

Strumenti

40

ISBN: 978-88-7853-196-3

© 2010 Edizioni Sette Città

I^a edizione, febbraio 2010

Edizioni **SETTE CITTÀ**

Via Mazzini 87 • 01100 Viterbo

tel +39.0761.304967 • +39.0761.1768103

fax +39.0761.303020 • +39.0761.1760202

info@settecitta.eu • www.settecitta.eu

Egidio Perrone

LA CONTABILITÀ AZIENDALE
E LA RESPONSABILITÀ
IMPRENDITORIALE

SETTE CITTÀ

INDICE

CAPITOLO PRIMO

LA CONTABILITÀ AZIENDALE E L'ACCOUNTABILITY

1.	Premessa	7
2.	«Accountability» come fondamento della «constraint»	10
3.	Registrazione vs. reporting: una tacita antinomia	23
4.	Managerialismo e Libro contabile	28

CAPITOLO SECONDO

LA CRITICITÀ DELLA TEORIA CONTABILE DEGLI STANDARD-SETTER

1.	Il paradigma contabile equitativo	41
2.	L'impianto «decision-oriented» dei Framework	46
3.	La legge Sarbanes-Oxley come propugnacolo dell'accountability	50
4.	La contabilità che ci fa uscire dall'inferno	52
5.	Il ruolo della «corporate accounting» nell'economia e nella società	58

CAPITOLO TERZO

L'ARMONIA TRA INTERESSI ECONOMICO-PRIVATI E BENE COMUNE COME FONDAMENTO DEL «REFRAMING ACCOUNTING»

1.	I concetti contabili che favoriscono il governo responsabile dell'impresa	63
1.1	Enfasi sull'affidabilità e sulla responsabilità	63
1.2	Il primato del bene comune	69
2.	La «corporate accounting» come questione politica	74
	BIBLIOGRAFIA	81

CAPITOLO PRIMO

LA CONTABILITÀ AZIENDALE E L'ACCOUNTABILITY.

1. Premessa.

Il modo di essere dell'azienda nell'economia complessiva è determinato radicalmente dalla contabilità. Quest'ultima è – per Werner Sombart – un fenomeno così fondamentale che lo induce a definire la «business entity» come il «business» determinato e dominato dal Libro contabile¹.

¹ Werner Sombart, *Der moderne Kapitalismus*, erster Band, 1902, Leipzig, p. 196 e ss.; *Der moderne Kapitalismus*, II. 1, Berlin, 1916, p. 110 e ss.; Joseph E. Stiglitz scrive: – «Corporate financial reports are tremendously complicated. That's why accountant get hired. They're supposed to present profits and losses, and net worth and so on, in standardized ways that can be widely understood. Some argue that capitalism – and the modern corporation – could not have arisen without a reliable accounting industry able to provide a reasonably accurate picture of a firm's net worth and profits» (Joseph E. Stiglitz, *The Roaring Nineties*. cit., p. 127). Tra gli studiosi di ragioneria, che si sono occupati del rapporto capitalismo/contabilità nel pensiero di Sombart, ricordiamo: Basil S. Yamey, *Scientific Bookkeeping and the Rise of Capitalism*, *The Economic History Review*, second series, vol. I, 1949, pp. 99-113; Basil S. Yamey, *Accounting and the Rise of Capitalism: Further Notes on a Theme by Sombart*, *Journal of Accounting Research*, autumn 1964, pp. 117-136; Kenneth S. Most, *Sombart's Proposition Revisited*, *The Accounting Review*, vol. 47, 4 (Oct. 1972), pp. 722-734. La teoria dell'impresa di Lorenz von Stein (1879) precorre, in qualche aspetto, il concetto sombartiano di «selbständiges Geschäft» ovvero di «business entity». Affinché l'impresa sorga è necessario che sia già attuato il risparmio, che la ricchezza risparmiata venga destinata alla produzione e divenga, per questa sua funzione, capitale, che, infine, il capitale venga separato dall'economia privata acquistando una sua «personalità/individualità economica». Secondo Lorenz von Stein, l'impresa è «[...] una forma superiore della personalità [...] che [...] si organizza da sé e [...] adempie al suo compito economico» ovvero

Non stiamo ponendo una questione storiografica, ma una questione sull'essenza della contabilità.

