

Nel corso del ventesimo secolo i paesi di lingua tedesca hanno assunto un ruolo di leadership a livello internazionale nell'ambito delle discipline di accounting.

Dopo un iniziale periodo dedicato alla sistematizzazione degli insegnamenti aziendali all'interno delle Scuole Superiori di Commercio, l'interesse degli studiosi si è concentrato sul bilancio, innescando un'aspra ma proficua contrapposizione fra sostenitori delle teorie statiche, dinamiche ed organiche.

Nel periodo successivo al primo conflitto mondiale, Eugen Schmalenbach si adopera per l'affermazione della scuola dinamica, apportando così una «rivoluzione copernicana» nel modo di concepire la rendicontazione economico-finanziaria. Negli anni seguenti, altri autori hanno tentato di approfondire tale problematica, spostando l'attenzione sul sistema contabile e sul valore economico del capitale.

Nel frattempo, un altro grande tema si imponeva all'interno delle discipline ragionieristiche tedesche: il processo di armonizzazione dei principi contabili. In particolare, il recepimento delle direttive comunitarie e la scelta di campo dell'Unione Europea sugli IAS-IFRS sono i momenti che hanno caratterizzato l'ultimo trentennio della storia della ragioneria tedesca.

Il presente lavoro intende ripercorrere le principali fasi evolutive di questo intenso percorso, non mancando di sottolinearne gli aspetti che più hanno inciso su prassi e dottrina del nostro paese.

Giacomo Manetti è docente a contratto di economia aziendale presso la Facoltà di Economia dell'Università degli Studi di Firenze. La sua attività di ricerca riguarda essenzialmente la responsabilità sociale delle imprese, le aziende non profit e la storia della ragioneria.

Giacomo Manetti
LE TEORIE DI
BILANCIO TEDESCHE
DEL VENTESIMO SECOLO

Collana di studi economico-aziendali
«Alberto Riparbelli»

COLLANA DI STUDI ECONOMICO-AZIENDALI «ALBERTO RIPARBELLI»
RESPONSABILE: Prof. SERGIO TERZANI

Questa collana vuole rappresentare la continuità scientifica e di pensiero con il Maestro Alberto Riparbelli che, a trent'anni dalla Sua scomparsa, resta ancora una Guida indimenticabile per tutti i Suoi allievi.

L'iniziativa qui promossa intende offrire a tutta la comunità scientifica una testimonianza della serietà, dedizione e impegno che accomunano dottori di ricerca, ricercatori e docenti, educati secondo gli insegnamenti del Maestro, ad individuare, indagare e sviluppare le tematiche proprie delle discipline aziendali.

L'ampia esperienza in questo campo già maturata è una tangibile dimostrazione che l'«eredità» del Maestro non è andata dispersa. Proprio per accogliere le sue «diramazioni», la collana ospiterà gli studi prodotti da allievi che operano in varie Sedi universitarie. La tradizione della Scuola potrà dunque proseguire, formando sempre nuovi discepoli.

1. LUIGI FICI, *Il controllo di gestione negli atenei. Dalla valutazione al governo aziendale* (2001)
2. MASSIMO CECCHI, *Strategie e sistemi di controllo. Uno schema di analisi* (2001)
3. GIOVANNI BRONZETTI, *L'outsourcing. Uno strumento di pianificazione strategica. Analisi delle principali applicazioni nel sistema bancario italiano* (2001)
4. GIOVANNI LIBERATORE, *Nuove prospettive di analisi dei costi e dei ricavi nelle imprese alberghiere* (2001)
5. GIOVANNI LIBERATORE, *Pianificazione e controllo delle aziende di trasporto pubblico locale. Problematiche di misurazione della performance* (2001)
6. MASSIMO CECCHI, *La procedura di consolidamento* (2002)
7. MASSIMO BRAGANTI-NICCOLÒ PERSIANI (a cura di), *Il controllo di regolarità amministrativo-contabile sulle procedure delle aziende sanitarie ed ospedaliere* (2002)
8. NICCOLÒ PERSIANI (a cura di), *Il controllo di gestione nelle sedi consolari del Ministero degli Affari Esteri* (2002)
9. GIOVANNI BRONZETTI, *Le imprese di gestione aeroportuale. Aspetti di pianificazione e controllo* (2002)
10. MARCELLA MULLAZZANI (a cura di), *Dalla contabilità finanziaria alla contabilità economico-patrimoniale negli enti locali* (2002)
11. SERGIO TERZANI, *Il sistema dei bilanci* (2002)

