



Economia Aziendale Online

Business and Management Sciences
International Quarterly Review

*Sui rapporti tra
Economia Politica ed Economia Aziendale*

Giuseppe Paolone

Pavia, March 2013

N. 3-4/2012

www.ea2000.it

www.economiaaziendale.it



PaviaUniversityPress

Sui rapporti tra Economia Politica ed Economia Aziendale

Giuseppe Paolone

Abstract

The author has two objectives: to highlight the similarities and differences between economics, or macroeconomics, and business economics, or microeconomics, and identify several basic principles that guide research in the latter discipline.

Business economics sets out the principles behind the organization and management of firms regarding their economic activity in relation to their objectives. Economics, whether pure theory or applied economics, studies economic activity as a system of economic processes and subjects that seek to pursue the objectives of the collectivity. What these two disciplines have in common is the quality of the problems they investigate; however, they differ with regard to the different objectives they pursue.

In order to identify the basic principles of business economics, the author analyzes the corporate system based on the model of the firm as a closed system: the firm receives only disturbance elements from the system-environment which, through internal compensating mechanisms, must be metabolized so that the system itself does not break up. The firm is transformed from a heteronymous and allopoietic system into an autonomous and autopoietic one. Since reaction and pro-action capabilities depend solely on the amount of knowledge available, the system-firm is transformed into a cognitive phenomenon in which knowledge is the only true organizational resource, not capable of being acquired from the outside but producible internally through the activation of learning mechanisms.

The systems view of the firm gives rise to principles, which can be applied to both the productive firm as well as the distribution firm, private or public, that can be examined from a scientific point of view and varied in relation to changeable environmental conditions.

L'Autore si pone due obiettivi: evidenziare le analogie e le differenze tra l'Economia politica, o macroeconomia, e l'Economia Aziendale, o microeconomia, e individuare alcuni principi di base che guidano gli studi di quest'ultima disciplina.

L'economia aziendale, pone i principi che sono alla base dell'organizzazione e della gestione delle aziende, con riferimento alla loro attività economica rispetto al fine da raggiungere. L'economia politica, sia essa pura che applicata, studia l'attività economica come sistema di processi economici e di soggetti, mirando a perseguire i fini della collettività. In comune le due discipline hanno la qualità dei problemi indagati, differenziandosi, però, per i diversi fini da raggiungere.

Per individuare i principi di base della scienza economico aziendale, l'Autore procede all'analisi del sistema aziendale secondo il modello di azienda quale sistema-chiuso: esso riceve dal sistema-ambiente solo elementi di perturbazione che, attraverso meccanismi interni di compensazione, devono essere metabolizzati per impedire il dissolvimento del sistema stesso. L'azienda si trasforma da sistema eteronomo e allopoietico, in sistema autonomo ed autopoietico. Poiché la capacità di reazione e di proazione dipende esclusivamente dalla quantità di conoscenza a disposizione, il sistema-azienda si trasforma in fenomeno cognitivo nel quale la conoscenza viene ad essere l'unica vera risorsa aziendale, non importabile dall'ambiente esterno, ma producibile all'interno mediante l'attivazione di meccanismi di apprendimento.

Dalla concezione sistemica dell'azienda traggono origine i principi, applicabili sia alle aziende produttrici sia a quelle erogatrici, private e pubbliche, discutibili sul piano scientifico e variabili in relazione alle mutevoli condizioni ambientali.

Keywords: economia politica, economia aziendale, sistema allopoietico e autopoietico, principi di economia aziendale

Giuseppe Paolone

Università degli Studi "G. D'Annunzio", CHIETI PESCARA (<http://www.unich.it>), Preside della Facoltà di Scienze Manageriali

E-mail: g.paolone@unich.it

Questo lavoro è stato originariamente pubblicato come Capitolo nel volume: Rangone E. C. (2011), *Lo spirito dell'economia La direzione di una grande orchestra*, Pavia University Press, Italy.

1 – Il problema economico e le fasi del suo unitario processo

L'individuo è chiamato a soddisfare, per sé e per i componenti della sua famiglia, una serie di *bisogni*, sempre più ampi, aventi a disposizione una serie di *mezzi*, sempre più limitati. I bisogni da soddisfare, sempre mutevoli, sono illimitati, se si guarda alla collettività degli individui; alla loro evoluzione si contrappone la limitatezza dei mezzi a disposizione da impegnare per la soddisfazione di alcuni di essi, a preferenza di altri che rimangono insoddisfatti o che debbono attendere la formazione di nuova ricchezza per vederli soddisfatti.

La limitatezza dei mezzi a disposizione, confrontata con la tendenziale illimitatezza dei bisogni da soddisfare, è riferibile a tutti gli individui appartenenti ad una data collettività; nell'Universo le risorse acquisite dall'individuo sono insufficienti rispetto ai suoi bisogni evolutivi e l'incremento di acquisizione delle risorse nel tempo è inferiore all'allargamento dei bisogni, anche a causa del maggiore incremento della popolazione. Il problema economico di vita (o di sopravvivenza) degli individui risiede nel raggiungimento del rapporto più favorevole, verificato nella sequenza temporale, tra la massa graduata di bisogni da soddisfare e il volume dei mezzi idonei al loro soddisfacimento, posto che i primi tendono ad evolversi e i secondi sono sempre più limitati e che, inoltre, all'utilità della soddisfazione dei bisogni si contrappone lo sforzo dell'acquisizione dei mezzi scarsi.

Da tale impostazione discendono le due principali fasi dell'attività economica dell'individuo: la *produzione* e il *consumo*, vale a dire la creazione dei beni economici e il loro impiego, attuale o futuro.

La divisione dei compiti tra gli individui conduce all'individuazione di una terza fase dell'unitario processo economico, che è quello dello *scambio*, che, a sua volta, conduce all'introduzione della *moneta*, quale particolare bene economico che adempie congiuntamente alla funzione di strumento di circolazione, di comune denominatore per le varie operazioni e di misurazione del valore dei beni.

Il processo economico, espresso sinteticamente del legame tra beni disponibili e bisogni da soddisfare, si estrinseca, pertanto:

- nella *produzione* di beni, di consumo e strumentali;
- nello *scambio*, attraverso la moneta, di tali beni;
- nel *consumo* dei beni finali.

In sintesi, l'attività economica viene svolta da singoli individui o da aggregati d'individui (aziende), attraverso il compimento di un unitario

processo, le cui fasi interdipendenti sono quelle della produzione; dello scambio, che incrementa e dà valore alle prime; del consumo finale.

1.1 – *Lo spazio e il tempo nel problema economico. Determinismo e indeterminismo*

Il problema economico, riguardante il singolo individuo o un aggregato d'individui, viene affrontato sulla base di dati che si muovono nella dimensione *spaziale* e in quella congiunta *temporale*.

Lo *spazio* nel problema economico richiama il concetto di mercato, alimentato da soggetti diversi in competizione tra di loro, si traduce nella relazione instaurabile tra il dato più palese e gli altri meno palesi, tutti legati da vincoli di concomitanza e di simultaneità.

Il problema economico sorge però se i dati concomitanti vengono esaminati nell'unità di *tempo*, inquadrabili nella sequenza storica del loro manifestarsi in un periodo trascorso più o meno lungo nella sequenza prospettica, di loro futura prevedibilità.

In altri termini, il problema economico s'inquadra dal punto di vista spaziale nei dati che nella simultaneità caratterizzano il *mercato* colto in un dato istante e, dal punto di vista temporale, in quelli che lo caratterizzano nella successione di un ragionevole periodo. Le fasi dell'unitario processo economico (produzione, scambio e consumo) s'immergono pertanto nel tempo e nello spazio (ambiente) e i dati, da cui dipende il problema economico, sono quelli più palesi che nel momento dell'operazione segnano l'azione su di essi del mercato, con derivazione dal passato e con proiezione nel futuro.

