

I libri di Ca' Foscari 6
1868-2018: storie di un ateneo 1

e-ISSN 2610-9506
ISSN 2610-8917

Le discipline economiche e aziendali nei 150 anni di storia di Ca' Foscari

a cura di
Monica Billio, Stefano Coronella,
Chiara Mio e Ugo Sostero



Edizioni
Ca' Foscari

Le discipline economiche e aziendali nei 150 anni di storia di Ca' Foscari

a cura di Monica Billio, Stefano Coronella,
Chiara Mio e Ugo Sosterò

Venezia

Edizioni Ca' Foscari - Digital Publishing

2018

Le discipline economiche e aziendali nei 150 anni di storia di Ca' Foscari
a cura di Monica Billio, Stefano Coronella, Chiara Mio e Ugo Sostero

© 2018 Monica Billio, Stefano Coronella, Chiara Mio, Ugo Sostero per il testo

© 2018 Edizioni Ca' Foscari - Digital Publishing per la presente edizione



Qualunque parte di questa pubblicazione può essere riprodotta, memorizzata in un sistema di recupero dati o trasmessa in qualsiasi forma o con qualsiasi mezzo, elettronico o meccanico, senza autorizzazione, a condizione che se ne citi la fonte.

Any part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted in any form or by any means without permission provided that the source is fully credited.

Edizioni Ca' Foscari - Digital Publishing
Università Ca' Foscari Venezia
Dorsoduro 3246, 30123 Venezia
<http://edizionicafoscari.unive.it> | ecf@unive.it

1a edizione settembre 2018
ISBN 978-88-6969-255-0 [ebook]
ISBN 978-88-6969-259-8 [print]



Le discipline economiche e aziendali nei 150 anni di storia di Ca' Foscari / A cura di Monica Billio, Stefano Coronella, Chiara Mio e Ugo Sostero — 1. ed. — Venezia: Edizioni Ca' Foscari - Digital Publishing, 2018. — 312 pp.; 23 cm. — (I libri di Ca' Foscari; 6). — ISBN 978-88-6969-259-8.

e-ISSN 2610-9506
ISSN 2610-8917



URL <http://edizionicafoscari.unive.it/it/edizioni/collane/i-libri-di-ca-foscari/>

URL <http://edizionicafoscari.unive.it/it/edizioni/libri/978-88-6969-259-8/>
DOI [10.30687/978-88-6969-255-0](https://doi.org/10.30687/978-88-6969-255-0)

Le discipline economiche e aziendali nei 150 anni di storia di Ca' Foscari

a cura di Monica Billio, Stefano Coronella, Chiara Mio e Ugo Sostero

Sommario

Prefazione

1 ISTITUZIONE

Dalla Scuola Superiore di Commercio alla Facoltà di Economia (1868-1935)

Stefano Coronella, Antonella Sattin

13

I primi anni della Scuola Superiore di Commercio attraverso il primo Resoconto della gestione

Marisa Agostini, Ugo Sostero

43

2 STUDIOSI

Francesco Ferrara, il primo degli economisti cafoscarini

Riccardo Faucci

71

Primo Lanzoni, ovvero l'economia come antitesi all'ambientalismo nel pensiero geografico ottocentesco

Gabriele Zanetto

97

Fabio Besta: il padre della ragioneria moderna

Stefano Coronella

137

Gino Zappa: il fondatore dell'Economia aziendale

Stefano Coronella, Lucrezia Santaniello

161

Gino Luzzatto, Ca' Foscari e la Storia economica

Paola Lanaro

183

Il contributo di La Volpe alla teoria dinamica dell'economia

Aldo Montesano

193

3 DISCIPLINE

L'evoluzione degli insegnamenti di Ragioneria

Moreno Mancin, Carlo Marcon, Ugo Sosterò

207

Fondamenti di programmazione e controllo negli insegnamenti della scuola cafoscarina

Chiara Mio, Marco Fasan, Maria Lusiani

251

Bilancio e sistema giuridico

Prime regole contabili in ordinamenti diversi

Silvia Panfilò, Chiara Saccon

271

Gli studi sulla banca

Paolo Biffis

293

Le discipline economiche e aziendali nei 150 anni di storia di Ca' Foscari

a cura di Monica Billio, Stefano Coronella, Chiara Mio e Ugo Sostero

L'evoluzione degli insegnamenti di Ragioneria

Moreno Mancin

(Università Ca' Foscari Venezia, Italia)

