



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI BERGAMO

FACOLTÀ DI ECONOMIA

Dipartimento di Economia Aziendale

Quaderno del Dipartimento N° 6/ 2009

Daniele Gervasio

Oggetto e metodo della ragioneria
per Cerboni nel confronto con
Villa, Rossi e Besta



OGGETTO E METODO DELLA RAGIONERIA PER CERBONI NEL CONFRONTO CON VILLA, ROSSI E BESTA

INDICE

Introduzione.....	2
Il pensiero di Villa.....	5
Il pensiero di Cerboni.....	6
Il pensiero di Rossi.....	8
Il pensiero di Besta.....	10
Confronti sull'oggetto e metodo della ragioneria.....	11
Conclusioni.....	15
Bibliografia.....	18





Introduzione

La presente disamina è volta ad analizzare il pensiero di Cerboni con riguardo alla sua visione sul metodo e sull'oggetto degli studi di Ragioneria. In particolare, si espone la sua teoretica in confronto con alcuni dei maggiori maestri dell'Ottocento quali Villa Rossi e Besta.

Infatti, dopo Villa e Tonzing, nell'ultimo quarto del XIX secolo le dottrine che venivano studiate in Italia sotto il nome di "Ragioneria" e di "amministrazione aziendale" entrano con Giuseppe Cerboni in una fase di intensa fioritura scientifica che porrà le basi per i grandi dibattiti aziendalistici tra Besta e Zappa.

A tal proposito, nella progressione delle conoscenze umane in campo economico si è affacciato il concetto di azienda come nucleo principale del sistema di scambi ed interrelazioni economiche tra gli individui.

In particolare in Italia, sino ai primi anni dello scorso secolo, le dottrine economico-aziendali hanno avuto un rilievo preponderante per l'avanzamento delle conoscenze economiche.

Bisogna, anzitutto affermare, che fino al XIX secolo il concetto di azienda in generale e la differenza tra aziende pubbliche e private in particolare, non era stato compiutamente teorizzato.

Infatti, dall'analisi delle fonti prodotte in materia, si può osservare che dall'inizio del XIX secolo cominciano a delinearsi le prime opere sistemiche che sono alle origini dell'Economia Aziendale e, da tale periodo in avanti, si susseguono le opere scientifiche sulla centralità dell'Azienda, proseguendo attraverso gli scritti del XX secolo relativi concetto di impresa, di sistema reddituale e patrimoniale, di equilibrio aziendale sino ai dibattiti sulla centralità del concetto universale di azienda ¹.

¹ Amaduzzi, A. (2004). *Storia della Ragioneria*. Milano: Giuffrè.

Considerando le fonti sopradescritte, una prima definizione di azienda proviene sicuramente da Giuseppe Cerboni che nella metà del XIX secolo scriveva in proposito: << il concetto dell'azienda, benché sia comune, se è studiato dal lato scientifico e per via di analisi, si presenta complesso di più elementi. Invero essa comprende in senso oggettivo la sostanza amministrabile e l'azione amministrativa ed in senso soggettivo rappresentata dai proprietari, dagli amministratori, agenti e i corrispondenti>>². Egli la definisce, quindi, come "sostanza amministrabile" dai proprietari e come "azione amministrata" dagli amministratori, dirigenti ed altri soggetti che fanno parte dell'universo aziendale. Tale definizione rispecchia una visione legalistico-formale dell'azienda che era propria degli studi di logismografia che Cerboni aveva intrapreso.

Tuttavia, apporto teorico fondamentale è stato fornito verso la fine del XIX secolo da Fabio Besta. Egli ha definito l'azienda come << la somma dei fenomeni ,o negozi o rapporti da amministrare relativi a un cumulo di capitali che formi un tutto a sé, o ad una persona singola, o ad una famiglia, o ad un unione qualsivoglia, od anche una classe soltanto di quei fenomeni o negozi o rapporti>>³.

Tale definizione è di grande importanza perché introduce il concetto di capitale e quindi di patrimonio dell'azienda; intorno a quest'ultimo ruotano tutti i rapporti tra gli individui.

Osservando le concezioni di Cerboni e Besta sull'azienda , si può notare una differenza sostanziale nell'impostazione: da un lato quella giuridica, dall'altro quella patrimoniale.

² Cerboni, G. *Enciclopedia di amministrazione e di contabilità* (Vol. I). pag. 785

³ Besta, F. (1922). *La Ragioneria* (Vol. I). Milano: Vallardi. pag.3

In realtà, se si indaga sul pensiero di questi due grandi maestri intorno all'oggetto e all'estensione della ragioneria e si bada non solo al significato letterale delle loro concezioni, quanto all'interpretazione che essi diedero delle definizioni stesse, quale risulta dal complesso delle rispettive trattazioni in materia, si può affermare che Besta nella sua visione delle tecniche di contabilizzazione, si avvicina a Cerboni e a Rossi piuttosto che a Villa.

Sebbene "il teorizzatore" del patrimonio abbia attribuito alla ragioneria un valore meno ampio rispetto a quanto operato da Cerboni, egli stesso afferma che i confini segnati da Cerboni alla ragioneria teoretica << non sono né troppo ampi né troppo stretti>>⁴. Di fatto Besta, Cerboni e Rossi esclusero dal campo della ragioneria lo studio dell'economia della gestione. In particolare Cerboni, pur designando la ragioneria come scienza dell'amministrazione economica, intendeva questa amministrazione in un senso stretto, coincidente all'incirca con le funzioni del controllo economico secondo il concetto del Besta. Anche Cerboni, come quest'ultimo, poneva a oggetto scientifico della ragioneria, non tanto un determinato ordine di conoscenze teoriche, quanto lo studio di funzioni di natura tecnica che in concreto richiedono l'ausilio di conoscenze teoriche proprie di varie scienze.

Villa, invece, manifestò chiaramente la tendenza a far entrare nell'orbita della ragioneria lo studio dell'intera amministrazione economica. Egli, infatti, intitolò la sua opera "Elementi di amministrazione e contabilità" per valorizzare l'ampio contenuto economico della contabilità. In tale visione l'oggetto della ragioneria si presenta diverso rispetto alla scienza del controllo economico di Besta.

