



UNIVERSITÀ
DEGLI STUDI
DI TERAMO

Insegnamento di Economia Aziendale
Prof. *Luciano D'Amico*

Unit 4 – Lettura di Approfondimento 4.3.1

**IL MODELLO CONTABILE
QUALE STRUMENTO IMPRESCINDIBILE
PER LA DISAMINA ECONOMICA D'AZIENDA**

di Mario Turco e Gioacchino Colasanto
I fondamenti del modello contabile e le prospettive di analisi,
RIREA, No. 76/2008

*2. Il modello contabile, quale strumento imprescindibile per la disamina economica d'azienda**

La determinazione periodica dello stato e dell'evoluzione della ricchezza creata dall'impresa, espressa sinteticamente dal reddito di esercizio e dal connesso capitale, richiede l'elaborazione e l'adozione di modelli convenzionali, basati su costruzioni concettuali e logiche interpretative del fenomeno aziendale, capaci di tradurre la complessità dei fenomeni d'impresa in un linguaggio volto a rappresentare quali-quantitativamente la realtà economica d'azienda¹.

Strumento privilegiato, ancorché non esclusivo, per la disamina periodica della dimensione economica dell'azienda, come è noto, è il modello contabile, il cui principale strumento di analisi e di comunicazione è il bilancio di esercizio².

Il linguaggio contabile tende a ridurre l'ambiguità interpretativa e a definire la multivalenza attribuibile ai fenomeni aziendali, cercando di comprendere i numerosi e complessi effetti dei processi aziendali onde renderne leggibili i risultati e i possibili scenari futuri dell'azienda.

In particolare, il modello contabile fornisce una interpretazione economico-finanziaria-patrimoniale, più o meno approssimata, della dinamica aziendale, da cui è possibile far derivare ulteriori elaborazioni capaci di offrire altre informazioni³.

* Paragrafo redatto da *Mario Turco*, Ricercatore di Economia Aziendale presso la Facoltà di Economia dell'Università del Salento.

¹ Sull'argomento, tra gli altri, ZAPPA G., *Il reddito d'impresa*, Giuffrè, Milano, 1950, p. 80 e ss.; AMADUZZI A., *L'azienda nel suo sistema e nell'ordine delle sue rilevazioni*, 3 edizione, Utet, Torino, 1978; CASSANDRO P.E., *Su di un nuovo sistema di bilancio per le grandi imprese*, in *Rivista di Politica Economica*, Roma, 1958, n. 10, p. 434.

² Sull'argomento, tra gli altri, DI CAGNO N., *Informazione contabile e bilancio di esercizio. Modello comunitario e modello IAS/IFRS*, Cacucci, Bari, 2004; FANNI M. - COSSAR L., *Il metodo contabile*, Nis, Roma, 1994; SUPERTI FURGA F., *Reddito e capitale nel bilancio di esercizio*, Giuffrè, Milano, 1987.

³ Per approfondimenti, Cfr. MASINI C., *Il sistema dei valori d'azienda*, Giuffrè, Milano, 1978.

In tal modo, il modello contabile si può prestare a letture diverse tutte dotate di razionalità o almeno di plausibilità, e conseguentemente assumere entità diversa a seconda dei principi convenzionali adottati.

Nel corso dell'evoluzione economica, le concezioni poste a base del modello contabile e i processi di rilevazione dei fenomeni aziendali devono adeguarsi al grado di sviluppo dell'azienda e tener conto del periodo storico di riferimento, in modo da risultare coerenti con la realtà da osservare e rispondere adeguatamente alle esigenze conoscitive.

La costruzione di un modello contabile "corretto" richiede, pertanto, l'individuazione e l'applicazione di alcuni fondamenti che, in via congiunta, definiscono i profili interpretativo-valutativi entro i quali osservare la dinamica economica aziendale nel corso del suo divenire.

In linea di principio, quindi, il modello contabile non sottintende l'unicità della rappresentazione della realtà aziendale, nel senso che il medesimo oggetto può essere analizzato e, quindi, valutato da punti di vista tra loro differenti, tant'è che la rappresentazione quali-quantitativa della realtà aziendale può basarsi su diversi *archetipi* (o *paradigmi*) contabili, ossia su teorie interpretative della dinamica economica⁴.

Ciascuno di tali archetipi richiede l'accoglimento di un sistema di postulati e assiomi, indispensabili per la scelta dei fenomeni da osservare e, per certi aspetti, dei relativi valori da accogliere in tale sistema.

I differenti paradigmi contabili conducono, ovviamente oltre a differenti logiche interpretative dell'oggetto di rilevazione, a modalità eterogenee di risoluzione delle problematiche connesse alla rappresentazione e valutazione del fenomeno aziendale.

Più precisamente, il modello contabile può essere concepito quale espressione di una sorta di mediazione concettuale tra *l'oggetto economico* da osservare, cioè il fenomeno rappresentato, e la *teoria interpretativa* adottata, la quale richiede la definizione di prescelte ipotesi teoriche finalizzate a perseguire determinati *scopi conoscitivi*⁵.