12. NICCOLÒ PERSIANI, *Modelli di programmazione e sistemi di controllo interno nella Pubblica Amministrazione* (2002)
13. MARCO FAZZINI, *La valutazione delle aree strategiche di affari in un'ottica integrata* (2003)
14. MARCELLA MULLAZZANI-ELENA GORI, *Il bilancio generale e i finanziamenti dell'Unione Europea* (2003)
15. NICCOLÒ PERSIANI, *La governance del gruppo di imprese di servizi pubblici locali* (2003)
16. LUIGI FICI, *Sistemi di costing per le aziende di telecomunicazioni* (2003)
17. MARCELLA MULLAZZANI (a cura di), *Il project financing negli enti locali* (2004)
18. MARCO FAZZINI, *L'applicazione dell'impairment test agli intangibile assets. Un confronto fra i principi contabili internazionali* (2004)
19. ELENA GORI, *La pianificazione e il controllo strategico nelle aziende ospedaliere pubbliche* (2004)
20. LUIGI FICI, *Governance interna, esterna e inter-istituzionale negli enti locali* (2004)
21. LUCA BAGNOLI, *Quale responsabilità sociale per l'impresa?* (2004)
22. MASSIMO VALERI, *I progetti innovativi per la tutela ambientale nelle strategie di impresa* (2004)
23. MASSIMILIANO BONACCHI, *Aziende multi-utility e misurazione delle prestazioni* (2004)
24. MASSIMO CECCHI, *Economia dei gruppi e delle aggregazioni aziendali* (2005)
25. MATTEO POZZOLI, *Principi contabili ed enti locali. La prospettiva internazionale* (2005)
26. GIOVANNI LIBERATORE, *La valutazione delle PMI* (2005)
27. FABIO CIAPONI, *Il controllo di gestione delle imprese vitivinicole* (2005)
28. MARCO FAZZINI, *Aggregazioni, accordi e alleanze tra imprese* (2006)
29. MARCELLA MULLAZZANI (a cura di), *I servizi pubblici locali di distribuzione del gas. Problemi economico-aziendali* (2006)
30. GIACOMO MANETTI, *Il triple bottom line reporting. Dal coinvolgimento degli stakeholder alle verifiche esterne* (2006)
31. ANNA LIA SCANNERINI, *Elementi di pianificazione e controllo per i Professional Congress Organizer* (2006)
32. FRANCESCO DAINELLI, *Il sistema di programmazione e controllo del museo* (2007)
33. ALBERTO ROMOLINI, *Accountability e bilancio sociale negli enti locali* (2007)
34. SIMONE TERZANI, *Controllo di gestione nelle imprese di alta moda* (2007)
35. MARCO FAZZINI, *Le alleanze strategiche fra compagnie aeree. Processi operativi, strumenti di controllo e misurazione delle performances* (2007)
36. GIACOMO MANETTI, *Le teorie di bilancio tedesche del ventesimo secolo* (2008)

Giacomo Manetti

**LE TEORIE DI
BILANCIO TEDESCHE
DEL VENTESIMO SECOLO**

Collana di studi economico-aziendali
 «Alberto Riparbelli»
FrancoAngeli

Coordinatore editoriale: Franca Garro

Copyright © 2008 by FrancoAngeli s.r.l., Milano, Italy.

Ristampa	Anno
0	2008
1	2009
2	2010
3	2011
4	2012
5	2013
6	2014

L'opera, comprese tutte le sue parti, è tutelata dalla legge sui diritti d'autore. Sono vietate e sanzionate la riproduzione con qualsiasi mezzo, formato o supporto comprese le fotocopie (queste ultime sono consentite solo se per uso esclusivamente personale di studio, nel limite del 15% di ciascun volume o fascicolo e alla condizione che vengano pagati i compensi stabiliti), la scansione, la memorizzazione elettronica, la comunicazione e la messa a disposizione al pubblico con qualsiasi mezzo (anche online), la traduzione, l'adattamento totale o parziale.

Stampa: Tipomonna, via Merano 18, Milano.