⁴ Besta, F. (1922). *La Ragioneria* (Vol. I). Milano: Vallardi. pag. 141

In tale ottica di comparazione si cercherà di valutare il metodo logico-deduttivo del Cerboni nel teorizzare la logismografia che porrà le basi per le tecniche e dei modelli di amministrazione degli Stati e delle aziende pubbliche.

Nella dottrina Italiana, le indagini concernenti i compiti e i procedimenti della ragioneria e quelli riguardanti le operazioni aziendali trovano, dalla seconda metà del secolo XIX , un comune denominatore nell'azienda⁵. Gli autori che si analizzano di seguito attribuirono alla materia un più ampio respiro scientifico, ponendo le basi per lo studio delle aziende universalmente riconosciute.

Il pensiero di Villa

Francesco Villa affermava esplicitamente che la ragioneria non riguarda unicamente i calcoli relativi alle operazioni aziendali e alla tenuta dei registri, ma anche quei principi teorici e pratici che guidano l'amministrazione delle aziende di tutte le categorie.⁶

Infatti, secondo l'autore in oggetto, lo studio dei calcoli e della tenuta dei registri sarebbe oggetto della computisteria piuttosto che della contabilità. Tale concetto concentrava la scienza della contabilità nello studio dell'amministrazione aziendale al fine di comprendere la gestione dell'azienda.

⁵ Amaduzzi, A. (2002). *L'Azienda nel suo sistema operante*. (A. Amaduzzi, A cura di) Torino: Utet.

⁶ Villa, F. (1864). *Elementi di amministrazione e contabilità*. Pavia. Pag. 8

Villa, pertanto, per primo inserì nella sua teorica il concetto di amministrazione dell'azienda. Egli offrì una prima trattazione dei problemi economici di gestione che in precedenza non venivano considerati nello studio della contabilità. Trattò separatamente lo studio dell'amministrazione delle aziende civili domestiche e patrimoniali e delle aziende agrarie manifatturiere e commerciali. In particolare, nell'amministrazione domestica, analizzò i criteri di distribuzione delle entrate fra i vari bisogni della famiglia; in quella dei patrimoni civili enunciò norme concernenti l'affitto dei poderi, l'impiego di capitali disponibili e il consumo delle rendite periodiche. Di fatto gettò le basi per lo studio delle aziende pubbliche.

Villa, dunque, intuì come la ragioneria potesse avanzare in qualità di scienza inglobando l'analisi della gestione e dell'organizzazione aziendale.

Il pensiero di Cerboni

Giuseppe Cerboni analizzò l'oggetto della ragioneria, almeno nelle impostazioni generali, in maniera simile a Villa, portando la materia dallo studio dei metodi delle scritture contabili a quello più vasto dell'amministrazione aziendale.⁷ Infatti, egli pose la ragioneria nei concetti di amministrazione economica che si occupano direttamente dell'economia legata alla gestione dei "beni patrimoniali, industriali e commerciali" delle singole aggregazioni, dei corpi e degli enti che vivono

⁷ Amaduzzi, A. (2004). *Storia della Ragioneria*. Milano: Giuffrè.

nella società.⁸ Secondo lui, il compito della ragioneria era quello di illuminare l'amministrazione, pertanto, tale materia doveva considerare la gestione e l'organizzazione dell'azienda.

In tale contesto, Cerboni sviluppò un nuovo pensiero detto logismologico che dava vita alla nuova scienza della ragioneria. Pertanto, il pensiero dell'autore in oggetto si avvicinò solo nominalmente a quello di Villa, ponendo lo studio della ragioneria al di sopra di quello dell'economia aziendale. Infatti egli attribuì alla nuova ragioneria come « oggetto teoretico lo studio delle leggi che governano le aziende, sia considerate in sé medesime, sia riguardate in relazione con tutte le altre »⁹.

Per Cerboni, la ragioneria era, dunque, la scienza dell'amministrazione aziendale intesa come estrinsecazione del pensiero logismologico; questo si delineava in un sistema di dodici funzioni riunite in tre gruppi principali: funzioni iniziatrici, funzioni esecutive e funzioni conclusive.¹⁰

Tali funzioni consideravano l'azienda in tutta la sua estensione, nella sua organizzazione e nei suoi fini, fornendone i mezzi e i metodi con cui si conoscono, misurano e computano i risultati nei vari periodi di vita aziendale. Pertanto, il Cerboni divideva la ragioneria: nello studio delle funzioni dell'amministrazione economico aziendale, avente per oggetto le leggi che governano l'azienda; nello studio della contabilità che ha per fine l'organizzazione e disciplina interna delle aziende; nello studio della computisteria che comprende l'applicazione della matematica ai fatti

⁸ Cerboni, G. (1886). *La Ragioneria Scientifica e le sue relazioni con le discipline amministrative e sociali* (Vol. I). Roma.

⁹ Cerboni, G. (1886). *La Ragioneria Scientifica e le sue relazioni con le discipline amministrative e sociali* (Vol. I). Roma. Pag.76

¹⁰ Cerboni, G. (1886). *La Ragioneria Scientifica e le sue relazioni con le discipline amministrative e sociali* (Vol. I). Roma.

amministrativi; nello studio della logismografia che rappresenta il metodo per coordinare e rappresentare i fatti amministrativi.¹¹

Quindi, lo studio delle fusioni amministrative era disciplinato da quello della logismografia.

In sostanza, si può affermare che Cerboni, pur dando alla ragioneria l'appellativo di scienza dell'amministrazione aziendale ed attribuendo ad essa lo studio delle leggi che governano l'azienda, non esce dal campo ristretto dei metodi di tenuta dei conti¹².

Il pensiero di Rossi

Giovanni Rossi distingue la scienza dell'amministrazione economica dalla ragioneria. Quest'ultima viene concepita da lui come << la scienza che ha per oggetto lo studio teorico dei conti di gestione, nelle rispettive materie, di libri naturali di conto e dei metodi di rappresentazione grafica dei fatti e delle risultanze della gestione economica degli enti amministrativi>>¹³.