D'altra parte, sono proprio questi ultimi a condizionare il contenuto

⁴ Sulla definizione di paradigma contabile, si rinvia a D'AMICO L., *Profili del processo evolutivo negli studi di economia aziendale. Schema di analisi per paradigmi e programmi di ricerca scientifica*, Giappicchelli, Torino, 1999. PERRONE E., *La Ragioneria ed i paradigmi contabili*, Cedam, Padova, 1997, pp. 81-83.

⁵ In tal senso, tra gli altri, PANTALEONI M., *Alcune osservazioni sulle attribuzioni di valore in assenza di formazione di prezzi di mercato*, in *Giornale degli economisti*, serie II, anno XV, vol. XXXIX, marzo 1904, pp. 205-211.

cognitivo di ciascun modello contabile e, quindi, anche i risultati delle rappresentazioni di esercizio, a giustificazione dell'indeterminatezza del processo di rilevazione.

In altri termini, a fronte della medesima entità economica considerata, si potranno avere differenti modelli contabili, ognuno dei quali espressivo di un determinato valore, in ragione del fatto che il sistema di postulati in ipotesi prescelto, tra i vari adottabili, orienta sia gli obiettivi conoscitivi, al cui perseguimento mira il processo contabile, sia i modelli di applicazione dello stesso, sia, ancora, i principi che sanciscono la rilevanza dei fenomeni rispetto alla determinazione del risultato economico⁶.

Sono, quindi, gli obiettivi conoscitivi, le impostazioni metodologico-contabili e le logiche valutative, con i connessi principi di base accolti, a dare forma e sostanza al processo di rilevazione della ricchezza aziendale.

In tal modo, lo strumento contabile viene ad atteggiarsi quale "*complesso ragionamento economico*", coerente con l'orientamento assegnato alle relative determinazioni, ove la scelta di fissare scopi preminenti e di coerente orientamento delle relative determinazioni assume un ruolo prioritario⁷.

Chiaramente, i difformi scopi conoscitivi assegnabili allo strumento contabile tendono a fornire una particolare e definita "conoscenza relativa" in relazione al tipo di approccio seguito.

In relazione alle prospettive di analisi del fenomeno corrispondono, quindi, diverse logiche interpretative, volte ad avvicinare la dimensione economica aziendale (*oggetto economico*) e la dimensione contabile fornita dallo strumento di rilevazione (*significato contabile*)⁸.

In questi termini, i presupposti concettuali, unitamente agli elementi

⁶ Con l'espressione "processo contabile" si intende l'aspetto procedurale del modello contabile, sottinteso il sottofondo concettuale (di rappresentazione guidata della concezione prescelta d'azienda e di soggetti in essa preminenti) intrinseco, invece, nella costruzione di tale modello.

⁷ Cfr., tra gli altri, MOONITZ M., *The basic postulates of accounting*, Accounting research studies n. 1, New York, American institute of certified public accountants, 1961, p. 6; ONIDA P., *I moderni sviluppi della dottrina contabile nord-americana e gli studi di economia aziendale*, in AA.VV., *Scritti in onore di Giordano Dell'Amore*, Saggi di discipline aziendali e sociali, vol. 2, Giuffrè, Milano, 1969, p. 887.

⁸ Per approfondimenti, tra gli altri, Cfr. FERRERO G., *Le determinazioni economico-quantitative d'azienda*, Giuffrè, Milano, 1965, p. 13; ONIDA P., *Economia d'azienda*, Utet, Torino, III ediz., 1968, p. 560 e ss.;

fondanti il modello contabile, nonché alle differenti impostazioni e logiche valutative adottabili, sono destinati a colmare lo spazio logico-economico *tra organismo economico rappresentato (oggetto) e mezzo rappresentante (strumento)*.

Si viene così ad affermare una sorta di relativismo contabile dovuto alla frattura metodologica tra realtà economica d'azienda, suo inquadramento teorico e possibile rappresentazione della stessa. Il tutto trova giustificazione nella nota indeterminatezza del processo di rappresentazione dell'evoluzione della ricchezza creata dall'impresa, nonché nell'atteggiamento assunto nella stessa astrazione della nozione di azienda⁹.

In considerazione di tale "relativismo" contabile, è possibile parlare di una *conoscenza multidimensionale* dei fenomeni e dei risultati aziendali, basata su diverse prospettive di analisi, ognuna delle quali guidata da un "sistema di concezioni ed ipotesi", che tende a rappresentare un particolare aspetto della dinamica economica dell'azienda¹⁰.

⁹ In tal senso, ONIDA P., *Economia d'azienda*, cit., pp. 577-579; ZAMBON S. - ZAN L., *Accounting relativism: the unstable relationship between income measurement and theories of the firm*, in *Accounting, Organization and Society*, n. 8, 2000.

¹⁰ Per approfondimenti sui modelli di rappresentazione della dinamica aziendale, si rinvia a MIOLO VITALI P., *Il sistema delle decisioni aziendali. Analisi introduttiva*, Torino, Giapichelli, 1993.