Le argomentazioni che seguono ruoteranno attorno ai seguenti enunciati:

- 1) Senza il Libro contabile, contraddistinto dalla semantica «realizzazione del profitto/costo storico», non può sorgere e sussistere l'efficace costrizione (constraint) posta sul management ad amministrare secondo onestà, economicità e prudenza e secondo le linee-guida impartite dalla «ownership»: se il Libro contabile non registra il cammino fattuale effettivamente seguito dal management, non è possibile il confronto di questo cammino con quello conforme a onestà/prudenza e alle linee-guida della «ownership»; il Libro contabile causa nel management la certezza che il menzionato «confronto» sarà davvero possibile e lo induce a seguire la condotta onesta e prudente.
- 2) Il Libro contabile – contraddistinto dalla sua semantica (realizzazione del profitto/costo storico) – è lo strumento fondamentale che favorisce la subordinazione delle cupidigie personali di «management» ed «ownership» allo sviluppo duraturo dell'impresa.
- 3) La vera essenza della contabilità classica è la «constraint» che si ot-

è «[...] l'attività che tende ad assicurare il maggior netto ricavo al capitale costituito personalità economica [...] la difficoltà di precisare il concetto di personalità economica deriva da ciò che la forma sua più semplice non si distingue che assai difficilmente dall'economia privata quando il singolo non separi egli stesso dall'economia sua [...] il capitale di essa [...] A tal uopo richiedesi un'analogia pubblica dichiarazione, cui risponde quella pubblica ricognizione, che è il senso appunto della parola 'ditta'. Per la 'ditta' la facoltà economica del singolo qualificasi una facoltà d'impresa, una personalità sua propria [...] La personalità con cui trattano i terzi è la 'ditta'. Questa non può dirsi perfetta finché non consta che di una sola persona; essa segna però di già il primo stadio dell'impresa, e il concetto e l'essenza della 'ditta' implicano di già l'individualità del capitale eretto all'impresa» (Lorenz von Stein, *Il sistema dell'economia politica*, Verona, 1879, citato da F. Besta, *La ragioneria*, vol. I, p. 144 e p. 160). Il «capitalismo» appare al Sombart come un tipo di economia in cui esiste la «business entity».

tiene attraverso la costante attività di riscontro/vigilanza.

- 4) Il Libro contabile, caratterizzato in conformità ai punti precedenti, contribuisce alla stabilità e alla prosperità del sistema economico-finanziario complessivo.
- 5) Non si può pensare l'economia di mercato senza il Libro contabile, ma si può pensare l'«investitorialismo» statunitense degli ultimi decenni senza di esso². Le nuove concezioni (decision-oriented accounting-framework, fair value measurements) sono state create dagli standard-setter per mezzo dell'approccio economico-privato dell'investitore. Prima che sorgesse il punto di vista della perfetta «decision-making» dell'investitore, le «nuove concezioni» erano estranee agli standard-setter e ai legislatori nazionali: esse senza il primo non sarebbero sorte.

Domandiamoci: – con il combinato disposto «fair value accounting/conceptual framework» l'establishment finanziario-manageriale americano si è creato (dagli anni Settanta in poi) un meccanismo per far funzionare meglio le sue forze?³.

- 6) È necessario registrare i fatti amministrativi storici, cioè gli scambi compiuti in un certo periodo, perché il fondamento del reddito d'esercizio (inteso come misura della performance e dell'efficienza aziendale) non è l'insieme degli scambi che l'impresa avrebbe potuto compiere nel giorno del bilancio o che può probabilmente compiere in futuro, ma è l'insieme degli scambi che l'impresa ha effettivamente compiuto con i terzi nel periodo amministrativo (ossia gli scambi in cui almeno una delle due opposte prestazioni sia stata eseguita, completamente o parzialmente, da una delle due controparti).⁴

2 Per «investitorialismo» intendiamo quella degenerazione della free economy – chiamata anche «mercatismo» o «market fundamentalism» – che si è affermata negli ultimi decenni soprattutto in America.

3 Il combinato disposto di cui scriviamo potrebbe esprimersi in inglese anche con la locuzione «fair value-based asset-liability approach».

4 Gli scambi storici sono gli scambi compiuti tra l'impresa e i terzi, in cui almeno una delle due controprestazioni sia stata eseguita in tutto o in parte nel periodo amministrativo. I present value e i prezzi correnti di