Per Rossi, solo i fatti e le materie della gestione economica formano oggetto della ragioneria; tutto ciò che non è traducibile in numeri o che non fa oggetto diretto o indiretto di conto esce dalla competenza delle sue funzioni. Egli come Cerboni, nel parlare dei compiti scientifici di questa disciplina usa espressioni¹⁴ che permetterebbero di attribuirle lo studio

¹¹ Cerboni, G. *Enciclopedia di amministrazione e di contabilità* (Vol. I).

¹² Amaduzzi, A. (2004). *Storia della Ragioneria*. Milano: Giuffrè.

¹³ Rossi, G. (1882). *Trattato di ragioneria scientifica*. Reggio Emilia. Pag. 239

¹⁴ La ragioneria <<deve studiare i fatti come realmente avvengono nella vita economica degli enti sociali, per ricercare i principi e le leggi dai quali e dalle quali essi fatti sono governati; deve studiare, inoltre, quali sono gli effetti che quei fatti producono nelle materie, negli organi e nella vita degli enti, per poter poi mettere in evidenza l'intero fenomeno della gestione, come si manifesta nella realtà con tutte le sue vicende,

dell'economia aziendale, in quanto solo una analisi tale potrebbe consentire di giungere ai principi e alle leggi che governano i fatti della vita economica degli enti sociali. In realtà, la ragioneria per Rossi, anche se si serve di idee e principi propri di altre discipline quali l'economia, il diritto e la scienza dell'amministrazione per le sue applicazioni, rimane estranea ad esse¹⁵. Pertanto, il metodo della ragioneria è un metodo matematico di applicazione; infatti, egli studia i conti di gestione economica come quantità astratte, prescindendo dalla natura dei valori che essi accolgono e quindi dal loro significato stesso. Ciò allontana completamente il pensiero di Rossi da Villa: questo mira essenzialmente a studiare, nella sua economia, la materia della gestione che i conti esprimono o rappresentano e considera i conti come strumento di conoscenza della materia economica a cui si applicano. Rossi, invece studia i conti in maniera astratta come unità matematiche perdendo di vista la natura economica di essi.

Egli come Cerboni, anche se parla di principi che governano la vita economica degli enti sociali, pone la ragioneria nell'ottica della tenuta dei conti, considerando ciò come sufficiente a rivelare le leggi e i principi che la governano. Ciò viene studiato attraverso la logismografia che contempla la materia amministrabile sotto diversi aspetti, fra cui quello economico.

mediante un razionale organismo sintetico e analitico di conti, libri e di documenti amministrativi basati sui conti>>cfr Rossi, G. (1882). *Trattato di ragioneria scientifica*. Reggio Emilia, pag 243.

¹⁵ Queste scienze<< hanno oggetti propri affatto diversi dai suoi e fini differenti da quelli cui direttamente mira di conseguire>> cfr Rossi, G. (1882). *Trattato di ragioneria scientifica*. Reggio Emilia, Pag.269

Pertanto, di là dei limiti appena segnalati, Rossi ha il merito di districarsi nel complesso aspetto economico della gestione attraverso la contabilità con la rappresentazione quantitativa dei fenomeni di gestione.

Il pensiero di Besta

Fabio Besta affronta il problema dell'oggetto e metodo della ragioneria con metodo positivo analizzando le dottrine fino ad allora conosciute.¹⁶

Egli considera la nozione di azienda, alla quale Rossi aveva rinunciato per definire gli enti sociali come unità vitale unica.

Besta osservava che l'amministrazione presa in senso lato è sicuramente diversa nei vari tipi di aziende ordinate a fini ed oggetti disparatissimi, tuttavia ammetteva la possibilità di trovare qualche somiglianza di funzioni e processi nella parte economica del lavoro amministrativo: la cura e l'uso della ricchezza tendenti a far sì che quest'ultima <<agisca con efficacia massima>>.¹⁷

Nell'amministrazione economica distingueva tre momenti: la gestione, la direzione ed il controllo. In realtà, Besta considerava le funzioni di direzione come assorbite da quelle di gestione o controllo, in quanto la direzione e l'esecuzione sono parte integrante delle azioni di gestione e controllo.¹⁸ Inoltre, egli considerava la gestione non sotto l'aspetto economico, bensì sotto quello tecnologico. Pertanto, si concentrò nella scienza del controllo economico ed individuava l'oggetto della ragioneria

¹⁶ Amaduzzi, A. (2004). *Storia della Ragioneria*. Milano: Giuffrè.

¹⁷ Besta, F. (1922). *La Ragioneria* (Vol. I). Milano: Vallardi. Pag.26

¹⁸ Besta, F. (1922). *La Ragioneria* (Vol. I). Milano: Vallardi. Pag. 114

come studio delle leggi del controllo economico nelle aziende di qualsiasi tipo.¹⁹

Il controllo economico quindi studiato attraverso la ragioneria, non mirava, secondo lui, a trovare modi convenienti di attuare i fatti di gestione nel complesso aziendale, bensì era posto ad impedire che la ricchezza aziendale venisse sperperata attraverso la verifica dell'entità dei beni e dei consumi. In sostanza, Besta racchiuse nella ragioneria tutta la materia tradizionale riguardante le scritture contabili, gli inventari i bilanci di previsione e i rendiconti.²⁰ Egli considerò questi oggetti come strumenti di controllo economico, assegnando alla materia lo studio di tutto ciò che concerne tale controllo, ritenendo che la gestione fosse troppo varia nelle diverse aziende per poter essere studiata come scienza.