Carlo Marcon

(Università Ca' Foscari Venezia, Italia)

Ugo Sostero

(Università Ca' Foscari Venezia, Italia)

Abstract This chapter aims at analysing how the teachings in accounting evolved from the foundation of the School of Commerce in Venice in 1868 for the first century of its activity. As teachings in accounting we consider the courses dealing with recognition methods and accounting principles both applying in private and public entities, but also the courses dealing with business practice where accounting played a relevant role (such as the case of the course entitled 'Banco modello'). During this period the number, name and contents of teachings in accounting changed as consequence of the influence of the scientific thought of two great Maestri of Italian accounting: Fabio Besta and Gino Zappa, both teachers in Venice.

Sommario 1 Introduzione. – 2 La fase istitutiva e di avvio della Scuola (1868-71). – 3 L'era di Fabio Besta (1872-1919). – 4 Il periodo zappiano (1921-50). – 5 Il ventennio che precede la creazione del corso di laurea in Economia aziendale (1951-71).

Keywords Accounting History. Besta. University Teaching. Zappa.

1 Introduzione

Questo capitolo vuole descrivere l'evoluzione degli insegnamenti di Ragioneria nel primo secolo di vita della Scuola superiore di commercio in Venezia, poi divenuta Istituto Universitario di Economia e commercio e infine Università Ca' Foscari.¹ Come 'insegnamenti di Ragioneria' in questa sede intendiamo comprendere, oltre a quelli di contenuto prettamente contabile e quelli che prevedevano nel loro programma lo studio delle

¹ Questo lavoro si è avvalso dell'attività di ricerca, raccolta ed elaborazione di dati storici condotta dal dott. Mattia Moschetta a cui porgiamo i nostri più sentiti ringraziamenti.

teorie e delle tecniche di rilevazione, anche gli altri insegnamenti economico-aziendali che hanno avuto nella ragioneria la loro progenitrice.² Come risulterà evidente dai paragrafi successivi, questo periodo è stato fortemente caratterizzato dall'insegnamento nell'Ateneo veneziano dei due massimi esponenti della materia: Fabio Besta e Gino Zappa. Grazie anche alla direzione impressa dai due Maestri, la struttura degli insegnamenti si è nel tempo evoluta con una progressiva modificazione delle denominazioni, dei contenuti, della numerosità e della varietà dei corsi.

2 La fase istitutiva e di avvio della Scuola (1868-71)

I primi approfondimenti in merito ai contenuti didattici che si intendevano sviluppare nella costituenda Scuola superiore di commercio in Venezia si trovano nel *Progetto* formulato dalla commissione istitutiva.³ Tra gli insegnamenti indicati trova primaria collocazione quello del

banco commerciale (Bureau) che dovrebbe essere condotto collo stesso metodo che ha fatto eccellente prova ad Anversa, e che fu fedelmente riprodotto anche a Mulhouse; in esso sta per così dire il pernio di tutta la scuola. (*Notizie e dati* 1871, 32)

Come ha notato anche il Berengo (1989, 18) il progetto non spende però nemmeno una parola per illustrare questa materia «perché dà per scontato che gli esercizi di pratica aziendale costituiscano l'elemento qualificante in tutta la preparazione del futuro uomo di affari». Non è dato quindi di appurare se nelle intenzioni della commissione istitutiva il *Banco commerciale* dovesse comprendere (come poi è effettivamente avvenuto) anche aspetti propri della ragioneria, tanto più che questa materia non era stata assolutamente prevista tra quelle specificamente indicate dalla commissione.

Le nozioni base di ragioneria venivano comunque considerate dei prerequisiti per la frequentazione della Scuola. Infatti il *Progetto* prevedeva uno sviluppo degli studi su due anni, ma anche l'attivazione di un anno prepara-

2 Per una maggiore focalizzazione sui temi della programmazione e controllo si veda il capitolo «Fondamenti di programmazione e controllo negli insegnamenti della scuola cafoscarina» nel presente volume.