Con riferimento ad un dato tempo, il problema economico si presenta con dati legati a eventi passati, che s'inquadrano però in una visione prospettica.

Tali dati sono conoscibili a posteriori, nei limiti segnati dalle interferenze spaziali, solo in quanto rappresentano una base sperimentale per la conoscenza dei valori che essi potranno assumere in futuro. L'operare economico è basato su valutazioni che traggono origine dal passato ma che si proiettano nel futuro, con la conseguenza che la soluzione del problema economico può trovare determinazione facendo affidamento a coefficienti di probabilità matematica e statistica applicabili a dati presenti costruiti sulla base di eventi trascorsi.

Ne consegue che la logica economica è prevalentemente affidata alla valutazione probabilistica di dati simultanei e successivi.

L'incertezza del futuro, insita nella formulazione di piani e preventivi, trova nella verifica di un consumo uno scostamento, originato dalle variazioni dei dati verificatisi in modo diverso rispetto alle previsioni ipotizzate.

Lo scarto tra i dati consuntivi e quelli previsivi dipende anche dall'intervento dei fatti nuovi che si aggiungono alle incertezze insite nelle loro variazioni quantitative.

I problemi dell'attività economica ricevono pertanto:

- *determinazione relativamente certa*, nella parte relativa ai dati storici ed attuali di cui si connotano;
- *determinazioni probabile*, nella parte relativa alle presumibili tendenziali variazioni dei dati ipotizzati;
- *indeterminazione*, per quanto attiene l'intervento di dati nuovi, noti a posteriori rispetto a quelli a priori.

Il problema economico va, in definitiva, inquadrato nella dinamica del tempo che si sviluppa ed è inficiato dal futuro, soggetto all'indeterminismo che può ricevere relativa protezione, calcolando i dati in via prudenziale e costituendo riserve idonee a colmare gli eventuali scarti dannosi e gli eventuali effetti sfavorevoli.

1.2 – I fattori obiettivi e subiettivi del problema economico e gli aspetti extraeconomici

Il rapporto intimo del problema economico s'instaura mettendo a confronto il sacrificio che l'acquisizione dei mezzi procura a colui che produce e la soddisfazione che l'impiego di detti mezzi procura.

Dai bisogni che si avvertono e dal piacere di soddisfarli prende le mosse la produzione che si attua con la divisione del lavoro, che implica un sacrificio redistribuibile attraverso lo scambio. Il soggetto assume alla fine la veste di consumatore e l'utilità del bene che riceve è collegata al sacrificio che si compie partecipando alla produzione.

Ogni problema economico viene impostato e risolto sulla base di fattori obiettivi e subiettivi, la cui logica non può essere soltanto meccanicistica ma basata anche sull'evoluzione dei piaceri e dei sacrifici, sul vitalismo degli individui e degli aggregati, sulle aspirazioni dei soggetti e quant'altro.

Diceva un grande Maestro dell'economia aziendale che «*Sentimenti, impulsi, giudizi, costituiscono il sostrato subiettivo dei dati economici; le qualità e le quantità dei dati e le relazioni che si creano tra le quantità e quelle qualità costituiscono invece il sostrato obiettivo, che più direttamente rivela le interdipendenze dei fenomeni economici*» (Amdauzzi Aldo, 1978:9).

Aggiungeva, in nota, che «*Il linguaggio matematico, è più modestamente la quantificazione dei ragionamenti economici, valgono a spiegare il meccanismo logico dei fatti, più di ogni elegante ed erudita dissertazione*».

Le quantità, che devono obiettivamente combinarsi per la risoluzione del problema economico, sono regolate dal soggetto attraverso i suoi sentimenti e i suoi giudizi.

Le combinazioni dei fattori avviene nei limiti e nel rispetto delle condizioni politiche, giuridiche, etiche della collettività in cui il soggetto vive ed opera, vale a dire degli aspetti extra-economici rappresentati dai sentimenti e dai giudizi dei singoli, della collettività di appartenenza e dei governanti.

Così un operatore economico attua i suoi piani in relazione al regime politico del Paese in cui opera, a seconda dell'ordinamento giuridico che gli pone divieti e vincoli, infine, in relazione ai propri sentimenti e ai propri giudizi.

In definitiva, l'*economia pura*, fondamento della scienza economica, si contrappone all'*economia applicata* che comporta l'unione delle componenti extraeconomiche, da cui la prima è aliena.

2 – Le economie individuali e le economie aziendali. La forza propulsiva delle unità economiche

Dallo studio della scienza economica sorgono varie specializzazioni. Il problema economico di una data collettività trova adeguata soluzione in funzione dell'attività economica degli individui e degli aggregati che la compongono. Il sistema economico generale risulta dal coordinamento, diversamente realizzato a seconda dei regimi politici, delle attività economiche delle unità particolari riconducibili nella produzione, nello scambio e nel consumo.

L'attività economica generale è funzione dell'attività economica delle unità particolari che la compongono e l'attività economica di tali unità è funzione del coordinamento del processo di produzione–scambio–consumo e del regime politico vigente. Le unità elementari dell'economia generale sono di due classi:

- le economie degli individui;
- le economie delle aziende che attuano processi di produzione e di consumo (con lo scambio integratore della produzione).

Per iniziativa degli individui sorgono le aziende che organizzano e conducono la produzione, lo scambio e il consumo.

In definitiva, l'economia generale riferibile ad una data collettività è la risultante del

coordinamento delle economie aziendali di produzione (imprese) e di quelle di consumo (erogatrici), alle quali l'individuo partecipa rispettivamente come proprietario (o comproprietario) e dipendente o come consumatore.

Le unità particolari (individui ed aziende) dell'economia generale svolgono la loro attività in modo condizionato dall'ordinamento politico (economia libera, collettivizzata o intermedia), da quello giuridico, da quello morale e da quello economico nell'ambiente in cui essere operano. Tali unità economiche, qualsiasi sia l'orientamento condizionante, costituiscono, nell'economia generale, la forza propulsiva.

In sintesi, le iniziative degli individui, con i loro gusti e sentimenti, promuovono le economie delle aziende che producono (imprese) e di quelle che consumano (aziende familiari), per cui l'economia di una collettività viene organizzata e mantenuta in vita dalla forza propulsiva delle unità economiche, produttive e familiari, che la compongono.

Senza tale forza, l'economia generale non può essere in equilibrio, non può tendere al benessere, individuale e collettivo.

2.1 – *L'economia aziendale e l'economia politica nei loro interrelati rapporti*

Attraverso il coordinamento delle loro attività, le economie degli individui e delle aziende, si compongono nell'economia generale (o politica) che

è un'economia di mercato (o socializzata); in entrambe le ipotesi, l'equilibrio economico generale è la risultante delle condizioni di vita delle aziende.

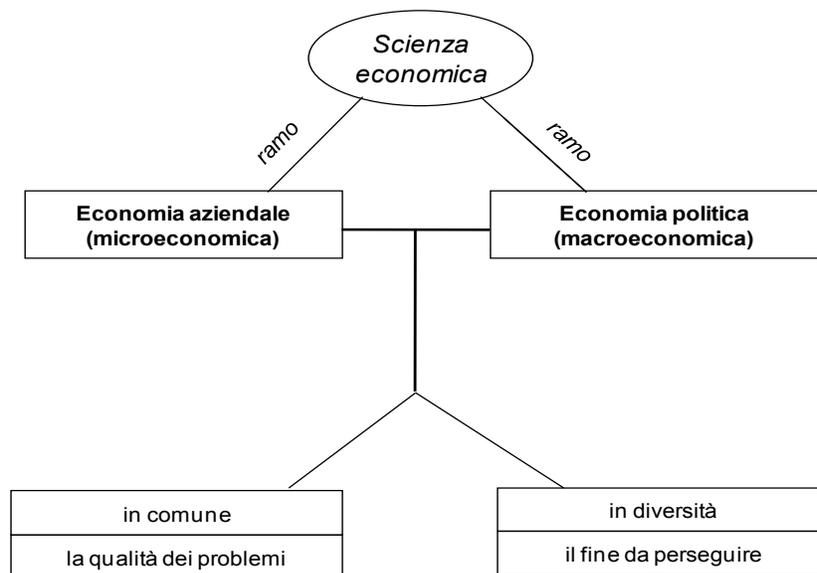
Lo studio delle due economie (l'aziendale e la politica) è pertanto uno studio basato sui loro interrelati rapporti: sono due rami della scienza economica che hanno in comune la qualità dei problemi di rispettiva trattazione e che, invece, si differenziano per la diversità del fine a cui vanno riferite le scelte economiche.