Confronti sull'oggetto e metodo della ragioneria

La dottrina economica della gestione e dell'organizzazione potrebbero coprire l'intero campo della scienza dell'economia aziendale se includessero tutte le ricerche intorno all'economia dei fenomeni aziendali e agli andamenti e risultati economici dell'esercizio. Se si attribuisse a tali dottrine una simile estensione, la ragioneria rimarrebbe quasi priva di contenuti. In realtà tale disciplina nella dottrina italiana è stata la matrice nella quale i primi elementi di scienza economica

¹⁹ Besta, F. (1922). *La Ragioneria* (Vol. I). Milano: Vallardi. Pag.31

²⁰ Amaduzzi, A. (2004). *Storia della Ragioneria*. Milano: Giuffrè. Amaduzzi, A. (2004).



dell'amministrazione si sono gradualmente formati: è la ragioneria che si è occupata dell'azienda come unità organizzata, analizzandone i fenomeni legati alla sua gestione e dunque alle variazioni del patrimonio.

Se consideriamo le visioni dottrinali dei Maestri sopra analizzate sull'oggetto ed estensione della Ragioneria e nell'ottica di valutare l'interpretazione che gli autori stessi diedero sulla materia, si può affermare che Villa abbia fornito un oggetto meno ampio rispetto a quello attribuito dal Cerboni e che quest'ultimo si avvicini maggiormente alla trattazione di Rossi e Besta.

A tal proposito si può affermare che tanto Besta, quanto Cerboni e Rossi non considerarono nello studio della ragioneria l'analisi dell'economia della gestione.

In particolare, Cerboni attribuiva alla ragioneria valore di scienza dell'amministrazione economica, intesa, tuttavia, in senso stretto, ossia come funzione del controllo economico. Anch'egli, come Besta, poneva a oggetto scientifico della ragioneria non un determinato ordine di conoscenze teoriche, bensì lo studio di funzioni che si esplicitavano nella pratica amministrazione delle aziende. Tali funzioni, però, essendo di natura tecnica, necessitavano dell'ausilio di conoscenze teoriche proprie di varie scienze. In questa visione, Cerboni non intravede la via che poteva condurre alla dottrina economica della gestione e dell'organizzazione aziendale. A differenza di Villa, egli concentrò la sua attenzione sulle rilevazioni contabili e sulle virtù della logismografia: la ragioneria era vista come il pensiero che genera, giudica e quindi studia la concreta attività di gestione ed organizzazione dell'azienda. Pertanto, Cerboni non concepì lo studio dell'economia aziendale oltre quanto la logismografia potesse suggerire.

Tuttavia, la sua ragioneria tendeva, sia pure nominalmente, allo studio delle leggi che governano le aziende e veniva identificata con l'intera

scienza dell'amministrazione economica, pur essendo lontana dall'averne i contenuti. In tale contesto, si può osservare che il sistema delle funzioni amministrative teorizzato da Cerboni e ampiamente sviluppato da Rossi, nel suo lavoro sull'ente economico amministrativo, può essere considerato un principio di studio dell'organizzazione aziendale .

Questa tendenza ad aspirare a costruire una scienza dell'amministrazione economica fu invece esplicitamente negata da Besta. Infatti, egli delimitò l'oggetto di studio della ragioneria, ponendo in risalto, non tanto la natura e l'ordine delle conoscenze da essa ricercate, quanto gli scopi che per i quali tali conoscenze servirebbero nella concreta amministrazione dell'azienda.

Villa, invece, cercò chiaramente di inglobare nella ragioneria lo studio dell'intera amministrazione economica. Infatti, egli intitolò la sua opera "Elementi di amministrazione e contabilità" per ribadire il concetto che l'oggetto della ragioneria è più ampio e in qualche modo differente rispetto alla rispetto alla scienza del controllo economico che , successivamente fu teorizzata da Besta: un contenuto economico generale. La ragioneria, dunque per Villa tendeva a dilatarsi nello studio dell'economia della gestione ed organizzazione dell'azienda , considerando la rilevazione dei conti come strumento di tale studio.

Per quanto sopra descritto, Cerboni e Rossi si avvicinano a Besta nell'attribuzione dell'oggetto della ragioneria, tuttavia essi si allontanano da quest'ultimo nel metodo di studio e nella sistemazione scientifica della materia. Besta, infatti analizzò l'arte dei conti nei secoli, compiendo ricerche d'archivio che contribuirono a dare ampio respiro e buone basi alla sua dottrina: << questo metodo devesi rigorosamente applicare alla ragioneria se si vuol imprimerle vitale impulso. Devesi con attenta cura esaminare come il controllo economico realmente funzioni nelle multiformi aziende e devesi con grande amore e lungo studio ricercare il

passato: poiché solamente da una larga e coscienziosa osservazione dei fatti appartenenti a tempi e luoghi diversi e ad aziende di ogni indole si potrà indurre con qualche speranza di cogliere nel vero, ai principi di esso controllo e alle leggi delle sue evoluzioni>>²¹ .

Cerboni e Rossi, di contro, si servirono di un metodo prevalentemente logico – deduttivo nell'elaborare il sistema delle funzioni amministrative e della logismografia, considerando i conti come entità matematiche astratte . Tale visione ha forse limitato la loro comprensione del reale significato economico da questi espressa.

²¹ Besta, F. (1922). *La Ragioneria* (Vol. I). Milano: Vallardi. pag 56.

Conclusioni

Al fine di considerare gli apporti dottrinali dei Maestri sopra citati, è necessario valutare le loro concezioni sull'oggetto e metodo della ragioneria in ottica sincronica.²²

In tale visione, si può affermare che Villa aveva intravisto lo studio dei problemi economici di gestione ed organizzazione dell'azienda ed aveva creduto di inserirlo, entro certi limiti, nel campo della ragioneria. Così, egli aveva attribuito a quest'ultima la funzione di supporto maggiore all'amministrazione economica rispetto al solo studio dei metodi di computo e di tenuta dei registri contabili. Ciò rende Villa un precursore dell'economia aziendale²³.

Cerboni, invece, con la sua opera²⁴, usò espressioni che si prestano ad attribuire alla ragioneria, da lui teorizzata, un contenuto diverso da quello che il ragioniere dello stato intese. Infatti, il reale contenuto della ragioneria carboniana è più ristretto rispetto a quello che se ne deduce dall'analisi puramente semantica della sua definizione della scienza in oggetto: la teorica carboniana delle funzioni amministrative non comprende l'intera teoria dell'amministrazione, ma si limita alla classificazione delle funzioni e ad una valutazione preliminare su di esse.

