

$\frac{A_{13}}{397}$



Beatrice Frazza

# L'ECONOMIA AZIENDALE IN GERMANIA

DALLE ORIGINI AI PRINCIPI CONTABILI IAS/IFRS  
NATURA, OGGETTO E METODO



Copyright © MMX  
ARACNE editrice S.r.l.

[www.aracneeditrice.it](http://www.aracneeditrice.it)  
[info@aracneeditrice.it](mailto:info@aracneeditrice.it)

via Raffaele Garofalo, 133/A-B  
00173 Roma  
(06) 93781065

ISBN 978-88-548-3546-7

*I diritti di traduzione, di memorizzazione elettronica,  
di riproduzione e di adattamento anche parziale,  
con qualsiasi mezzo, sono riservati per tutti i Paesi.*

*Non sono assolutamente consentite le fotocopie  
senza il permesso scritto dell'Editore.*

I edizione: settembre 2010

## INDICE

<i>Prefazione</i> .....	pag.	XI
-------------------------	------	----

### CAPITOLO I

Le premesse dell'indagine

1. Natura e caratteri dell'economia aziendale: la rilevanza della ricerca storica.....	pag.	1
1.1 <i>Alcune considerazioni generali sulla natura dell'economia aziendale</i> .....	pag.	4
2. Aspetti contenutistici e metodologici della ricerca.....	pag.	10
2.1 <i>Il metodo di studio e il percorso di analisi</i> .....	pag.	11

### **PARTE PRIMA:**

### **LA DOTTRINA ECONOMICO-AZIENDALE TEDESCA**

### CAPITOLO II

Le origini e lo sviluppo della *Betriebswirtschaftslehre*

1. Le origini della dottrina aziendalistica tedesca.....	pag.	17
1.1 <i>Il contributo di Leon Gomberg</i> .....	pag.	22
2. L'orientamento etico-normativo.....	pag.	28
2.1 <i>Rudolf Dietrich</i> .....	pag.	28
2.2 <i>Johann Friedrich Schär</i> .....	pag.	31
2.3 <i>Heinrich Nicklisch</i> .....	pag.	34
3. L'orientamento teorico.....	pag.	40
3.1 <i>Fritz Schmidt</i> .....	pag.	41
3.2 <i>Whilelm Rieger</i> .....	pag.	44
4. L'orientamento empirico-realista.....	pag.	47
4.1 <i>Eugen Schmalenbach</i> .....	pag.	47
5. Lo sviluppo della disciplina economico-aziendale tedesca: un raffronto con l'esperienza italiana ed angloamericana.....	pag.	52
5.1 <i>La nascita e lo sviluppo dell'Economia Aziendale e delle Management e Accounting Theories</i> .....	pag.	56
6. Considerazioni critiche sui tre orientamenti.....	pag.	65
6.1 <i>L'orientamento etico-normativo</i> .....	pag.	66

6.2	<i>L'orientamento teorico</i> .....	pag.	69
6.3	<i>L'orientamento empirico-realista</i> .....	pag.	70
7.	Recenti tendenze della <i>Betriebswirtschaftslehre</i> .....	pag.	72

### CAPITOLO III

#### L'evoluzione delle teorie di bilancio nella dottrina tedesca

1.	Le principali impostazioni teoriche con riferimento al bilancio .....	pag.	79
1.1	<i>Alcune considerazioni introduttive sulle teorie di bilancio</i> .....	pag.	80
1.2	<i>Il bilancio nella concezione dualistica</i> .....	pag.	83
1.3	<i>Il bilancio nella concezione monistica, statica e dinamica</i> .....	pag.	89
2.	I concetti di reddito e di capitale nel “bilancio organico” di Schmidt e nel “bilancio dinamico” di Schmalenbach.....	pag.	102
2.1	<i>La nozione di capitale economico</i> .....	pag.	109
3.	L'evoluzione delle teorie di bilancio in Germania .....	pag.	114
3.1	<i>La teoria statica o totale del bilancio di Le Coutre</i> .....	pag.	115
3.2	<i>La teoria del calcolo della redditività di Lehmann</i> .....	pag.	116
3.3	<i>Il bilancio come determinazione rivolta al futuro di Käfer</i> .....	pag.	118
3.4	<i>Il bilancio pronostico di Engels</i> .....	pag.	120
3.5	<i>Il bilancio sintetico di Albach</i> .....	pag.	121
3.6	<i>L'interpretazione di Moxter</i> .....	pag.	123
3.7	<i>La teoria analitico-funzionale di Stützel</i> .....	pag.	124
3.8	<i>La teoria integrata del bilancio a scopi plurimi di Heinen</i> .....	pag.	125
3.9	<i>La teoria del bilancio orientato al futuro di Munstermann</i> .....	pag.	127
4.	Considerazioni critiche generali sulle teorie di bilancio .....	pag.	129
4.1	<i>Rieger, Nicklisch, Le Coutre</i> .....	pag.	130
4.2	<i>Schmalenbach, Walb, Kosiol</i> .....	pag.	138
4.3	<i>Il bilancio orientato alla redditività futura</i> .....	pag.	141
4.4	<i>Gli interessi coinvolti nel bilancio e le relative funzioni</i> ...pag.	143	
5.	Recenti tendenze nelle teorie di bilancio in Germania .....	pag.	145