I lettori che desiderano informarsi sui libri e le riviste da noi pubblicati possono consultare il nostro sito Internet: www.francoangeli.it e iscriversi nella home page al servizio "Informatemi" per ricevere via e-mail le segnalazioni delle novità o scrivere, inviando il loro indirizzo, a "FrancoAngeli, viale Monza 106, 20127 Milano".

INDICE

PREFAZIONE pag. IX

CAPITOLO PRIMO

LA RAGIONERIA NEI PAESI DILINGUA TEDESCA AGLI INIZI DEL NOVECENTO

1. La nascita delle Scuole Superiori di Commercio pag. 3
2. L'opera di sistematizzazione deduttiva di Gomberg » 7
- 2.1. Il ruolo della ragioneria..... » 13
3. L'approccio sociologico di Schär » 17
4. L'impostazione etico-prescrittiva di Nicklisch » 21
5. Il contributo di Weyermann e Schönitz » 26
- 5.1. Le reazioni del mondo accademico..... » 28

CAPITOLO SECONDO

LE TEORIE DI BILANCIO NEL PERIODO FRA I DUE CONFLITTI MONDIALI

1. Le teorie personalistiche e materialistiche pag. 35
2. La contrapposizione fra dualisti e monisti..... » 39
3. La visione statica del bilancio » 42
- 3.1. Le impostazioni di Simon, Le Coultre e Rieger..... » 47
4. I prodromi dell'idea dinamica » 57
5. Il bilancio dinamico di Schmalenbach » 62
6. Le teorie dualistiche di Schmidt e Sewering..... » 73

CAPITOLO TERZO

L'ESTENSIONE DELLA VISIONE DINAMICA

1. Premessa pag. 85

3. Il bilancio pagatorio di Kosiol.....	pag. 95
4. L'influenza tedesca sul sistema del reddito italiano.....	» 100
5. La conservazione del capitale.....	» 109

CAPITOLO QUARTO

LA DETERMINAZIONE DEL VALORE DELL'AZIENDA

1. Il dibattito sul valore economico del capitale.....	pag. 117
2. La valutazione di azienda nella scuola di Colonia.....	» 123
3. Le linee guida dell' <i>Union Européenne des Experts Comptables Economiques et Financiers</i>	» 130
4. Le linee guida dell' <i>Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland</i>	» 136
5. Osservazioni di sintesi.....	» 145

CAPITOLO QUINTO

I PRINCIPI CONTABILI TEDESCHI

1. La genesi.....	pag. 151
2. Il recepimento delle direttive CEE.....	» 159
3. Il concetto di « <i>true and fair view</i> ».....	» 164
4. I principi contabili dopo il 1985.....	» 171
5. I principali metodi per l'individuazione dei <i>Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung</i>	» 175
6. Il processo di convergenza contabile con gli IAS-IFRS....	» 181
7. Un possibile scenario di medio termine.....	» 190

BIBLIOGRAFIA.....	pag. 195
-------------------	----------

PREFAZIONE

I paesi di lingua tedesca, in particolare la Germania, hanno avuto un ruolo importante nello sviluppo delle discipline ragionieristiche nello scenario internazionale del ventesimo secolo.

L'evoluzione degli studi ha seguito una precisa cadenza temporale. Fra l'ultimo decennio dell'ottocento ed il primo ventennio del novecento, le ricerche si sono concentrate sulla sistematizzazione delle discipline aziendali e sul tentativo di assegnare carattere scientifico all'economia aziendale.

In questo tentativo, alcuni hanno privilegiato un approccio assiomatico-deduttivo; altri, invece, si sono orientati verso l'osservazione del mondo reale, preferendo un metodo di indagine induttivo. Tale processo è stato guidato anche da studiosi che, come avremo modo di evidenziare, possiamo considerare veri e propri precursori dell'economia aziendale a livello europeo, nonostante che la loro proposta di una disciplina autonoma fondata sull'amministrazione economica delle aziende risentisse di alcune rigidità strutturali e di una prospettiva parziale.

Con l'equiparazione delle Scuole Superiori di Commercio (Handelshochschulen) alle Università e il riconoscimento di disciplina universitaria all'economia aziendale (Betriebswirtschaftslehre), e anche se quest'ultima non era ancora stata unanimemente definita «scienza», l'interesse della dottrina si sposta su problemi pratici.

E, indubbiamente, la rappresentazione dei fatti di gestione tramite la contabilità generale e il bilancio è stato il tema che ha dominato il