3 *Progetto della Scuola superiore di commercio in Venezia, proposto dalla Commissione mista del Consiglio provinciale, del Consiglio comunale e della Camera di commercio di Venezia, al R. Governo*, contenuto in *Notizie e dati* 1871, 29-38. I documenti precedenti - si veda in particolare *l'Estratto della relazione presentata dalla Commissione di studio nominata dal Presidente del Consiglio provinciale, giusta la deliberazione del 12 luglio 1867* in *Notizie e dati* (1871, 8-16) - si erano limitati a proporre che «fossero mantenute severamente quelle discipline e quegli ordinamenti interni e que' metodi che fanno così rinomate nel mondo le scuole di Anversa e di Mulhouse», con l'unica aggiunta delle lingue straniere viventi.

torio, che serviva per affrontare l'esame di ammissione alla Scuola.⁴ Tra le materie da affrontare nell'anno preparatorio erano indicate anche «la tenuta dei libri e la contabilità, onde le operazioni commerciali riuscissero più spedite e più facili nei due anni effettivi dell'istituto» (*Notizie e dati* 1871, 35).

Questa iniziale sottovalutazione dell'insegnamento della ragioneria era però destinata a trovare una rapida soluzione: quando la *Gazzetta di Venezia* del 26 dicembre 1868 (Berengo 1989, 19) comunica le sei materie di insegnamento che la neo costituita Scuola aveva attivato per il primo anno di insegnamento, a fianco del Banco o scuola di applicazione e alle altre materie si trova anche Calcolo e computisteria mercantile.⁵

Per tenere il primo dei due insegnamenti era stato chiamato il triestino Raffaele Costantini, mentre il secondo era stato affidato al veneziano Antonio Biliotti, che era ispettore presso la Banca nazionale (Berengo 1989, 19, 23). Di quanto sia avvenuto nei primissimi anni si hanno informazioni molto limitate. Berengo (1989, 27) riporta solamente che alla Computisteria mercantile venivano dedicate 4 (una in più delle altre materie) delle 30 ore settimanali del primo anno, mentre al secondo anno il Banco occupava da solo un terzo del tempo disponibile (10 ore su 30).

Le prime informazioni dettagliate sui contenuti dei corsi si trovano solo a partire dal 1871 (*Notizie e dati* 1871, 95-138). Nel frattempo il corso degli studi della Scuola era mutato rispetto al disegno, formulato nel *Progetto* della commissione istituiva, che era stato adottato nel biennio 1868-69 e 1869-70: era stato abolito l'anno preparatorio⁶ e il corso ordinario degli studi per la carriera commerciale era stato portato da due a tre anni. Per la carriera magistrale (dedicata alla preparazione degli insegnanti) delle classi di Merceologia e di Computisteria il corso diventava di 4 anni, mentre per la carriera consolare e la carriera magistrale delle classi di Lingue straniere e di Diritto, economia e statistica il corso sarebbe durato 5 anni.⁷ Anche il nome e la struttura degli insegnamenti erano mutati: 'Banco o scuola di applicazione' era diventato 'Banco o pratica commerciale' o più semplicemente 'Pratica commerciale', mentre 'Calcolo e computisteria mercantile' era stato separato in due distinti insegnamenti (entrambi tenuti da Biliotti): 'Calcolo mercantile' e 'Ragioneria' (così si presenta la

4 Era prevista la possibilità di esentare dall'esame di ammissione gli alunni che avessero presentato certificati o diplomi idonei a dimostrare la loro preparazione sulle materie previste per l'ammissione.

5 La materia di Calcolo e computisteria mercantile compare anche nel *Sunto dei programmi d'insegnamento* previsto nell'*Ordinamento della Regia Scuola superiore di commercio in Venezia* (1868).

6 L'esame di ammissione prevedeva in ogni caso tra le materie Principi fondamentali della Computisteria mercantile a partita semplice e doppia.

7 Per maggiori dettagli sull'articolazione della Scuola e la sua evoluzione si veda il capitolo «Dalla Scuola Superiore di Commercio alla Facoltà di Economia» del presente volume.

denominazione nel programma dei corsi, anche se nella descrizione dei piani di studio viene indicato come 'Computisteria').