²² << secondo la concezione sincronica la scienza del passato dovrebbe essere studiata alla luce delle conoscenze che possediamo oggi, nella prospettiva di comprendere i suoi ulteriori sviluppi, specialmente quelli che portano all'epoca attuale, al presente. E' del tutto legittimo, se non necessario, che lo storico "intervenga" sul passato con il bagaglio di conoscenze che possiede oggi>>.cfr

Amaduzzi, A. (2004). *Storia della Ragioneria*. Milano: Giuffrè, pag.14

²³ Amaduzzi, A. (2002). *L'Azienda nel suo sistema operante*. (A. Amaduzzi, A cura di) Torino: Utet.

²⁴ Cerboni, G. (1886). *La Ragioneria Scientifica e le sue relazioni con le discipline amministrative e sociali* (Vol. I). Roma.

Ciò rende i confini della ragioneria di Cerboni << né troppo ampi né troppo stretti>>²⁵.

In tale visione, dunque, si può affermare che la ragioneria di Villa, tendendo ad estendersi all'intera materia dell'amministrazione economica, presenta confini più larghi di quella di Cerboni, Rossi e Besta. Questi ultimi sono tra loro maggiormente vicini in quanto la maggior parte della loro dottrina sulla ragioneria si occupa della materia delle rilevazioni aziendali. Tuttavia, mentre Cerboni e Rossi percepiscono nel sistema delle rilevazioni attuate secondo gli schemi della logismografia, che rispecchiano il sistema delle funzioni amministrative, le leggi che governano le aziende e attribuiscono alla ragioneria lo studio di queste leggi, Besta considera le rilevazioni come strumenti del controllo economico. Egli, dunque, pone come oggetto della ragioneria lo studio di questo controllo.

Inoltre, è doveroso osservare che Cerboni e Rossi, riferendosi alle leggi che governano le aziende, non intendono le regole che sostengono l'economia dell'azienda e i relativi giudizi di convenienza. Essi attribuiscono alle leggi il ruolo di esplicitare le funzioni amministrative secondo uno schema comune a tutte le aziende: il pensiero logismografico²⁶.

Besta, invece, abbandona le costruzioni giuridiche di Cerboni ed attribuisce alla ragioneria, compiti economici che egli definisce di controllo. Ciò pone gli studi di ragioneria sul terreno dell'economia ad essi proprio.

²⁵ Besta, F. (1922). *La Ragioneria* (Vol. I). Milano: Vallardi. Pag. 141

²⁶ Cerboni, G. (1886). *La Ragioneria Scientifica e le sue relazioni con le discipline amministrative e sociali* (Vol. I). Roma. Rossi, G. (1882). *Trattato di ragioneria scientifica*. Reggio Emilia.

Infine, si sottolinea che sia Besta che Cerboni iniziarono le loro indagini in materia dei conti. Tuttavia, Cerboni evolve la materia a scienza delle "responsabilità aziendali", fondata su principi pseudo-giuridici, nel quadro delle funzioni amministrative esplicate dagli organi dell'azienda; mentre Besta, pur partendo dalla stessa materia, ritiene che il campo della ragioneria sia la dottrina del controllo economico.

Pertanto, si può affermare che, Villa pose le basi per elevare lo studio della ragioneria in una scienza più ampia; Cerboni e Rossi diedero alla materia un contenuto ampio ed applicabile sia alle aziende di produzione che a quelle di erogazione concentrandosi sullo schema delle funzioni aziendali. Besta trasformò la ragioneria in strumento di controllo aziendale che affianca l'amministrazione e l'organizzazione aziendale.

Con Zappa, la scienza dell'amministrazione economica intuita da Villa, sostenuta a livello nominale ed in altro senso da Cerboni e Rossi e negata da Besta, troverà quindi la sua affermazione.

Bibliografia

Amaduzzi, A. (2002). *L'Azienda nel suo sistema operante*. (A. Amaduzzi, A cura di) Torino: Utet.

Amaduzzi, A. (2004). *Storia della Ragioneria*. Milano: Giuffrè.

Besta, F. (1922). *La Ragioneria* (Vol. I). Milano: Vallardi.

Cerboni, G. *Enciclopedia di amministrazione e di contabilità* (Vol. I).

Cerboni, G. (1886). *La Ragioneria Scientifica e le sue relazioni con le discipline amministrative e sociali* (Vol. I). Roma.

Rossi, G. (1882). *Trattato di ragioneria scientifica*. Reggio Emilia.

Villa, F. (1864). *Elementi di amministrazione e contabilità*. Pavia.

Zappa, G. (1950). *Il reddito di impresa. Scritture doppie, conti e bilanci di aziende commerciali*. Milano: Giuffrè.



DIPARTIMENTO DI ECONOMIA AZIENDALE
ELENCO DEI QUADERNI

Anno 1985

1. M. Masini : *La banca e gli altri intermediari finanziari nella raccolta del risparmio.*

Anno 1986

1. G. Rusconi : *Alcune note sul bilancio sociale d'impresa.*
2. E. Cavalli : *Su problemi relativi ai rapporti banca - utenti.*

Anno 1987

1. C. Rossi : *Analisi e rappresentazione dei flussi finanziari.*
2. G. Rusconi : *Modelli e sistemi in Economia Aziendale.*
3. G. Rusconi : *Principi e metodi di Analisi Aziendale.*
4. I. Facchinetti : *Note di economia d'azienda. Il sistema Azienda.*
5. I. Facchinetti : *Rilevazioni economiche e finanziarie nella pubblica amministrazione.*

Anno 1988

1. G. Rusconi : *Casi e teorie aziendali. Un caso di effetto leva finanziaria positivo: Il finanziamento di una piccola impresa cooperativa.*

Anno 1989

1. S. La Rocca : *Processi di ricomposizione nel settore dei servizi di informatica.*

Anno 1990

1. C. Rossi : *Analisi discriminatoria per la revisione delle insolvenze. Una verifica empirica condotta presso il Tribunale di Bergamo.*