**PARTE SECONDA:  
IL CONTRIBUTO DELLA DOTTRINA TEDESCA  
ALLA REGOLAMENTAZIONE DEL BILANCIO A LIVELLO  
EUROPEO**

**CAPITOLO IV**

Il sistema tedesco dei principi contabili e il contributo della dottrina tedesca all'emanazione della IV direttiva

1.	Il sistema tedesco dei principi contabili (GoB)	pag.	151
1.1	<i>L'evoluzione storica dei principi contabili tedeschi (GoB)</i> .....	pag.	152
1.2	<i>I principi contabili fondamentali: la "verità" del bilancio</i> .....	pag.	156
1.3	<i>I principi contabili fondamentali: la realizzazione e l'anticipazione delle perdite</i> .....	pag.	161
2.	I criteri di valutazione .....	pag.	165
2.1	<i>Il valore di acquisizione</i> .....	pag.	167
2.2	<i>Il costo di produzione</i> .....	pag.	170
2.3	<i>Gli effetti del principio di realizzazione sui criteri di valutazione</i>	pag.	172
3.	Il contributo della dottrina tedesca all'emanazione della IV direttiva .....	pag.	173
3.1	<i>Il processo di formazione della IV direttiva</i> .....	pag.	174
3.2	<i>La nozione di true and fair view</i> .....	pag.	176
3.3	<i>La norma generale</i> .....	pag.	178
4.	L'attuazione della IV direttiva nell'ordinamento giuridico tedesco .....	pag.	180
4.1	<i>Il recepimento della IV direttiva</i> .....	pag.	182
4.2	<i>Il reddito d'esercizio</i> .....	pag.	183
4.3	<i>Il capitale di funzionamento</i> .....	pag.	186
4.4	<i>I lineamenti fondamentali dell'attuale normativa</i>	pag.	187
5.	Un breve raffronto con l'esperienza italiana ed inglese	pag.	199

**CAPITOLO V**

Il contributo della dottrina tedesca allo sviluppo dei principi contabili IAS/IFRS

1.	La recente adozione dei principi contabili IAS/IFRS .....	pag.	205
----	---	------	-----

1.1	<i>La genesi dei principi IAS/IFRS</i> .....	pag.	207
1.2	<i>L'implementazione degli IAS/IFRS a livello europeo</i> .....	pag.	210
1.3	<i>L'adozione degli IAS/IFRS in Germania</i> .....	pag.	216
1.4	<i>Il ruolo degli standard setter nazionali: il DRSC, l'OIC e l'ASB</i> .....	pag.	218
2.	<i>La struttura e il funzionamento dello IASB</i> .....	pag.	224
2.1	<i>La creazione e la composizione dello IASB</i> .....	pag.	225
2.2	<i>La posizione del Parlamento Europeo nei confronti dello IASB</i> .....	pag.	228
2.3	<i>Il contributo tedesco all'interno dello IASB</i> .....	pag.	240
3.	<i>I postulati e le caratteristiche qualitative del bilancio negli IAS/IFRS: una breve analisi alla luce della dottrina tedesca</i> .....	pag.	242
3.1	<i>I postulati: continuità e competenza economica</i> .....	pag.	244
3.2	<i>Le caratteristiche qualitative di primo e di secondo livello</i> .....	pag.	246
3.3	<i>I criteri di valutazione</i> .....	pag.	252
4.	<i>Concetti di capitale e di integrità del capitale: una breve analisi alla luce della dottrina tedesca</i> .....	pag.	263
4.1	<i>Criteri di valutazione e unità di misura del valore</i> .....	pag.	267
4.2	<i>Le nozioni di integrità proposte dalla dottrina tedesca</i> ....	pag.	273
4.3	<i>Un raffronto con la dottrina italiana ed anglo-americana</i> .....	pag.	276
4.4	<i>L'integrità economica del capitale nei principi contabili IAS/IFRS</i> .....	pag.	280
4.5	<i>Considerazioni conclusive</i> .....	pag.	288
5.	<i>Il Bilanzmodernisierungsgesetz</i> .....	pag.	291
5.1	<i>Corrispondenti provvedimenti normativi in Italia e Gran Bretagna</i> .....	pag.	294