Il corso di Ragioneria veniva impartito al primo anno della classe commerciale (che era comune anche a tutte le magistrali, salvo quella in lingue straniere) e al secondo anno della classe commerciale e della classe magistrale di Computisteria.

Il corso di Pratica commerciale veniva invece impartito al secondo e al terzo anno della classe commerciale e della classe magistrale di Computisteria.⁸

Il programma del corso biennale di Ragioneria tenuto da Antonio Biliotti era piuttosto articolato (*Notizie e dati* 1871, 105-6). Nella prima parte, che si presume corrisponda al primo dei due anni del corso, il programma (sviluppato su tre ore settimanali) prevedeva sette argomenti:

- l'analisi dei principi fondamentali della ragioneria e delle loro applicazioni, nonché la spiegazione del funzionamento della partita doppia e della teoria generale dei conti patrimoniali, dei conti propri e di quelli personali;
- i libri di commercio e le relative prescrizioni di legge, con particolare attenzione al libro degli inventari, al giornale, alle prime note e al libro maggiore;
- la funzione attribuita ai conti patrimoniali e ai conti propri (conto capitale, conto delle merci, conto profitti e perdite, ecc.);
- le relazioni che sorgono tra le amministrazioni mercantili;
- la rimessa e spedizione di cambiali, merci, monete in commissione di vendita;
- la registrazione di operazioni particolari (emissione di tratte, vendita di merci soggetta a condizioni particolari, ecc.);
- l'analisi dei lavori preparatori al bilancio, della ripartizione degli utili o delle perdite e della formazione dell'inventario.

In ogni caso, alla discussione degli argomenti trattati, seguivano esercitazioni relative a operazioni compiute da una Casa di Commercio in un determinato periodo, che culminavano nella formazione del relativo bilancio.

Il secondo anno, invece, era sviluppato su due ore settimanali. L'attenzione si focalizzava su cinque argomenti:

- le operazioni delle società fra due o più persone;
- le operazioni speciali, come la fondazione di esercizi commerciali e industriali, la liquidazione, lo scioglimento e il fallimento di società;
- le relazioni fra le amministrazioni principali e quelle che ne sono dipendenti, come agenzie, depositi e filiali;

⁸ Si vedano i prospetti riportati nel capitolo «Dalla Scuola Superiore di Commercio alla Facoltà di Economia» nel presente volume.

- la ragioneria applicata alle amministrazioni industriali, al commercio di spedizione, alle banche, alle società di assicurazione, e ai diversi tipi di società;
- l'ordinamento dello stato patrimoniale e dei conti nelle amministrazioni private e al confronto tra il preventivo e il consuntivo.⁹

Erano inoltre previste diverse tipologie di esercizi che riguardavano varie combinazioni di tali argomenti.

Viceversa, il programma di Pratica commerciale tenuto da Raffaele Costantini non era particolarmente dettagliato, ma sufficiente a chiarire il contenuto pratico del corso e l'importanza che esso assumeva: occupava infatti un terzo delle ore settimanali previste (12 su 36) in entrambi gli anni in cui era impartito. Il programma spiegava che il corso funzionava nel modo seguente:

gli alunni sono divisi in gruppi e simulano altrettante Case di Commercio, destinate ad operare in varj centri commerciali cioè Genova, Venezia, Palermo, Milano, Trieste, Marsiglia, Londra e Amsterdam. [...] Il Professore immagina le operazioni, basandole sulle riviste dei mercati e sui prezzi correnti; ne spiega le ragioni, ed insegna il modo di eseguirle in ogni particolarità. (*Notizie e dati* 1871, 102)

Fin qui, dalla descrizione, sembra trattarsi di un corso di Tecnica commerciale. Ma il motivo per cui viene menzionato in questo studio sull'evoluzione degli insegnamenti di Ragioneria consiste nel fatto che il programma prevedeva pure che «alla fine del corso tutti i gruppi debbono procedere alla chiusura dei registri, e alla compilazione dei bilanci rispettivi» (*Notizie e dati* 1871, 102).