In economia aziendale (microeconomica) i problemi vanno affrontati e portati a soluzione in relazione al particolare fine che l'azienda si propone, diverso e distinto da quello globale perseguibile dall'economia politica (macroeconomica).

L'economia aziendale, detta, pertanto, i principi che sono alla base dell'organizzazione e della gestione delle aziende, mirando alla loro attività economica rispetto al fine da raggiungere.

L'economia politica, sia essa pura che applicata, studia viceversa l'attività economica nel suo complesso, mirando a perseguire i fini della collettività.

Le sintesi generali degli studi dell'economia politica non possono non tener conto, anzi possono trarre notevole vantaggio dalle (dalle) sintesi parziali degli studi di economia aziendale. Valga, in proposito, lo schema che segue (Fig.1)



2.2 – Il concetto –di azienda negli studi di economia aziendale e negli studi di economia politica

Da quanto detto in precedenza si evince che con il termine *azienda* si è soliti fare riferimento a quella particolare *unità economica che organizza e conduce la produzione dei beni, con lo scambio che ne consegue, fino al consumo finale*.

I caratteri distintivi ed i tratti peculiari delle aziende sono rinvenibili nei seguenti:

1. i fatti che si movimentano al loro interno hanno carattere economico e presuppongono la scelta del rapporto più favorevole tra mezzi e risultati alternativi;
2. rappresentano le cellule del sistema economico complessivo non coincidente con la mera attività economica dell'individuo;
3. l'attività economica presenta il carattere previsivo e probabilistico, fortemente perturbata dalle condizioni interne e da quelle ambientali, per natura dinamiche ed evolutive.

Da ciò consegue che l'azienda, in quanto luogo di combinazione dei fattori organizzativi e gestionali, rappresenta essa stessa un fattore di produzione della collettività, il cui regime economico-politico in cui essa opera è una delle variabili che ne condizionano l'attività. In definitiva, le forze che compongono il sistema della produzione aziendale (i cosiddetti fattori di vita e di sviluppo) sono: le *risorse umane*, i *capitali*, la *capacità organizzativa* (quali fattori interni) e l'*ambiente* (quale fattore esterno).

Da qui la definizione, tuttora valida, di azienda data da Aldo Amaduzzi: «*L'azienda è un sistema di forze economiche che sviluppa, nell'ambiente di cui è parte complementare, un processo di produzione, o di consumo, o di produzione e consumo insieme a favore del soggetto economico, altresì degli individui che vi cooperano*».

L'azienda è paragonabile ad un sistema meccanico o, meglio, ad un organismo vivente, senza negare il fattore indeterministico e le variabili subiettive e obiettive che agiscono sulle sue instabili condizioni di equilibrio.

La determinazione del concetto di azienda spetta alla *ragioneria*, preposta allo studio dei vari ordini di rilevazione a scopo di conoscenza e di controllo, a cui fa seguito l'*economia aziendale*, sorta dalla necessità di far conoscere la sostanza economica dei fatti aziendali a cui le rilevazioni amministrative devono aderire.

L'*economia politica*, nata dall'osservazione dell'aspetto economico dei problemi sociali, si è sviluppata come scienza della ricchezza collettiva di

una data nazione, elaborando nel tempo le teorie delle unità di produzione e di consumo che creano un punto d'incontro con le teorie formulate dalla Ragioneria e dall'Economia Aziendale che, viceversa, studiano un particolare campo economico non coincidente con quello dell'individuo e della collettività.

Si è detto che gli studi di economia generale si occupano delle manifestazioni economiche di un sistema le cui componenti sono l'individuo e l'azienda. La teoria economica generale si differenzia nettamente da quella aziendale, ma entrambe sono legate da un reciproco rapporto interrelativo, per cui la prima trae materia dall'attività economica dell'azienda mentre la seconda presuppone la conoscenza dei principi economici generali.

La teoria economica generale ha da tempo avviato lo studio dell'unità economica, intermedia tra l'individuo e la società, riferendosi alle unità di produzione e a quelle di consumo, come classi di aziende; lo studio di tali unità è riferibile ad ambiti ridotti (microeconomia) in relazione a quelli più ampi (macroeconomia).

2.3 – La concezione sistemica dell'azienda e la scomposizione in sottosistemi di vario ordine e grado

Come già evidenziato, l'azienda, quale "sistema di forze economiche" è caratterizzata da un processo continuo di produzione, scambio e consumo, il cui espletamento presuppone una condotta pianificata, data la natura previsiva delle operazioni che lo compongono; l'attività economica assume pertanto il carattere probabilistico essendo esposta ai rischi delle oscillazioni delle condizioni interne ed esterne, nell'ambiente in cui essa opera.

Provvedendo alla combinazione dei fattori produttivi originari della produzione mediante il suo processo operativo, il sistema-azienda è anche fattore di produzione per la collettività; le forze che concorrono a definirlo, per lo più rappresentate dalle risorse umane e da quelle finanziarie, dal loro grado di coordinazione e dall'ambiente in cui opera, sono denominate *fattori di vita e di sviluppo*.

Tali fattori, interni ed esterni al sistema-azienda, agiscono sulle sue instabili condizioni di equilibrio, determinando situazioni di difficoltà per il loro miglioramento e, in misura maggiore, per l'eventuale ripristino.

Una prima analisi del sistema aziendale, condotta con appropriata metodologia, è stata realizzata con la *teoria dell'equilibrio aziendale*, che ha dimostrato che la gestione produttiva deve

essere preceduta da una serie coordinata di previsioni, nel rispetto della composizione degli accadimenti aziendali, per sua natura integrata e sistemica.

Tale teoria ha trovato la sua rappresentazione nel *modello* che tende a fornire una rappresentazione, ancorché parziale, della complessa struttura del sistema aziendale e dei relativi sottosistemi di supposta scomponibilità. Il riconoscimento dell'azienda quale sistema complesso e non totalmente dominabile ha profondamente modificato i consolidati schemi di analisi, orientando l'attenzione non più soltanto sulle variabili del sistema, ma anche particolarmente, sulle relazioni tra di esse instaurabili.

La ridefinizione della natura dei rapporti tra il sistema-azienda e il sistema-ambiente ha suggerito una visione dell'azienda quale *sistema-chiuso*: esso riceve dal sistema-ambiente solo elementi di perturbazione che, attraverso meccanismi interni di compensazione, possono essere metabolizzati ovvero possono condurre al dissolvimento del sistema stesso. Di conseguenza, l'azienda si caratterizza per una propria capacità di auto-organizzazione e di auto-osservazione e conquista una piena autonomia ed una capacità di auto-creazione attivando, secondo meccanismi di circolarità, la produzione delle proprie risorse, essenzialmente di conoscenza, a partire dalle risorse stesse.

Il cambiamento è radicale: l'azienda si trasforma da *sistema eteronomo*, orientato e guidato dall'esterno ed *allopoietico*, caratterizzato da una identità definita secondo finalità proprie di soggetti esterni, in *sistema autonomo* ed *autopoietico*: l'autopoesi aziendale si configura quale potenzialità di sviluppo in risposta agli stimoli ambientali.