*PARTE TERZA:*

*CASI DI STUDIO E ANALISI EMPIRICHE*

CAPITOLO VI

Analisi empirica relativa all'evoluzione del bilancio nel tempo

1.	Introduzione .....	pag.	301
1.1	<i>Il gruppo Bosch</i> .....	pag.	302



2.	Il bilancio consolidato del gruppo Bosch nel periodo antecedente la IV direttiva comunitaria.....	pag.	305
2.1	<i>Il bilancio consolidato dell'esercizio 1984</i> .....	pag.	306
2.2	<i>Il bilancio consolidato dell'esercizio 1986</i> .....	pag.	315
3.	Il bilancio consolidato del gruppo Bosch nel periodo successivo alla IV direttiva comunitaria.....	pag.	322
3.1	<i>Il bilancio consolidato dell'esercizio 1987</i> .....	pag.	322
3.2	<i>Il bilancio consolidato dell'esercizio 1990</i> .....	pag.	329
3.3	<i>Il bilancio consolidato dell'esercizio 1997</i> .....	pag.	335
3.4	<i>Il bilancio consolidato dell'esercizio 2001</i> .....	pag.	341
4.	Il bilancio consolidato del gruppo Bosch nel periodo IAS/IFRS.....	pag.	346
4.1	<i>Il bilancio consolidato dell'esercizio 2005</i> .....	pag.	346
4.2	<i>Il bilancio consolidato dell'esercizio 2006</i> .....	pag.	355
4.3	<i>Analisi degli effetti del passaggio agli IAS/IFRS</i> .....	pag.	362
5.	Riflessioni finali di sintesi.....	pag.	366

## CAPITOLO VII

I risultati di alcune indagini empiriche relative all'adozione e agli effetti degli IAS/IFRS in Germania

1.	Introduzione.....	pag.	369
2.	Principi contabili IAS/IFRS e HGB: un confronto.....	pag.	370
3.	I risultati di alcune indagini empiriche.....	pag.	372
4.	I risultati di un'indagine empirica relativa agli IFRS per le PMI in Germania.....	pag.	387
5.	Riflessioni finali di sintesi.....	pag.	392
	Considerazioni conclusive.....	pag.	403
	Il contributo della dottrina tedesca alla scienza economico-aziendale: alcune considerazioni conclusive sulla natura, sull'oggetto e sul metodo.....	pag.	408
	Bibliografia.....	pag.	419
	Appendice: elenco degli Studiosi tedeschi di Economia Aziendale, dalla fine dell'Ottocento alla prima metà del Novecento.....	pag.	437



## *Prefazione*

*Lo sviluppo della dottrina economico-aziendale a livello internazionale ha ricevuto un forte impulso, nel corso del ventesimo secolo, dagli studi effettuati nei Paesi di lingua tedesca, in particolar modo dalla Germania.*

*In effetti, tra la fine dell'Ottocento e gli inizi del Novecento in Germania sono state sviluppate approfondite ricerche volte alla sistematizzazione e razionalizzazione delle discipline aziendalistiche, nell'intento di attribuire scientificità alla materia.*

*La tematica che ha sempre dominato gli studi tedeschi è indubbiamente la rappresentazione della gestione attraverso il bilancio; in particolare, attraverso differenti approcci di studio – di tipo deduttivo od induttivo o al contempo deduttivo ed induttivo – sono state sviluppate interessanti teorie sul bilancio, che si sono poi diffuse nel mondo, ispirando e stimolando l'opera di molti altri Studiosi, tra cui, sicuramente quelli italiani.*

*Negli anni Settanta, in sede di elaborazione della IV e VII direttiva europea, la Germania ha rivestito un ruolo fondamentale, come dimostra l'accoglimento nei citati provvedimenti normativi di principi quali la prudenza ed il costo storico come valore limite.*

*Da alcuni anni, tuttavia, il processo di armonizzazione ha oltrepassato i confini europei, attraverso l'opera dello IASB, organismo di origini angloamericane che ha elaborato e proposto un corpus di principi contabili internazionali; tali principi contabili sono stati adottati, o comunque verranno presto adottati, in oltre cento Paesi del mondo, tra i quali – per volere dell'Unione Europea – anche gli Stati europei.*

*In questo nuovo contesto, in cui sembra prendere il sopravvento la cultura angloamericana, ci si potrebbe chiedere se la Germania abbia perso il ruolo di guida che per anni ha mantenuto a livello europeo in tema di economia aziendale e bilancio; si crede, tuttavia, che non sia affatto così, anzi, che la Germania stia partecipando attivamente al processo, dimostrando una notevole apertura agli sviluppi economico-sociali, pur senza abbandonare la solida cultura di riferimento.*

*Proprio la solidità e il successo della dottrina aziendalistica tedesca hanno mosso la curiosità di indagare l'evoluzione delle ricerche compiute dagli Studiosi tedeschi nel corso del tempo, al fine di approfondire, sulla base di tale solida cultura, gli aspetti inerenti la natura, l'oggetto e il metodo dell'economia aziendale.*