Anno 1991

1. C. Cattaneo : *Il fabbisogno finanziario delle imprese edili.*

Anno 1992

1. M.M. Maggioni : *Aspetti fondamentali dello SME e ipotesi di unione monetaria europea.*
2. C. Cattaneo : *L'economia degli intermediari nell'evoluzione dei mercati mobiliari.*
3. G.F. Rusconi, A. Torriero : *Il problema dell'imputazione reciproca dei centri di costo di servizi nell'analisi dei costi.*
4. L. Viganò : *African banks' funding policies and effective lending.*
5. L. Viganò : *The rural demand for financial services, the response of the informal financial market and the intervention of credit projects. Critical evaluation.*
6. S.A. Cogliati : *Considerazioni generali sulle linee evolutive della politica di bilancio in Italia dalla metà dell'800 alla direttiva comunitaria.*

Anno 1993

1. L. Viganò : *Un modello per la valutazione del rischio creditizio.*
2. L. Viganò : *A credit scoring model for development banks and an application to the "caisse nationale de credit agricole" of burkina faso.*
3. L. Viganò : *Condizioni di prestito e controllo del rischio creditizio.*
4. M.M. Maggioni : *Considerazioni sull'unione finanziaria europea.*
5. A. Amaduzzi : *Storia della ragioneria. Uomini ed opere (abbozzo di un'idea).*
6. M. Togni : *Aspetti psicologici della formazione del personale. Indagine condotta in alcune aziende della provincia di Bergamo.*
7. G.F. Rusconi : *Indebitamento aziendale: considerazioni teoriche e realtà.*

8. E. Richelle Giampiccoli : *Il francese nel mondo e nel commercio internazionale dell'Italia e della provincia di Bergamo.*

Anno 1994

1. Montani . *Il trattamento contabile delle imposte della normativa europea sul bilancio d'esercizio.*
2. C. Cattaneo : *L'attuazione del IV Direttiva CEE in Italia: La nota integrativa.*

Anno 1995

1. R. Bottacini : *Fondi di investimento mobiliari chiusi.*
2. C. Rossi : *Financial statements: a comparison between english and Italian accounting principles.*
3. Amaduzzi : *Storia della ragioneria: opere e uomini (parte prima).*
4. C. Rossi : *Reti neutrali per la previsione delle insolvenze aziendali: una verifica empirica.*
5. C. Cattaneo : *La legislazione Tedesca sul bilancio d'esercizio. Analisi comparativa con la legislazione italiana e la IV Direttiva CEE.*
6. G. Rusconi : *Etica ed economia aziendale - parte I - Aspetti metodologici e problemi fondamentali.*
7. G. Rusconi : *Le presentazioni reddituali d'impresa: ottiche teoriche e realtà aziendali.*
8. E. Dodesini : *La redazione del bilancio d'esercizio in Olanda: Ordinamento giuridico e principi contabili.*
9. E. Dodesini : *The dutch current value theory.*
10. D. Montani : *La legislazione danese sul bilancio d'esercizio. Analisi comparativa con la Legislazione italiana e la IV Direttiva.*
11. R. Dal Maso : *Elementi di gestione delle non profit organizations.*

Anno 1996

1. S. Signori, L. Viganò : *Finanza etica tipologie di intervento e analisi di tre banche.*
2. L. Viganò : *Financial entrepreneurship and the social role of savings banks.*
3. D. Montani : *Il leasing finanziario. Trattamento contabile e fiscale fra teoria e realtà.*
4. D. Piatti : *Rischi di tasso, capitali medi e contabilità analitica nelle banche.*
5. C. Rossi : *I bilanci straordinari nelle modifiche degli assetti istituzionali.*

Anno 1997

1. A. Amaduzzi : *Storia della Ragioneria. Uomini, opere, dottrine, da Luca Pacioli a Gino Zappa (parte seconda) (non pubblicato).*
2. A. Albanese, M. Togni (a cura di) : *La comunicazione nella piccola e media impresa.*
3. G. Maurini : *Aspetti sull'ordinamento contabile degli enti locali alla luce del Decreto Legislativo n° 77/95 e del DPR n° 194/96.*
4. D. Montani : *Introduzione storico-critica alle divergenze e alle distorsioni contabili nel "bilancio europeo".*
5. C. Pasinetti : *Risorsa umana e grande impresa: formare, incentivare e valutare in due realtà bergamasche.*

Anno 1998

1. C. Rossi : *Storia dell'impresa LEGLER nel XIX secolo.*
2. L. Tassarolo Bondolfi : *Anglización de los hispanos y latinización de los angloamericanos en la compleja temática entre la cultura estadounidense y la indohispánica; repercusiones sociológicas, lingüísticas y económicas inherentes a la homologación.*
3. E. Richelle Giampiccoli : *Particularités d'une minorité "francophone" en contact avec la culture italienne: les immigrés sénégalais dans la province de Bergamo.*
4. C. Casadio : *Considerazioni da una indagine sulla certificazione nella realtà di un campione di piccole medie aziende manifatturiere bergamasche.*
5. F. Algeri : *Il just in time come filosofia di gestione della produzione.*
6. L. Viganò : *Etica e attività bancaria : un'analisi economico-aziendale e l'applicazione al caso della clientela marginale.*

7. L. Viganò : *Banche e segmenti di mercato marginali: modelli comportamentali ed implicazioni operative.*
8. C. Rossi : *Riflessi sul bilancio d'esercizio della nuova moneta.*