Poiché la capacità di reazione e di proazione rispetto a questi ultimi dipende esclusivamente dalla quantità di conoscenza a disposizione, il sistema-azienda si trasforma in *fenomeno cognitivo*: la conoscenza viene pertanto ad essere l'unica vera risorsa aziendale, non importabile dall'ambiente esterno, ma producibile all'interno mediante l'attivazione di meccanismi di apprendimento.

Questi ultimi presentano un'efficacia strettamente connessa con il livello della conoscenza già acquisita e, in particolare, con la quantità di conoscenza eccedente quella strettamente necessaria per mantenere il sistema in equilibrio e con la varietà che ne assicura la capacità di cambiamento; dal connubio tra l'eccedenza di conoscenza (la ridondanza) e la varietà emerge, secondo un'affermata definizione, l'*azienda resiliente*.

Quest'ultima si pone l'obiettivo di incrementare il proprio patrimonio cognitivo, ricercando l'implementazione della ridondanza mediante il

continuo miglioramento dei meccanismi di apprendimento. L'immediato recepimento degli stimoli ambientali rende inoltre necessaria una maggiore sensibilizzazione dei "recettori" aziendali, comportando così una ridefinizione delle relazioni con il sistema-ambiente che conduce a un'organizzazione produttiva di tipo reticolare, basata in misura crescente su rapporti non competitivi ma collaborativi, con le altre unità aziendali e con le istituzioni.

Si configura così l'*azienda-rete*, attraverso la esternalizzazione di alcune importanti funzioni aziendali, ovvero di alcune rilevanti fasi della struttura produttiva, che trova un nuovo impulso basato su rapporti collaborativi in virtù dei quali vengono condivisi momenti salienti del processo economico. L'azienda, così considerata, sembra dissolversi nella rete risultante da tale processo di trasformazione, ma in realtà riemerge con maggiore forza quale nodo fondamentale della rete stessa.

Appare allora evidente l'attuale inadeguatezza del codice reddituale nel controllo delle attività produttive: l'azienda organizzata in rete non trova più nei prezzi formati sul mercato uno strumento di verifica e di valutazione delle sue scelte strategiche, poiché nel capitalismo reticolare il mercato non riesce a determinare valori di scambio significativi; essa, al contrario, può misurare e controllare i propri processi gestionali solo attraverso l'accumulo di conoscenza che riesce a innescare al suo interno.

Ne consegue che gli strumenti di controllo basati sull'utilizzo di valori monetari risultano inadeguati per l'economia dell'azienda, nell'ambito della quale assumono un ruolo determinante quei fattori, definibili *invisible assets*, basati sulle informazioni interne (marketing, produzione, finanza, ecc.) ed esterne (stima e credibilità), difficilmente riproducibili da altre aziende o acquisibili attraverso transazioni di mercato.

Il sistema aziendale può scomporsi in *sistemi* di vario ordine e grado, riferibili ai vari momenti e aspetti della condizione aziendale. Il primo livello di scomposizione è quello che considera quali sottosistemi i tradizionali momenti dell'amministrazione aziendale, vale a dire l'organizzazione, la gestione e la rilevazione; altri sottosistemi (di secondo livello) possono essere considerati con riferimento agli aspetti economici, finanziari e patrimoniali della gestione aziendale. I sottosistemi di *primo livello*, idonei ad affrontare lo studio di ogni problema economico-aziendale, sono pertanto individuabili nei seguenti:

- sottosistema dell'organizzazione (o organizzativo);
- sottosistema della gestione (o decisionale);
- sottosistema della rilevazione (o, più in generale, informativo o del controllo).

Il *secondo livello* di subsistemi deriva dalla considerazione dei diversi e collegati aspetti della conduzione aziendale; ne discende la seguente distinzione:

- subsistema dell'aspetto economico;
- subsistema dell'aspetto finanziario;
- subsistema dell'aspetto patrimoniale.

I subsistemi appartenenti al primo livello di scomposizione si pongono in un certo rapporto con l'unitario sistema aziendale.

Il *subsistema dell'organizzazione*, nell'investire l'intera area aziendale, ha per contenuto l'individuazione dei centri di attività, lo studio delle più convenienti coordinazioni tra le risorse umane e i mezzi a disposizione, la composizione dei rapporti gerarchici e funzionali tra le persone impegnate nei vari centri operativi.

Il *subsistema della gestione* si occupa di impostare l'insieme coordinato di operazioni finalizzato al perseguimento di obiettivi e sub-obiettivi in un ambito di possibili soluzioni; di operare la scelta più opportuna e conveniente tra le individuate soluzioni a confronto; di realizzare tali operazioni con concreti atti gestionali.

Il *subsistema della rilevazione* è preposto al controllo del processo operativo aziendale ed ha per oggetto l'analisi quantitativa degli accadimenti aziendali; esso fornisce inoltre un flusso continuo d'informazioni (da qui la più ampia denominazione di *subsistema informativo*), necessario per alimentare i successivi processi decisionali ed operativi. Nell'aspetto organizzativo, il sistema aziendale raggiunge un elevato grado di coordinamento delle funzioni, da adattarsi all'attività di gestione, dando origine a un processo d'integrazione che consente di individuare il *subsistema operativo*, quale risultato dell'integrazione del subsistema organizzativo e di quello gestionale. Si possono così riunire organizzazione e gestione enunciando il subsistema che ne deriva come *ramo operativo*. Di seguito, la rilevazione tradizionale può più concretamente essere qualificata come *subsistema informativo* o *del controllo* (dell'organizzazione e della gestione).

I tre subsistemi di primo livello sono *particolari* del sistema generale, in quanto i gruppi di problemi afferenti a ciascuno di essi investono l'intera sfera aziendale, anche se a tale interezza si giunge attraverso l'integrazione di *parti* del sistema.

Altri sottosistemi, quelli di secondo livello, si possono enucleare dall'esame del sistema aziendale nei distinti aspetti operativi: quello *economico* (in senso stretto), quello *finanziario* e quello *patrimoniale*. L'area di questi subsistemi coincide con quella del sistema generale, ma di tale area coprono gruppi di problemi, pur potendosi scomporre in *parti* da integrare.

Da essi si dipartono ulteriori sottosistemi, qualificabili in relazione alla natura dell'attività aziendale e ai concreti subobiettivi che s'intendono perseguire.

Così nella *parte* economica sono individuabili subsistemi riguardanti il *personale*, gli *acquisti*, le *vendite*, il *marketing*, la *produzione*, l'*amministrazione*, ecc.; nella *parte* finanziaria sono rilevabili i subsistemi relativi agli andamenti *finanziario* (debiti e crediti) e *monetario* (entrate e uscite); nella *parte* patrimoniale sono evidenziabili i subsistemi degli *investimenti* e dei *finanziamenti*. In sintesi, l'unitario sistema aziendale si scompone in due livelli di subsistemi (il secondo dei quali ulteriormente scomponibile):

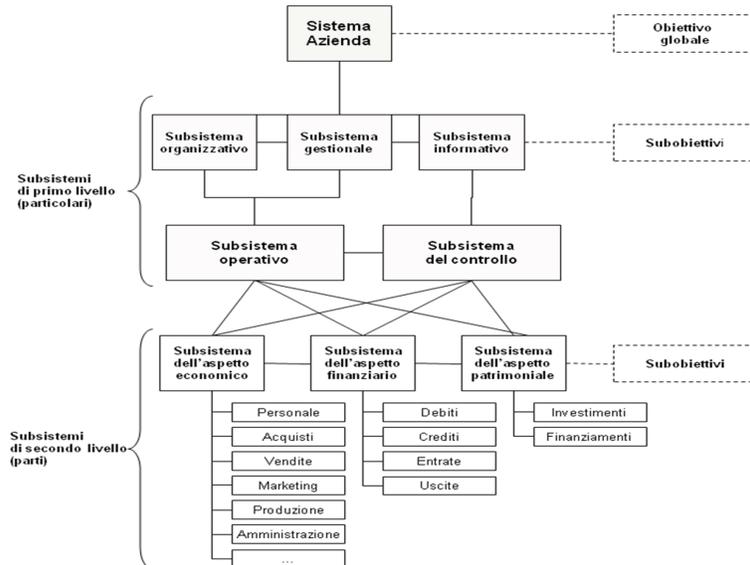
- quello (il primo) che concerne particolari del sistema aziendale;
- quello (il secondo) che riguarda parti del sistema aziendale.