*In altri termini, in un periodo di forti cambiamenti per l'economia aziendale, ci si chiede se qualcosa nella disciplina sia o debba essere mutato, sulla scia delle tendenze internazionali, oppure, al contrario, se esistano principi di fondo che mantengono la loro validità, pur nel cambiamento e nell'adeguamento alle tendenze dell'ambiente economico-sociale.*

*Dunque, lo scopo di questo lavoro è quello di effettuare un'indagine, seppur parziale, relativa alla natura, all'oggetto e al metodo dell'economia aziendale, approfondendo gli autorevoli contributi offerti nel tempo dagli Studiosi tedeschi, cercando di compararli, quando possibile, con le altre tendenze internazionali, in particolar modo italiana ed angloamericana, a partire dalle origini sino all'attuale adozione ed utilizzo dei principi contabili internazionali proposti dallo IASB.*

*Beatrice Frazza*

# CAPITOLO I

## Le premesse dell'indagine

### 1. Natura e caratteri dell'economia aziendale: la rilevanza della ricerca storica

Per comprendere ed interpretare adeguatamente lo stato attuale di una disciplina, sotto il profilo della relativa *natura, oggetto e metodo*, è indubbiamente utile – se non addirittura indispensabile – soffermarsi ad osservare e riflettere sul suo passato e sulla sua evoluzione, alla luce del contesto economico-sociale e culturale di riferimento.

Ciò pare particolarmente valido per una disciplina come l'economia aziendale, in un periodo in cui forti sono le discussioni sulla relativa *natura, sull'oggetto e sul metodo* di studio.

In effetti, si crede che l'analisi storica delle tendenze delineatesi nel tempo possa fornire utili strumenti per comprendere non solo il corso seguito dalla disciplina nel passato, ma anche per cercare di capire le sue stesse potenzialità future<sup>1</sup>.

In effetti, negli ultimi anni il processo di integrazione a livello europeo e mondiale, con la conseguente internazionalizzazione dei mercati, ha favorito la diffusione di nuova cultura economica; di conseguenza, l'attenzione si è focalizzata su tematiche peculiari, tra cui la *corporate governance*, la qualità dell'informazione aziendale, il controllo di gestione e l'*information technology*; tutto ciò induce a riflettere su quali siano o debbano essere considerati, attualmente, i confini dell'*oggetto* della disciplina.

---

<sup>1</sup> «... è doveroso evidenziare che la storia non è l'indagine biografica, non è la narrazione né la descrizione di eventi o concezioni... oltre a questo, la storia è cultura, è analisi, è comprensione delle condizioni spazio temporali, materiali ed immateriali, che hanno determinato il sorgere delle nostre discipline ed i loro sviluppi; è inquadramento del fenomeno aziendale, con le sue varie manifestazioni, in un sistema di forze e circostanze ambientali del quale nessuno, nel presente, penserebbe di mettere in dubbio l'influsso o l'importanza». R. FERRARIS FRANCESCHI, *Il percorso scientifico dell'economia aziendale*, Torino, 1994, pp. 2-3. Tuttavia, pare doveroso sottolineare che l'importanza del metodo storico è stata affermata già da E. GIANNESI, *Considerazioni introduttive sul metodo storico*, opera postuma pubblicata a cura di R. FERRARIS FRANCESCHI, Milano, 1992.

Del resto, la natura di scienza sociale e la condizione di autarchia vissuta dalla disciplina nel ventennio in cui si stavano diffondendo nel mondo anglosassone gli studi di *management* hanno impattato sicuramente sul *metodo* di studio; in effetti, il confronto a livello internazionale è stato per lungo tempo assai limitato: solo le *School of Management* anglo-americane hanno avviato scambi con la comunità scientifica internazionale, affermandosi recentemente come modello dominante.

Alla luce dei progressi economico-sociali e culturali, ci si chiede, pertanto, se l'economia aziendale debba aprirsi a nuovi orizzonti, modificando il tradizionale approccio alla *natura*, all'*oggetto* e al *metodo* di studio<sup>2</sup>.

In effetti, la recente diffusione dell'*anglomania*<sup>3</sup>, dalla vita quotidiana, dalla letteratura, dalla cinematografia, si è aperta anche alle scienze, portando con sé la convinzione che l'economia aziendale necessiti di un rinnovamento; per tale ragione, negli ultimi tempi, si sente spesso parlare di *crisi dell'economia aziendale*, con particolare riferimento alle citate questioni di natura, oggetto e metodo.

Come ha recentemente sottolineato un noto Studioso di economia aziendale, il maggior rischio, che potrebbe essere esiziale per la nostra disciplina, è quello *della ricerca della omologazione a seguito di una accettazione acritica degli approcci dominanti a livello internazionale, che spesso vengono presentati come nuovi paradigmi o affinamenti delle teorie, mentre non sono altro che best practices esportate dalle grandi imprese, dalle società di consulenza o da sofisticate operazioni di marketing scientifico*<sup>4</sup>.