Anno 1999

1. A. Amaduzzi : *Storia della Ragioneria. Uomini e Aziende da Luca Pacioli a Gino Zappa (parte seconda). con contributi di Stefania Servalli..*
2. G. Rusoni : *I bilanci in Europa : La Spagna.*
3. C. Cattaneo : *Società multilisting e disclosure: Il caso delle azioni italiane trattate al SEAQ international.*
4. C. Cattaneo : *Passato e futuro nell'informativa infrannuale delle società quotate in borsa.*
5. C. Cattaneo : *L'informativa infrannuale delle società quotate in borsa: un'analisi empirica.*
6. L. Binda : *La conservazione e la valutazione delle aziende in procedura consorsuale.*
7. C. Cattaneo : *I bilanci in Europa: la Germania.*
8. C. Rossi : *La struttura del conto economico e la determinazione della base imponibile IRAP.*
9. R. Rabellotti, L. Viganò : *La promozione del settore privato nei Paesi in via di sviluppo: un approccio di mercato per i servizi reali e finanziari.*
10. S. La Rocca : *Gestire oltre la soglia. Modelli emergenti di management. Risultati di una indagine.*
11. M. Masini : *Gruppo bancario ed efficacia nella gestione del rapporto banca-cliente.*
12. M. Modina : *I mercati mobiliari per la piccola-media impresa.*
13. C. Cattaneo, S. Servalli : *Antonio Gavazzeni: un bergamasco nella storia della ragioneria.*
14. S. Servalli : *I grandi ragionieri del Cinquecento e Seicento.*

Anno 2000

1. C. Rossi : *Rilevanza storica e problemi di conservazione degli archivi d'impresa. L'esperienza della fondazione famiglia Legler.*
2. S. Servalli : *Introduzione allo studio del bilancio d'esercizio del partito politico.*
3. S. Servalli : *I due trattati del Venusti e del Sarava nell'economia e nell'aritmetica mercantile del Cinquecento.*
4. G. Buffelli : *Le imposte sul reddito : le imposte differite e anticipate.*
5. R. Dal Maso : *Le fondazioni operative. Il rapporto tra fondatori, fondazione e impresa.*
6. M. Modina : *L'evoluzione del commercio elettronico.*

Anno 2001

1. C. Rossi : *Il conferimento in una società di gestione dei servizi delle funzioni di E.D.P., sviluppo applicativo e Back-Office di un gruppo bancario. Motivazioni economico - aziendali e aspetti valutativi.*
2. G. Tagi : *Economia di scala e qualità del prodotto.*
3. C. Rossi : *La revisione del bilancio d'esercizio.*
4. V. De Crescenzo : *Il Promotore finanziario in un contesto di multicanalità.*
5. C. Cattaneo : *L'informativa infrannuale in Europa. Studio di contabilità comparata.*
6. M. Modina : *L'applicazione della metodologia EVATM nelle imprese industriali e finanziarie.*

Anno 2002

1. E. Dodesini : *La valutazione delle aziende Internet in fase di avviamento.*
2. M. Piantoni : *Il business plan. Considerazioni teoriche ed applicazione pratica.*
3. M. Piantoni : *Internazionalizzazione delle imprese. Aspetti strategici.*
4. D. Piatti : *Esposizione al rischio di tasso ex-ante e variazione del margine d'interesse ex-post nelle banche italiane : un'analisi empirica.*
5. C. Rossi : *Riflessi sulla tradizione economico-aziendale italiana della nuova strategia contabile elaborata dall'Unione Europea.*
6. D. Andreini : *Internet marketing.*
7. G. Rusconi : *Social accounting, ethics and solidarity.*
8. G. Rusconi : *The theory and practice of social accounting: The case of the italian post office.*

9. G. Rusconi : *L'etica dell'informazione aziendale agli stakeholder nella società attuale bilancio d'esercizio, bilancio sociale e codici etici.*
10. M. Modina : *Ebusiness ed emarketplace: Tassonomia, modelli di business e prospettive future.*

Anno 2003

1. G. Rusconi : *Il bilancio sociale: origini e stato dell'arte in Italia.*
2. G. Rusconi, R. Romeo Del Castello, G.Di Dio, S.Molina, P.Catalfo : *Accounting and accountability in banking foundations: an empirical research post reform in Italy.*
3. C. Rossi : *Scritti di Storia della Ragioneria.*
4. M. Masini : *Valutazione e controllo della performance nella gestione dei mezzi propri della banca.*
5. L. Viganò: *Financial innovation and product development for marginal clientele: some hypotheses on the Ethiopian case.*
6. A. Miglietta: *La recente esperienza delle IPO nel nostro Paese: come superare un insuccesso?*
7. S. La Rocca: *Strategic thinking. Building company's future through processes of knowledge-creation.*
8. S. La Rocca, G. Colombo: *Ye were not formed to live the life of brutes. Theory and practice of mental model transformation from participatory action research and Constructivist Grounded Theory.*
9. S. La Rocca: *A contribution to the process of building an epistemology of transformation and strategy emergence.*
10. S. La Rocca: *New perspective on change: learning the transformative capability by internalizing actions and meanings of transformative education.*
11. S. La Rocca: *On becoming a transformative leader.*
12. G. Colombo, S. La Rocca: *La pensée et la parole: conversation, logique et rhétorique du management stratégique.*
13. D. Gervasio: *Il bilancio a Taiwan: analisi di un caso e confronto con l'Italia.*

Anno 2004

1. C. Cattaneo: *L'informativa per i mercati finanziari in una prospettiva internazionale.*
2. D. Montani: *Il caso Enron: crisi di un'azienda o del sistema contabile?*
3. A. Miglietta, M. De Luca: *L'organizzazione del Trasporto Pubblico in forma Sistemica per la Customer Satisfaction.*
4. G. Maurini: *Il rendiconto quale strumento nel processo di aziendalizzazione degli enti locali.*
- 5 C. Rossi: *Soggetto economico e soggetto giuridico nelle aggregazioni e disaggregazioni aziendali.*