Tutti sono legati da un nesso di causalità che conduce all'integrazione delle *parti* e dei *particolari*, tesa al rispetto dei rapporti di complemento all'unità del sistema.

I subsistemi posizionati al primo livello colgono, pertanto, *particolari* tra di loro, della stessa area sistemica; quelli di secondo livello, scomponibili in ulteriori subsistemi dettati da partizioni dell'attività aziendale in gruppi di funzioni, definiscono le *parti* (gli aspetti) dell'unitario sistema aziendale.

Nello schema di Figura 2 è rappresentata la scomposizione del sistema-azienda, che persegue l'obiettivo globale, in subsistemi di primo e di secondo livello, orientati al raggiungimento di sotto-obiettivi, in ossequio al principio dell'articolazione dei *particolari* e delle *parti*. Si è già visto come, dalla scomposizione iniziale del sistema-azienda nei tre subsistemi coincidenti con i tradizionali momenti dell'amministrazione aziendale (organizzativo, gestionale ed informativo), si è passati alla bipartizione sub sistemica riconducibile al *subsistema operativo*, oggetto di studio dell'*economia aziendale* ed al *subsistema del controllo*, di cui si occupa la *ragioneria*.

Al subsistema operativo si è pervenuti attraverso l'integrazione del subsistema organizzativo con quello gestionale, laddove, nell'ambito del primo, si tende a individuare una serie di elementi, quali la convenienza economica a istituire il sistema-azienda e a farlo eventualmente cessare, la localizzazione interna ed esterna, la veste giuridica da scegliere, la dimensione ottimale da assegnare, il dinamico assetto organizzativo. Con riferimento al subsistema gestionale, si analizzano, invece, le operazioni definenti la gestione economica, quella finanziaria (e più strettamente monetaria) e quella patrimoniale.

Figura 2 – *La scomposizione del sistema-azienda in particolari e parti*

Fonte: Paolone, 2007: 268

I due rami, organizzativo e gestionale, componenti il subsistema operativo, sono tra di loro interdipendenti e assoggettabili al controllo, preventivo e successivo, dei dati, delle informazioni e dei risultati emergenti dagli accadimenti aziendali.

L'economia aziendale è disciplina preposta allo studio del subsistema operativo e presenta un suo contenuto proprio, seppur collegato a quello della ragioneria, preposta al controllo di organizzazione e di gestione. La prima richiede la catalogazione qualitativa degli accadimenti aziendali; la seconda la misurazione quantitativa degli stessi. Tutti i fatti aziendali oggetto di studio dell'economia aziendale non sono però misurabili dallo strumento ragioneristico (tipicamente contabile), con la conseguenza che occorre far ricorso ad altre discipline (la matematica, la statistica, la ricerca operativa, ecc.) che, con i loro appropriati strumenti di misurazione, provvedono ad integrare la rilevazione contabile dei dati, allargando così il processo misurativo dell'operatività aziendale, senza però poterlo esaurire.

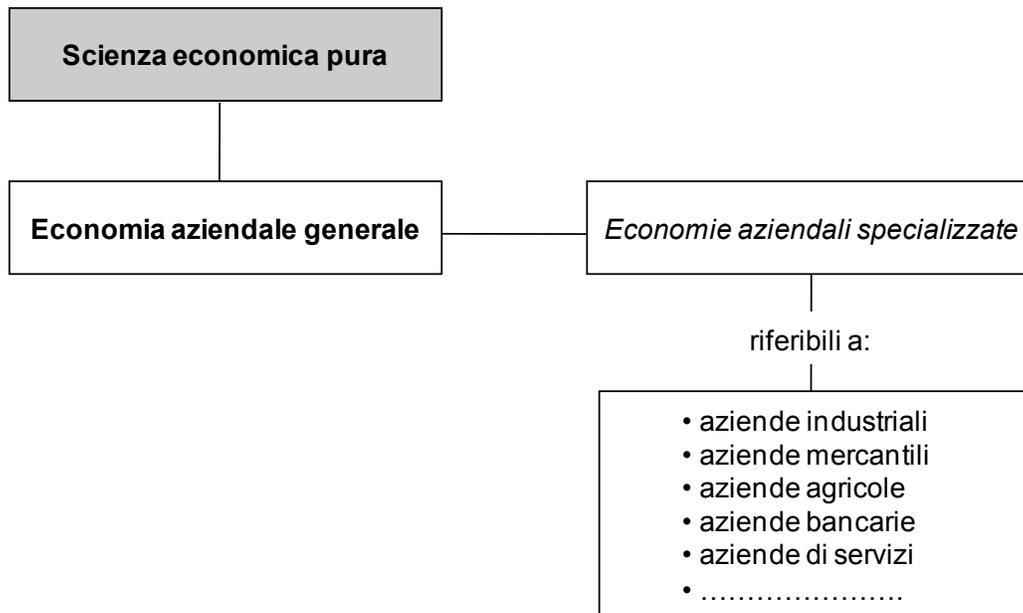
L'economia aziendale, attraverso il suo subsistema operativo, ha consentito alla metodologia delle rilevazioni contabili di progredire, assumendo la funzione di dare ai numeri utilizzabili nella contabilità i supporti necessari per farli corrispondere al valore economico che sono in grado di esprimere.

I due rami del sistema aziendale, quello operativo e quello del controllo e le discipline che lo rappresentano, hanno un loro peculiare contenuto, collegabile alla finalità del sistema-azienda, in un processo continuo, variabile e interrelato. In sintesi, la concezione sistemica e subsistemica dell'azienda

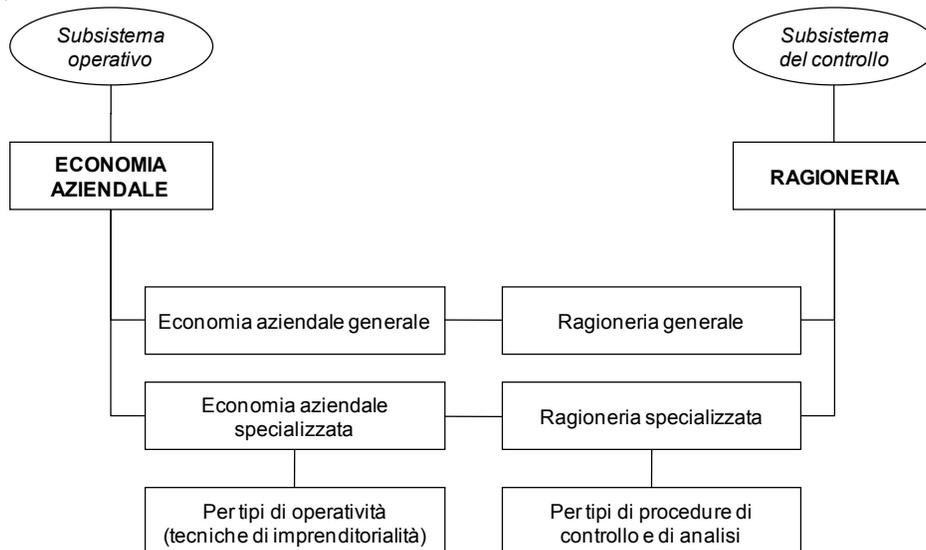
ha portato a riunire i primi due “momenti” dell'amministrazione aziendale, i subsistemi organizzativo e gestionale, nel *subsistema operativo*, logica conseguenza dell'inscindibilità dell'organizzazione e della gestione.