A tal riguardo, si ritiene che l'indagine storica possa contribuire ad incrementare la capacità di lettura del presente<sup>5</sup>, fornendo anche una legittima-

<sup>2</sup> In effetti, osserva Ferraris Franceschi: «La definizione dell'oggetto di studio, a nostro parere, non è una mera questione accademica da risolvere rapidamente; essa è un elemento da cui non si può prescindere per capire l'obiettivo portata della dottrina e garantirne gli sviluppi. La soluzione proposta è infatti indicativa della posizione assunta nei confronti di molte questioni fondamentali relative alla problematica conoscitiva. Potremmo affermare allora che due sono le variabili che identificano tale oggetto: gli scopi attribuiti alla dottrina e il metodo impiegato nell'indagine». R. FERRARIS FRANCESCHI, *L'indagine metodologica in economia aziendale*, Milano, 1978, p. 94.

<sup>3</sup> Così in A. CANZIANI, a cui si rinvia per un interessante approfondimento; A. CANZIANI, *Le rivoluzioni zappiane – reddito, economia aziendale – agli inizi del secolo XXI*, Paper n. 33, giugno 2009.

<sup>4</sup> E. BORGONOVÌ, in A.A.V.V., *Atti del gruppo di studio Sidrea sul posizionamento dell'economia aziendale, presentati al I Convegno Nazionale Sidrea La Ragioneria e l'Economia Aziendale: dinamiche evolutive e prospettive di cambiamento*, Siena, 8-9 maggio 2008.

<sup>5</sup> «I fenomeni voluti dagli uomini sono la conseguenza di un processo di “maturazione” il cui carattere è esclusivamente storico. Ignorando il passato è impossibile intenderne l'essenza e il

zione all'economia aziendale, consentendo di valutare sia la capacità esplicativa, sia l'utilità operativa dei diversi schemi concettuali. Una disciplina che può ritornare alla propria storia può infatti affermare che gli schemi concettuali cui essa si richiama non sono effimeri e hanno superato la prova del progresso scientifico<sup>6</sup>.

Nella dottrina economico-aziendale italiana ed internazionale la ricerca storica ha sicuramente conosciuto momenti di grande fortuna, così come fasi decisamente negative, in cui la convinzione prevalente sosteneva che le indagini dedicate agli avvenimenti del passato fossero superflue, inutili ai fini del progresso delle scienze: la ricerca "vera" sembrava solo quella dedicata ai problemi concreti.

Si rammenta, tuttavia, che ricerca storica non significa mera narrazione o descrizione di eventi, bensì *interpretazione genetica o evolutiva degli uomini ... nelle loro azioni*<sup>7</sup>; come afferma Giannessi, infatti, *in ogni fenomeno, attuato o no dall'uomo, il tempo storico, il tempo attuale e quello futuro sono sempre presenti e si fondono insieme. Se ciò non viene sempre percepito è perché i mezzi dell'osservazione umana sono troppo angusti. A mano a mano, infatti, che essi si fanno più efficaci e penetranti, fenomeni che un tempo apparivano incomprensibili vengono studiati ed intesi in ogni loro aspetto. I risultati che si ottengono, a loro volta, servono a spingere ulteriormente l'uomo su vie sconosciute a cui, nel passato, nessuno avrebbe mai osato pensare*<sup>8</sup>.

Dunque, la ricerca storica non deve essere considerata come fine a se stessa, ma piuttosto come mezzo importante per l'ampliamento e l'approfondimento delle ricerche. Se lo studio storico viene concepito nel suo aspetto metodologico, come procedimento di analisi, indagine, ricerca basato sulla comparazione tra aspetti o eventi situati in momenti o epoche diverse, esso può offrire un contributo determinante alla comprensione ed interpretazione della realtà.

Lo scopo di questo scritto, pertanto, è di effettuare, sulla base di un'indagine storica, un'analisi – seppur parziale – delle tendenze dominanti, a livello europeo ed internazionale, nell'ambito dell'economia aziendale, al

conseguente rapporto di causalità. Essi vengono considerati una manifestazione del tempo presente, mentre lo sono per gli effetti, mai per la loro origine». E. GIANNESSI, *Corso di economia aziendale. I precursori*, vol V, III, 1971, p. XXX.

<sup>6</sup> E. BORGONOVÌ, *L'analisi storica quale condizione per la riscoperta dei principi fondanti della disciplina e per il loro adattamento alla realtà attuale*, in *Atti del primo convegno nazionale di storia della ragioneria*, Siena, 1991, p. 184.

<sup>7</sup> E. BERNHEIM, *Lehrbuch der historischen Methode und der Geschichtsphilosophie*, 1908.

<sup>8</sup> E. GIANNESSI, *I precursori in economia aziendale*, Milano, 1980, p. XXXIV.

fine di capire se effettivamente sussiste un rischio di omologazione, o se esistono concetti fondamentali che possono essere mantenuti, pur nel perseguimento dell'allineamento a livello internazionale della disciplina.