Anno 2005

1. S.. Bonetti: *La capacità informativa di alcuni indicatori economico-finanziari adottati negli Enti Locali.*
2. D. Gervasio: *Profili evolutivi delle politiche di bilancio.*
3. S. La Rocca: *Teleological views on historical strategy paradigms: Foundations for a processual and transformative approach to strategy.*
4. D. Piatti: *Analisi dell'equilibrio reddituale e finanziario dei confidi.*
5. A. Martinelli, D. Piatti, L. Viganò: *La disclosure nel controllo dei rischi dei bilanci bancari italiani.*
6. L. Viganò: *I Confidi artigiani in Lombardia: caratteristiche operative e ipotesi di sviluppo.*
7. M. Masini: *Produzione di valore da parte dei Confidi: inquadramento concettuale e prospettive.*
8. S. Servalli: *La rendicontazione e l'informativa di bilancio tra il '500 e il '600: il caso di un'azienda di erogazione bergamasca.*
9. S. Servalli: *Possibili percorsi di accountability nel partito politico.*
10. L. Bonomo: *Disegno di un sistema di valutazione di Impatto. Una verifica empirica per ATIL Micro Crédit, Marocco.*
11. C. Casadio: *L'evoluzione dei modelli manageriali nella ricerca della Qualità e dell' Eccellenza come fattori competitivi: correnti di pensiero, strumenti gestionali, supporti tecnologici, esperienze nel settore produttivo e sanitario, risultati strutturali ed operativi.*

12. D. Montani: *Introduzione allo studio delle alterazioni intenzionali all'informativa del bilancio d'esercizio. Parte prima.*
13. C. Rossi: *Il fondo rinnovamento impianti nei Bilanci della Società per la Ferrovia Elettrica di Valle Brembana.*

Anno 2006

1. L. Bonomo, L. Viganò: *Risk management in agriculture covariant risks in rural areas.*
2. S. La Rocca: *Strategy emergence: a journey through modernism, semeiotic, complexity and nonmodernism.*
3. S. La Rocca: *The strategy way towards a processual approach: a view from a perspective of difference and mediation.*
4. M. Cavallone: *Gestire la comunicazione di marketing nella società multiculturale: problemi aperti e implicazioni per il management.*
5. G. Galizzi: *Il processo di riforma del sistema universitario italiano: dall'autonomia finanziaria all'introduzione della contabilità economico-patrimoniale.*
6. S. La Rocca: *Searching for a theory of practice in the strategy field.*
7. C. Rossi: *Evoluzione della struttura, dei valori e degli indici di bilancio della Dalmine Spa. Il lungo cammino dalla Tubi Mannesmann alla Tenaris Dalmine.*
8. G. Galizzi: *L'evoluzione del pensiero contabile attraverso gli scritti di Luca Paciolo, Angelo Pietra e Lodovico Flori.*
9. C. Casadio: *La formazione manageriale in sanità.*
10. C. Rossi: *Aspetti Aziendali dei Patrimoni destinati ad uno specifico affare.*

Anno 2007

1. S. La Rocca: *Strategy theory meets practice. The role of matters of concern.*
2. S. La Rocca: *Strategic management. Come la teoria incontra la pratica.*
3. M. Riva: *Il concetto di strategia e la sua evoluzione: un confronto fra autori.*
4. P. Gritti, S. Persico, E. Rancati: *Managing and developing the human capital as the key asset in the italian museums.*
5. F. Cassia: *Marketing e customer satisfaction nei servizi pubblici locali. Riflessione sui nodi irrisolti e una ricerca negli enti locali minori in Italia.*
6. L. Viganò: *The several faces of microfinance: the case of latin America.*
7. D. Montani: *Introduzione allo studio delle alterazioni intenzionali all'informativa del bilancio d'esercizio. Parte seconda.*
8. C. Casadio: *Strumenti per il modello organizzativo Qualità nelle Aziende Sanitarie e nelle Pubbliche Amministrazioni: aspetti teorici ed indagini empiriche.*
9. S. Persico: *Aspetti di gestione delle risorse umane nelle imprese internazionali.*

Anno 2008

1. D. Piatti: *I Confidi: aspetti istituzionali e condizioni di sostenibilità economica.*
2. M. Contrafatto: *Il social environmental reporting e le sue motivazioni: teoria ed analisi empirica.*
3. S. La Rocca: *How Giddens' structuration can become a perspective of continuity and change.*
4. M. Cavallone: *Stewarding marketing communications in multicultural settings.*
5. M. Bergamaschi, G. Delmestri, P. Adolfsson, E. Goodrick, K. Lindberg, D. Nicolini, T. Reay: *Exploring the glocalized face of contemporary pharmacy.*
6. M. Bergamaschi, A. Compagni, S. Gerzeli: *Relationship picking: the experience of Department of Mental Health with working across organizational boundaries.*
7. M. Bergamaschi e F. Lecci: *La misurazione delle performance nei processi di programmazione e controllo in Sanità.*
8. M. Bergamaschi: *Creazione del valore e organizzazione in Sanità.*
9. F. Cassia: *Business-to-business branding: continuità, discontinuità e problemi aperti.*

10. C. Cattaneo, M. Contrafatto, F. Merisio: *Indagine conoscitiva sui sistemi di programmazione e controllo nelle aziende bergamasche. Primi risultati.*
11. S. Bonetti: *I principi contabili internazionali applicabili al settore pubblico nell'ambito delle discipline economico-aziendali.*
12. D. Andreini: *A Conceptual Framework for Multi-Channel Integration in Retailing Industry.*

Anno 2009

1. S. La Rocca: *Adding Life Experience in Giddens' Structuration and Providing it with Empirical Style.*
2. C. Rossi: *Avvicinamento del capitale d'esercizio al capitale economico nel bilancio redatto secondo i principi contabili internazionali.*
3. M. Rescigno: *Le esigenze informative dei gruppi d'azienda nel bilancio consolidato: differenze e convergenze della prassi contabile italiana e internazionale nell'identificazione dell'area di consolidamento.*
4. E. Dodesini: *Impairment test: punti di contatto con la valutazione aziendale e problematiche particolari.*
5. D. Gervasio: *IAS/IFRS Impact on the Auditor's Role.*
6. D. Gervasio: *Oggetto e metodo della ragioneria per Cerboni nel confronto con Villa, Rossi e Besta.*

Redazione

Dipartimento di Economia Aziendale
Università degli Studi di Bergamo
Via dei Caniana n° 2
24127 Bergamo
Tel. 0039-35-2052526 - 538
Fax -0039-35-2052549

La Redazione ottempera agli obblighi previsti dall'art. 1 del D.L.L. 31.8.1945, n. 660 e successive modifiche

Stampato nel 2009
presso la Cooperativa
Campus Italia s.c.
di Bergamo