A tale sistema, risultato dell'accostamento dei due, corrisponde il contenuto teorico dell'*economia aziendale* che può essere pertanto considerata come *teoria generale*, quale ramo della scienza economica destinata a evolversi come ogni scienza pura come *specializzazione* per tipo di operatività, corrispondente alle diverse tecniche d'imprenditorialità. Le specializzazioni dell'economia aziendale sono riferibili ad aziende industriali, mercantili, agricole, bancarie, di servizi, ecc. e vanno unitariamente studiate nelle *economie aziendali* cosiddette *specializzate*. Valga, al riguardo, lo schema in Figura 3. Così come l'economia aziendale può essere considerata come teoria generale, che costituisce il fondamento di tutti i rami speciali di studio aziendale e che si occupa di affrontare unitariamente tutti gli aspetti operativi (accostando l'organizzazione e la gestione), la ragioneria è chiamata, nella parte generale, a fornire la metodologia per la rilevazione dei dati che segnano il verificarsi o meno delle condizioni prospettiche di equilibrio aziendale. Di seguito, la considerazione dell'economia aziendale quale specializzazione per tipi di operatività (riferibile ad aziende industriali, mercantili, bancarie, ecc.), trova il suo collegamento nella ragioneria specializzata per tipi di procedure di controllo e di analisi (riferibile a vari tipi di aziende).

Valga lo schema in Fig. 4.

Figura 3 – *Il quadro della teoria generale e delle specializzazioni dell'economia aziendale*

Fonte: Paolone, 2007:82.

Figura 4 – *Quadro dei rapporti tra l'economia aziendale (generale e specializzata) e la ragioneria (generale e specializzata)*

Fonte: Paolone, 2007: 142.

2.4 – I principi dell'economia aziendale e della ragioneria

Dalla concezione sistemica dell'azienda traggono origine i *principi*, applicabili sia alle aziende produttrici sia a quelle erogatrici, private e

pubbliche, discutibili sul piano scientifico e variabili in relazione alle mutevoli condizioni ambientali.

L'economia aziendale teoretica ha raggiunto la cognizione dei seguenti *principi*, indicati nella sequenza temporale in cui sono stati ideati e diffusi, riconosciuti validi e rispondenti alla realtà imprenditoriale e politico-sociale:

- il principio delle condizioni dell'equilibrio prospettico aziendale;
- il principio dei profili d'impresa;
- il principio dell'autorigenerazione dei processi produttivi;
- il principio della conoscenza profonda e della capacità di apprendimento;
- il principio dell'intelligenza emotiva, valorizzata e manageriale;
- il principio della comunicazione aziendale.

Il primo di essi – l'equilibrio prospettico – detta le condizioni economiche, finanziarie e patrimoniali da verificarsi nella loro integrazione e da studiare per istituire l'azienda, farla convenientemente funzionare e opportunamente cessare, se vengono meno dette condizioni.

Il secondo ordine di principi – i profili – tende a rappresentare i fattori (vantaggiosi) di vita e di sviluppo o quelli (critici) di crisi, da ricondurre rispettivamente al favore o al disfavore di economie interne ed esterne. Essi esprimono gli elementi identificativi dell'azienda, dalle sue origini e nelle sue manifestazioni di vita, rappresentando le linee di forza o di debolezza che tendono ad avvicinare l'ipotetica unità aziendale a quella reale.

Il terzo principio – l'autorigenerazione – esprime la possibilità che investimenti produttivi possano essere rigenerati in nuove risorse da reinvestire.

Il quarto ordine di principi – la conoscenza profonda e la capacità di apprendimento – è connesso a un lento e graduale processo cognitivo di accumulazione delle potenzialità che conduce alla "competenza".

Il quinto principio – l'intelligenza – esprime il controllo delle proprie emozioni e di quelle degli altri (empatia) e la possibilità di attivare relazioni interpersonali (intelligenza emotiva); presuppone, inoltre, l'abilità di ricontestualizzare e di apprezzare il positivo (intelligenza valorizzativa); si basa, infine, su un insieme specifico di capacità che consentano di svolgere con successo i compiti assegnati, di collaborare con altri e di autovalutare ed adattare il proprio comportamento (intelligenza manageriale).

Il sesto ed ultimo principio – la comunicazione – attesta la trasmissione con efficacia di un'idea, di un'informazione, di un dato, da un soggetto ad un altro o ad un gruppo di soggetti, in modi differenti condizionati da molteplici fattori.

I sei ordini di principi, che segnano il contenuto dell'*economia aziendale pura*, vanno considerati nella loro congiunta affermazione, condivisione e verifica (*sistema dei principi*) e vanno altresì coordinati con altri principi, anch'essi riuniti a sistema, riguardanti l'elaborazione, la rilevazione e il controllo dei dati emergenti dalle attività aziendali, segnanti il contenuto della *ragioneria*.

Il quadro che segue (Figura 5) evidenzia il sistema dei principi riferibili al subsistema operativo, oggetto di studio dell'economia aziendale, distinguendo il ramo organizzativo – che esprime principi di efficienza, di congruità e di flessibilità – da quello gestionale – cui fanno esplicito riferimento i sei principi su descritti.

Nell'ambito ragionieristico, l'attività fondamentale consiste, come parimenti detto, nella misurazione e nella rappresentazione degli accadimenti gestionali trascorsi e di quelli programmati, a fini di controllo. Da qui l'elaborazione di un *sistema di principi* che dia la rappresentazione dei fenomeni aziendali attraverso procedimenti razionali di misurazione di valori che ne riducono l'elevato grado di eterogeneità; la sua applicazione consente così di predisporre un sistema informativo finalizzato alla fedele esposizione della situazione economica, finanziaria e patrimoniale dell'azienda, capace di stabilire se le condizioni dei modelli teorici siano raggiungibili o siano state raggiunte. I criteri di elaborazione dei dati aziendali, diversificabili secondo i vari aspetti del controllo, devono pertanto trovare rispondenza nei principi dell'economia aziendale.

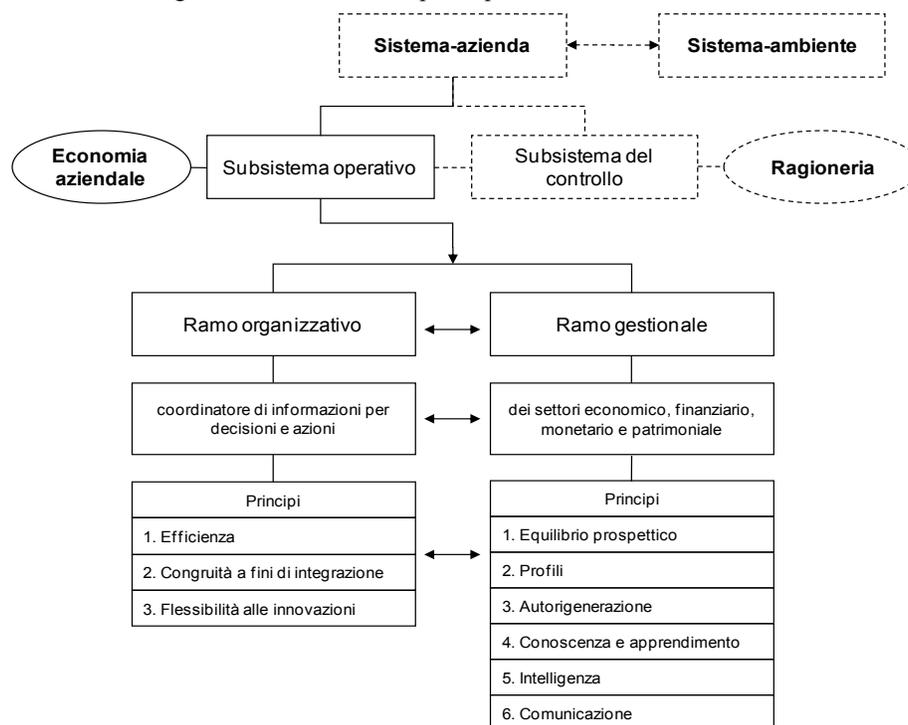
Quest'ultima compone, infatti, principi riferibili ad un universo astratto facendo ricorso, per la sua dimostrazione, a metodi di logica formale e simbolica; la ragioneria elabora, invece, principi riferibili ad aziende realmente operanti, dimostrandoli con ricorso alla logica dell'aritmetica per il calcolo numerico.