A tal fine, si è scelto di esaminare il *contributo della dottrina tedesca alla scienza economico-aziendale*, dalle origini alla recente adozione dei principi contabili IAS/IFRS; tale analisi si propone di indagare, in ottica storica e prospettica, le scelte relative all'oggetto e al metodo della disciplina, con le relative implicazioni teoriche e pratiche, con particolare riferimento alla risultante disciplina del bilancio.

Si tratta di un'analisi limitata alla cultura tedesca; tuttavia, si cercherà di operare un costante confronto con la tradizione italiana ed anglosassone, al fine di apprezzare le maggiori analogie e differenze.

L'intento è quello di fornire un contributo alla ricerca di risposte agli interrogativi riguardanti la *natura*, l'*oggetto* ed il *metodo* della disciplina, sul presupposto che l'analisi storica possa consentire un efficace studio delle tendenze attuali e delle prospettive future.

Affinché una ricerca presenti i necessari requisiti di rigore e verificabilità è indispensabile chiarire anzitutto l'ambito disciplinare di riferimento, specificare l'oggetto e il metodo, ed infine precisare i necessari dati di contesto<sup>9</sup>.

Per questo, di seguito, dopo un breve accenno ai caratteri e all'evoluzione della disciplina economico-aziendale, si cercherà di spiegare i motivi che hanno indotto a scegliere come punto di riferimento proprio la dottrina tedesca, nonché di illustrare il percorso di analisi ed il metodo di studio che si è scelto di adottare nel lavoro.

### *1.1 Alcune considerazioni generali sull'Economia Aziendale*

L'economia aziendale, intesa come la scienza che indaga le condizioni di esistenza e le manifestazioni di vita delle aziende, ha avuto autonoma origine nel XX secolo, precisamente nel 1926, allorquando Gino Zappa pronunciò all'Università Ca' Foscari la Sua famosa prolusione<sup>10</sup>.

Tuttavia, è unanimemente condiviso come la disciplina aziendalistica non si esaurisca nell'economia aziendale – disciplina tipicamente italiana –; in effetti, la tradizione afferente agli studi aziendalistici si è sviluppata attraverso specializzazioni nazionali, che vedono, oltre alla citata economia azienda-

---

<sup>9</sup> R. FERRARIS FRANCESCHI, *Il percorso scientifico dell'economia aziendale*, Torino, 1994.

<sup>10</sup> Si fa riferimento a G. ZAPPA, *Tendenze nuove negli studi di ragioneria*, Prolusione dell'A.A. 1926/1927 pronunciata all'Università Ca' Foscari di Venezia.



le, almeno la *Betriebswirtschaftslehre* tedesca, nonché l'*Accounting* e le *Management Theories* inglesi ed anglo-americane, oltre ad altre specializzazioni minori.

Si ritiene, quindi, che la disciplina aziendale sia il frutto di un complesso processo evolutivo, che può considerarsi avviato nell'Europa continentale già nel XVI secolo, e che ha subito nel tempo momenti più intensi e battute d'arresto, conducendo alle attuali dottrine e prassi nazionali ed internazionali.

L'attuale posizionamento dell'economia aziendale italiana rispetto alla comunità scientifica internazionale risente indubbiamente della sua natura di scienza sociale, oltre che alla condizione storica di "autarchia" vissuta dalla stessa disciplina nel periodo storico in cui stavano fiorendo nel mondo anglosassone gli studi di *management*.

In effetti, a differenza delle scienze naturali e delle discipline formali, le scienze sociali risentono inevitabilmente del contesto storico, culturale, socio-politico ed istituzionale dei diversi Paesi in cui si sviluppano.

In Italia già precedentemente alla Prima Guerra Mondiale era stato dato un forte impulso all'approccio scientifico nello studio della contabilità, mentre in Germania, forse per reazione alla situazione precedente, nelle Scuole del Commercio la ricerca si stava esaurendo nell'attesa di qualche risultato "rivoluzionario".

Sotto le pressioni esercitate dal mercato, molti studiosi stavano cercando una soluzione per trasformare la natura della contabilità, della scienza bancaria e degli studi aziendali da pratica a scientifica.

Del resto, tale ricerca è stata stimolata anche dall'intenso dibattito sulle questioni filosofiche ed epistemologiche, oltre che dal continuo sviluppo degli studi economici.

Nei Paesi angloamericani in questo periodo vennero pubblicate numerose opere inerenti il *management*, sulla base di approcci scientifico-metodologici diversi; si ricordino le opere di W. F. Taylor (1911), A. Marshall (1919) e T. Veblen (1923)<sup>11</sup>.