Per la verifica della validità delle ricerche di entrambe le discipline è necessario che i rispettivi principi siano tra loro coordinabili nell'individuazione del parallelismo logico tra quelli, astratti e parametrici, dell'economia aziendale pura e quelli applicabili alla realtà operativa, della ragioneria.

Il parallelismo si ottiene analizzando le reciproche relazioni instaurabili tra ogni principio parametrico dell'economia aziendale e ogni principio applicativo della ragioneria e, quindi, tra il sistema dei principi dell'una e il sistema dei principi dell'altra.

I principi della ragioneria, riuniti a sistema e correlati con quelli dell'economia aziendale, sono stati, con riferimento alle varie procedure di rilevazione con diverse finalità di controllo, individuati nei seguenti:

- il principio della contabilità generale e delle contabilità settoriali;
- il principio del bilancio di esercizio, del bilancio consolidato e dei bilanci straordinari;
- il principio della programmazione aziendale e della pianificazione strategica;
- il principio dell'analisi dei dati per la determinazione dei costi aziendali.

Figura 5 – *Il sistema dei principi dell'economia aziendale*

Fonte: Paolone, 2007: 83

Il principio della *contabilità generale* (o *sistematica*) deriva dalla conoscenza strutturale del sistema aziendale basato sulla determinazione e sulla contrapposizione del settore finanziario (originario) con quello economico (derivato) della gestione, da cui discendono due serie di conti (finanziari ed economici) funzionanti con il metodo della partita doppia ed esprimenti oggetti legati da vincoli di mutua e reciproca dipendenza. I criteri fondamentali che sovrintendono alla fissazione dei conti seriali ed alla composizione delle scritture sono i seguenti:

- le scritture sistematiche devono rilevare costi e ricavi misurati da variazioni finanziarie certe, assimilate o presunte;
- le scritture componibili durante l'esercizio e disposte per un'efficace sintesi dei risultati, dovranno essere seguite da quelle di chiusura, finalizzate alla determinazione del risultato economico di periodo e del capitale finale;
- alla rilevazione di particolari settori dell'attività aziendale non provvedono le scritture sistematiche, ma scritturazioni affidabili ad altri ordini di contabilità ed ai dettagli che si uniscono ai bilanci.

La *contabilità generale* è quindi preposta, con un grado più o meno accentuato, al compimento della sintesi delle rilevazioni amministrative, mentre l'analisi è fornita dalle scritture elementari e dalle *contabilità settoriali* (o *speciali*). La prima è strutturata per la conoscenza dei risultati attribuibili

all'esercizio; le seconde hanno lo scopo di fornire conoscenze analitiche su particolari specifici settori aziendali.

- Tra queste ultime, particolare rilievo rivestono:
- la contabilità relativa alla gestione del magazzino, finalizzata alla rilevazione dei flussi fisici dei beni che lo compongono, eventualmente raggruppati in modo omogeneo e del loro livello a prestabilite date di riferimento;
 - la contabilità del personale preposto all'espletamento delle varie attività lavorative, con l'indicazione della qualifica e del relativo livello retributivo;
 - la contabilità delle immobilizzazioni materiali ed immateriali, per la conoscenza della vicenda tecnica ed economica dei beni e delle utilità a fecondità ripetuta, dalla loro acquisizione alla loro eliminazione dal processo produttivo;
 - la contabilità finanziaria, al fine di evidenziare le esposizioni nei confronti delle istituzioni esterne al sistema aziendale, con la possibilità di darne adeguata copertura;
 - le contabilità dei clienti e dei fornitori, idonee a fornire informazioni sulla posizione di ognuno di essi ed a valutare, in ultima analisi, le rispettive posizioni creditorie e debitorie.

Il sistema informativo è basato su una continua attività di rilevazione contabile dei dati e delle informazioni aziendali che presuppone la conoscenza della tecnica delle scritture doppie, da

cui desumere situazioni contabili periodiche, utili per il controllo e per la verifica dei programmi aziendali.

Tale conoscenza rappresenta il presupposto di base per la composizione dei bilanci ordinari e straordinari che, opportunamente integrati con ulteriori analisi dei dati, devono trovare riscontro nei piani e nei programmi aziendali.

Le situazioni contabili di fine periodo espongono dati della gestione passata desumibili dalla contabilità generale, nella sequenza interrelata di manifestazioni finanziarie ed economiche causate da scambi effettivi.

Tali situazioni contengono un insieme di numeri il cui significato economico dovrà essere determinato e ponderato sulla base del fine ultimo che l'azienda intende perseguire in futuro.

In ipotesi di normale funzionamento aziendale, il significato economico dei numeri va ricercato negli investimenti e nei finanziamenti che gli stessi sono in grado di esprimere, nonché negli effetti che tali componenti potranno produrre sulla gestione futura, in concorso con successive operazioni.

La redazione del *bilancio ordinario* di fine esercizio, inteso come strumento rappresentativo dello stato dell'azienda, presuppone che l'evidenziazione dei numeri con significato economico in esso contenuti trovi rispondenza nei principi parametrici dell'economia aziendale pura (tendenziale equilibrio, profili, funzione auto rigeneratrice, capacità di apprendimento, intelligenza, comunicazione).

Tali principi vanno tradotti e orientati verso la composizione del bilancio, nel perseguimento del suo principale fine che è quello di fornire una rappresentazione quanto più possibile veritiera della situazione aziendale.

Si perviene così al principio dell'*omogeneità* dei dati, intesa in senso monetario, con l'utilizzo di un'unica moneta di conto misuratrice dei fenomeni aziendali e in senso economico, che presuppone l'individuazione di una caratteristica che accomuni grandezze qualitativamente diverse.

Nella redazione del bilancio occorrerà classificare i dati relativi ai fatti gestionali in relazione al criterio della graduale omogeneità, pervenendo così alla formazione di gruppi di elementi via via omogenei, fino ad indicare grandezze, non sempre riunibili in gruppi che, viceversa, presentano un elevato grado di eterogeneità.

Il bilancio così composto verrà di conseguenza ad evidenziare valori riferibili a grandezze facenti parte dello stesso gruppo sistemico ma anche valori relativi a singoli elementi.

Al sistema dei valori di bilancio si perviene a seguito della composizione unitaria e dell'omogeneizzazione dei sub sistemi dei valori

esprimenti raggruppamenti omogenei e degli elementi singoli¹.

Il bilancio va pertanto predisposto secondo un grado di analiticità-sinteticità che consenta, da un lato, di esporre i vari elementi, riunibili o non in gruppi di categorie omogenee composte sulla base del loro utilizzo economico; dall'altro, di fornire un significativo quadro informativo d'assieme per una visione immediata dei risultati gestionali e delle loro modalità di formazione. L'applicazione del principio dell'omogeneità dei dati, nel rispetto di quello della *chiarezza*, comporta, di conseguenza, l'adozione del principio della *significatività* dei fatti economici da esporre in bilancio; della *costanza* di applicazione della classificazione adottata; della *componibilità* dei bilanci nella sequenza spazio-temporale; della *periodicità* della misurazione dei risultati gestionali; della *neutralità*, che esclude l'utilizzo del bilancio al perseguimento d'interessi particolari; della *verità*, vale a dire delle corrette rappresentazioni degli accadimenti aziendali; dell'*attendibilità*, quale capacità di avvicinamento al "vero" delle quantità stimate e congeturate; della *precisione*, nel senso di perfetta rispondenza tra valori e quantità oggettive e correttezza di valutazione per quelle soggettive; e infine della *prudenza*, che richiede un'anticipazione degli eventi sfavorevoli futuri.