Si ritiene, quindi, che gli studi aziendalistici veri e propri siano il frutto di un complesso processo di rinnovamento degli studi economico-aziendali, avvenuto tra il 1900 e il 1920, allorquando lo stadio di maturità raggiunto dal capitalismo industriale pose in luce il reale oggetto di interesse del citato filone di studi: la grande impresa moderna.

---

<sup>11</sup> W.F. TAYLOR, *The principles of Scientific Management*, 1911; A. MARSHALL, *Industry and Trade*, 1919; T. VEBLLEN, *Absentee Ownership*, 1923.

Prima di tale periodo, l'enfasi era posta sullo studio del mercantilismo: si trattava, pertanto, più che altro di scienze del commercio, le quali, tuttavia, hanno dato sicuramente un forte impulso alla nascita delle scienze aziendali propriamente considerate.

In effetti, a partire dal XVIII secolo l'economia politica aveva studiato le questioni afferenti lo scambio, la produzione e la distribuzione di ricchezza a livello di sistema economico; mancava tuttavia l'approfondimento di questi processi dal punto di vista dell'azienda, che nel 1900 è diventata uno degli attori principali nella produzione e distribuzione di ricchezza.

Le aziende di produzione e di erogazione di servizi raggiunsero in questo periodo una dimensione e un significato sociale senza precedenti: in quanto strumenti di produzione e distribuzione di ricchezza, esse divennero fondamentali per l'esistenza della società industriale.

Lo stimolo decisivo per questo sviluppo fu sicuramente la necessità di forze lavoro con una formazione accademica adeguata, che fossero in grado di risolvere i problemi economici e di guidare l'economia.

Del resto, proprio nella seconda parte del XX secolo è avvenuto il passaggio dal Positivismo al Positivismo critico e all'Idealismo, fatto che, culturalmente, ha influito in modo consistente sulla rivoluzione metodologica e scientifica nello studio dell'azienda, provocando forti ripercussioni nella natura, nell'oggetto e nel metodo della disciplina<sup>12</sup>.

---

<sup>12</sup> Si ricorda che il Positivismo è un indirizzo filosofico composito, che sorse in Francia nella prima metà del XIX secolo, per poi diffondersi in tutti i Paesi europei, a partire dall'Inghilterra; l'idea cardine di tale corrente di pensiero sostiene la necessità di riconoscere il vero e unico sapere umano nelle scienze già sviluppatesi autonomamente, come la matematica, la fisica o la chimica; il compito della conoscenza umana è solo quello di scoprire "leggi" di natura, le quali altro non sono che descrizioni abbreviate dei fatti stessi, caratterizzate dalla capacità di previsione dei fenomeni. Alla fine del secolo, in tutta Europa si sviluppò un movimento di reazione contro il Positivismo, che era dilagato ben al di là dell'ambito filosofico, diventando una mentalità comune; si diffusero così filosofie irrazionalistiche o idealistiche, che coinvolgevano nuovamente tutte le scienze, affermando il primato della filosofia su di esse. Dapprima, si diffuse una forma di Positivismo Critico, tendente a criticare, con argomentazioni prevalentemente epistemologiche il meccanismo della fisica e in generale il primato metodologico rivendicato da questa scienza su tutto il sapere; in questo modo, si affermava che i concetti e le leggi scientifiche non hanno valore assoluto, ma obbediscono piuttosto a un'esigenza economico-descrittiva di classificare la varietà concreta dell'esperienza con il numero il più possibile ristretto di segni convenzionali. Infine, l'Idealismo è una filosofia fondata sulla convinzione che la realtà consista nelle idee, in contrapposizione alle cose materiali, la cui realtà, mutevole e precaria, sarebbe solo apparente; sicuramente il massimo esponente di questa corrente di pensiero è Kant, anche se la storia dell'Idealismo in Germania nei primi decenni del XIX secolo vide un allontanamento radicale dal filosofo stesso, principalmente per opera di Fichte, che presentò il proprio Idealismo come opposto al dogmatismo,

In effetti, tali influenze furono di grande importanza anche per l'evoluzione del pensiero economico; in particolare, in Italia e in Germania tali correnti filosofiche ebbero una forte influenza sugli studi relativi al commercio e all'azienda, anche perché in quegli stessi anni manifestavano tutta la loro evidenza gli effetti delle rivoluzioni industriali sulla natura e struttura dell'economia e della società.

Fino alla Prima Guerra Mondiale l'economia aziendale era stata essenzialmente una scienza applicata basata sulla descrizione; il suo scopo consisteva principalmente nel trasferimento, attraverso un processo di generalizzazione, dei procedimenti elaborati per le aziende commerciali anche agli altri tipi di aziende, in particolare quelle industriali.

Solo dopo la Prima Guerra Mondiale iniziò il periodo di sviluppo di una teoria empirico deduttiva, come base per l'economia aziendale applicata, che conservava comunque un fine eminentemente pratico.

Parallelamente a ciò si verificarono alcuni tentativi di costruire una teoria pura dell'impresa capitalista, che intendeva servirsi esclusivamente della conoscenza, astenendosi dall'elaborazione di regole da adottare nella pratica.

Allo stesso tempo, alcune delle linee interpretative e degli schemi forniti da famosi economisti permisero la formazione di discipline economico-aziendali di natura scientifica.

In altri termini, alla vigilia della Prima Guerra Mondiale, anche l'evoluzione dell'economia politica costituì forte stimolo per la riflessione scientifica: gli studiosi, infatti, manifestarono l'interesse ad approfondire gli studi di economia generale, analizzando ed interpretando i problemi economici sotto il punto di vista dell'azienda.

Pertanto, la nascita e l'evoluzione dell'economia aziendale come scienza va inquadrata all'interno di un contesto di significativi cambiamenti: prima della rivoluzione keynesiana le questioni principali nella riflessione scientifica in campo economico erano rappresentate dal capitale, dal reddito, dalla teoria sull'interesse, dalle forme di mercato e dalla teoria della produzione; dopo la pubblicazione dell'opera di Keynes la prospettiva macroeconomica assunse un ruolo predominante, che mantenne per circa tre decenni.

In quello stesso periodo, tuttavia, in Germania e in Italia la ragioneria e gli studi economico-commerciali vennero fatti confluire in teorie sull'azienda; ebbero così origine la *Betriebswirtschaftslehre* tedesca e l'economia aziendale italiana.

---

intendendo con questo termine ogni filosofia che sacrificasse l'autonomia dell'Io a quella delle cose.

A partire dalla rivoluzione keynesiana, quindi, l'economia aziendale italiana e la *Betriebswirtschaftslehre* tedesca hanno adottato un approccio alla ricerca simile, sicuramente più ampio rispetto allo studio dell'azienda tipico dell'allora diffusa impostazione marshalliana<sup>13</sup>; attraverso un approccio di tipo deduttivo ed induttivo tali scienze hanno cercato di studiare i fenomeni della produzione e distribuzione di ricchezza attuati dall'azienda, vista come attore chiave del sistema economico, dotato di propria individualità<sup>14</sup>.

L'evoluzione delle due discipline è avvenuta in modo graduale, a partire dagli anni Venti e Trenta, con una maggiore intensità alla fine degli anni Cinquanta<sup>15</sup>.

Tale periodo, dal punto di vista politico e culturale, viene considerato come una fase intermedia di transizione ed evoluzione, dalla fine del liberismo alla Prima Guerra Mondiale, dal Positivismo al Positivismo critico e all'Idealismo.

In realtà, questo periodo manifesta caratteristiche di tutto interesse, in quanto esso presenta la "confusione multidirezionale" propria della ricerca scientifica.

Si ritiene, dunque, che la nascita dell'economia aziendale debba essere vista nella prospettiva dell'evoluzione del metodo scientifico in Europa, nella fase di transizione dal 1900 al 1920, quando dal Positivismo si tornò all'Idealismo: tale evoluzione venne continuamente a sovrapporsi alla continuazione della tradizione positivista, che enfatizzava il ruolo dei fatti, la qua-

---

<sup>13</sup> Si ricorda che Marshall è considerato uno dei principali economisti del periodo a cavallo tra il 1800 e il 1900; il Suo pensiero economico è considerato la prosecuzione e l'affinamento delle teorie di Adam Smith, David Ricardo, Thomas Robert Malthus e John Stuart Mill: si tratta di un approccio di tipo neoclassico, focalizzato sull'economia di mercato e sul comportamento dell'uomo; lo Studioso è ricordato principalmente per il Suo contributo alla "rivoluzione marginalista", la cui idea di fondo risiede nella centralità dei meccanismi della domanda, dell'offerta e dell'utilità marginale nella determinazione del funzionamento del mercato.

<sup>14</sup> Si precisa che l'approccio di tipo induttivo consiste in una forma di ragionamento che parte dall'esame di uno o più casi particolari, per giungere ad una conclusione la cui portata si estende ben oltre i casi esaminati; al contrario l'approccio di tipo deduttivo si estrinseca in una forma di ragionamento che cerca di legare, attraverso un preciso rapporto di derivazione, la conclusione alle premesse. I due concetti risalgono ad Aristotele, che individuava la deduzione nel sillogismo, specificandone il significato in senso stretto come ragionamento che procede dall'universale al particolare, in opposizione all'induzione, che muove dai fatti particolari per giungere alla determinazione dei principi.

<sup>15</sup> Per un interessante approfondimento si rinvia a A. CANZIANI, P. RONDO BROVETTO, *The emergence of the economics of the firm in continental Europe during the twenties: Betriebswirtschaftslehre and Economia Aziendale as methodological revolutions*, in S. TODD LOWRY, *Perspectives in the History of Economic Thought*, vol. VIII, London, 1992, pp. 168 ss.