Tali principi valgono ovviamente anche per il *bilancio consolidato* che, al pari di qualsiasi bilancio di esercizio, ha il compito di evidenziare la situazione economico- reddituale e finanziaria-patrimoniale del "gruppo", risultante dall'unitaria composizione degli elementi che definiscono la struttura delle singole società; fornendo così utili indicazioni sulle condizioni storiche e prospettiche dell'intero gruppo, da rivolgere a una pluralità di soggetti interessati alla conoscenza di dati e notizie che il documento unitario è in grado di fornire.

Diversi si presentano i *bilanci straordinari* riguardanti situazioni e finalità speciali di gestione. Si tratta di altri tipi di bilanci d'impresa, che, pur essendo basati su precedenti bilanci di esercizio e sul sistema di grandezze economiche dell'attività imprenditoriale, richiamano particolari principi strutturali evolutivi, richiesti dalla diversa finalità amministrativa.

I bilanci straordinari sono quelli componibili in ipotesi di cessazione aziendale, relativa o assoluta, riguardanti gli istituti della trasformazione, della fusione e della scissione,

¹ Così il complesso dei "beni strumentali" appartenenti al capitale immobilizzato dell'azienda rappresenta un gruppo sistemico da rendere omogeneo all'interno e nei confronti del valore di altre grandezze, quale quello espresso, ad esempio, dai "risconti contabili" che rappresentano una voce a sé stante.

della cessione e del conferimento, delle attività liquidatorie, volontarie e concorsuali.

Bilanci di funzionamento e bilanci straordinari hanno il comune scopo di presentare strutture e valori ragionevolmente rispondenti al principio dell'economicità; possono peraltro differenziarsi in relazione ai tempi di formazione e alla procedura di presentazione a coloro che hanno la facoltà di controllarli e approvarli. I principi stessi vanno infine considerati nella loro coordinazione con quelli che sovrintendono al sistema dei programmi aziendali e dei piani strategici. Un ruolo di crescente importanza nel processo di decisione-azione assume la *programmazione aziendale*, la cui affidabilità è legata alla compatibilità con la *pianificazione strategica*, caratterizzata dal contenuto di decisioni circa la destinazione delle risorse, dalla formulazione globale interessante l'intera area aziendale e dall'estensione temporale generalmente di lungo periodo.

Le previsioni *strategiche* devono avere la priorità rispetto a quelle *tattiche* caratterizzate, invece, dal contenuto delle disposizioni in merito all'utilizzo delle risorse già destinate, dall'estensione spaziale riguardante anche i singoli settori in cui l'attività globale dell'azienda viene ad articolarsi, dal lasso di tempo, normalmente breve, a cui esse fanno riferimento.

Dal punto di vista procedurale, si usa distinguere la fase in cui si programma il sistema di operazioni (programmazione propriamente detta) da quella, strettamente collegata, in cui avviene la sua traduzione nel sistema di valori (pianificazione). La programmazione comporta la valutazione delle varie alternative a disposizione e degli effetti che la scelta può produrre sull'economia dell'im-presa; a questa farà seguito la formulazione del programma operativo e del relativo piano di attuazione e quindi la fase del controllo che, dal confronto tra operazioni compiute e operazioni programmate, consentirà la revisione del programma attraverso appropriate rettifiche.

La procedura di programmazione comporta inoltre la sua articolazione in programmi parziali fra loro correlati: si parla, così, di pianificazione integrata in senso spaziale e temporale, in relazione all'inquadramento dell'oggetto della procedura ed all'intervallo temporale di riferimento delle operazioni considerate.

In relazione agli scopi conoscitivi che s'intendono perseguire, notevole importanza assumono anche le *analisi dei dati per la determinazione* (preventiva e consuntiva) *dei costi*, per il controllo ed il contenimento degli stessi, con ricorso per lo più allo strumento extracontabile. La determinazione dei valori di costo non può avvenire nell'ambito della contabilità generale, strutturata per la conoscenza del risultato economico di periodo e del capitale di funzionamento; come anche non può

essere svolta in modo saltuario ed occasionale, data la sua origine nell'attività estesa nel tempo e nello spazio. Poiché l'amministrazione aziendale è orientata verso l'indagine prospettica basata sui programmi e sui piani, nonché sul controllo degli scostamenti tra *budget* e *actual*, è necessaria l'elaborazione extracontabile dei dati e delle informazioni relativi ai consumi effettivi dei vari fattori da imputare ai vari centri di costo, individuabili nella struttura organizzativa dell'azienda.

Fissati gli obiettivi e le metodologie da adottare occorre, in via preliminare, definire i cicli e le fasi di lavorazione, la partecipazione degli impianti e delle attrezzature, i magazzini iniziali e finali; ciò al fine di operare la trasformazione tecnica dei "fattori" in "prodotti" (o "servizi"). Vanno, di seguito, definite le aree da assoggettare ad analisi e le informazioni necessarie per esperire i controlli previsti per il funzionamento coordinato e collegato del sistema contabile atto a rilevare i costi aziendali, che risulteranno dalla somma dei valori dei fattori produttivi impiegabili per l'ottenimento del prodotto o del servizio, misurati, direttamente o indirettamente, da prezzi di scambio o d'uso.

La rilevazione dei costi si propone di comporre gradualmente i vari elementi in strati o configurazioni, pervenendo così a una formula "polivalente" del costo da tenere presente in ogni ordine di rilevazione. Tale formula, componibile in relazione al crescente concorso di stime e congetture nel calcolo dei valori dei singoli elementi, consente di pervenire alla determinazione del costo totale e del costo economico-tecnico, configurazioni queste che, confrontate con il prezzo di vendita, stabiliscono la convenienza economica delle varie produzioni, nelle condizioni operative cui i dati di costo si riferiscono.

Le varie voci di costo possono essere considerate nel loro comportamento di variabilità rispetto al variare del volume della produzione totale.

Gli scopi che l'analisi dei costi si propone di perseguire possono variare a seconda che si considerino i *costi della produzione effettiva*, in via preventiva o consuntiva, ovvero si determinino i *costi standard*, corrispondenti al volume normale di produzione ed alle ordinarie prestazioni operative dei fattori produttivi.

Il principio dell'analisi dei costi assume, in definitiva, una rilevante importanza per il controllo dei fatti economici, per l'impostazione di una politica aziendale basata sul loro contenimento al fine di una maggiore competitività sul mercato, per la realizzazione di un'efficace politica dei prezzi finalizzata all'incremento delle vendite.

La rilevazione dei costi può svolgersi anche con l'ausilio di tavole e prospetti; i dati degli

elementi di costo, provenienti, per lo più, dalle varie contabilità settoriali attivate, sono di norma gli stessi della contabilità generale, ma possono anche essere diversi, avendo l'analisi il compito di calcolare il costo del prodotto per la fissazione del prezzo remuneratore, oltre che di effettuare il controllo per il loro contenimento.

In conclusione, il principio dell'analisi dei dati per il controllo dei costi presenta singolarità, con diversi gradi di libertà, sia per la sua specifica finalità, sia per la diversità dei tempi a cui i costi devono far riferimento.

Il quadro che segue (Figura 6) rappresenta il sistema dei principi riferibili al *sub sistema del controllo*, oggetto di studio della *ragioneria*.

Opere citate

Amaduzzi, A. (1978), *L'azienda nel suo sistema e nell'ordine delle sue rilevazioni*, Utet, Torino.

Paolone, G (2007), *L'economia aziendale e la ragioneria, nella teoria e nelle specializzazioni*, in *Collana di Studi Aziendali Applicati*, diretta da G. Paolone, Franco Angeli editore, Milano.

Figura 6 – *Il sistema dei principi della ragioneria*