3 L'era di Fabio Besta (1872-1919)

Nel 1872 il prof. Antonio Biliotti lasciò per motivi di salute gli insegnamenti di Calcolo mercantile e Computisteria/Ragioneria e venne sostituito dal prof. Fabio Besta (1845-1922), all'epoca appena ventisettenne e con un solo anno di esperienza come docente di 'Computisteria e ragioneria' presso l'Istituto tecnico di Sondrio (Favero 2015, 30). La chiamata di Fabio Besta avvenne su segnalazione dell'onorevole Luigi Luzzatti, che era stato uno dei promotori della costituzione della Regia Scuola Superiore di Commercio di Venezia e aveva apprezzato la prima pubblicazione del Besta,

⁹ Come è più ampiamente illustrato nel capitolo «Fondamenti di programmazione e controllo negli insegnamenti della scuola cafoscarina», il confronto tra il preventivo e il consuntivo costituisce un primo elemento di contabilità direzionale presente già nei programmi del 1871.

ossia un saggio sulla capitalizzazione continua degli interessi (Besta 1872).

Entrambi gli insegnamenti furono tenuti per i primi tre anni da Fabio Besta fino a quando nel 1875 venne istituito il corso di Ragioneria per la classe magistrale di Ragioneria. Da quel momento Besta lasciò l'insegnamento di Calcolo mercantile a favore del docente di Algebra, Tito Martini, per dedicarsi ai corsi dal contenuto prettamente contabile di Computisteria (erogato nei primi tre anni della Scuola) e di Ragioneria (impartito nel terzo e quarto anno del magistero di Ragioneria) fino al suo pensionamento avvenuto nel 1919 (Favero 2015, 30). In realtà, nell'A.A. 1918-19, pur rimanendo ufficialmente Besta il professore ordinario dei due insegnamenti, gli stessi vennero tenuti per supplenza da uno dei suoi storici allievi, Pietro D'Alvise (1860-1943).

Come si avrà modo di dire, i programmi di questi due insegnamenti rimarranno relativamente stabili in tutto il periodo esaminato in questo paragrafo, nonostante si siano verificati alcuni cambi di denominazione. In particolare, a seguito dell'approvazione con R.D. 27 giugno 1909, n. 517, del nuovo Statuto della Scuola Superiore di Commercio di Venezia, recante modifiche di un certo rilievo al dettaglio degli insegnamenti presenti nel piano di studi, il corso di Computisteria assunse la denominazione di 'Ragioneria applicata al commercio ed ai banchi', mentre quello di Ragioneria impartito nella classe magistrale divenne 'Ragioneria generale'. Successivamente, con la L. 20 marzo 1913, n. 268, che uniformò l'ordinamento di tutte le Scuole Superiori di Commercio in Italia e suddivise le materie in 'fondamentali', ossia comuni a tutte le Scuole, e 'complementari', ossia a discrezione di ciascuna Scuola, il corso di Ragioneria applicata al commercio ed ai banchi si trasformò in 'Computisteria e ragioneria generale: ragioneria applicata' (che era uno degli insegnamenti 'fondamentali' in base all'art. 9 della L. 268/1913), mentre quello di Ragioneria generale venne rinominato in 'Ragioneria generale e applicata (corso speciale)'.

Nel 1906 comparve per la prima volta nell'Annuario il corso di Contabilità di Stato, di cui fu incaricato Fabio Besta (*Annuario* 1906-07, 67).¹⁰ Tuttavia, tale materia veniva insegnata dallo stesso Besta sicuramente già dal 1881 all'interno del corso di Ragioneria impartito nell'indirizzo magistrale, dove la seconda parte del corso era dedicata appunto ai temi di ragioneria pubblica (*Notizie* 1881, 185-91).

Da quanto detto (si veda tabella 1) risulta evidente che Fabio Besta è stato l'autentico protagonista di tutto il periodo in esame, essendo stato il titolare dei tre insegnamenti a esclusivo contenuto contabile: la Computisteria, la Ragioneria generale e la Contabilità di Stato. Ciò nondimeno, la sua figura esercitò un'influenza diretta (insegnando personalmente) o

¹⁰ Va comunque segnalato che il corso di Contabilità di Stato venne indicato tra le materie d'insegnamento solo a partire dall'A.A. 1909-10 (*Annuario* 1909-10, 100).

indiretta (tramite il suo allievo Rigobon) anche sul corso di Pratica commerciale (o Banco modello).

Infatti tale corso, dopo essere stato tenuto dal triestino Raffaele Constantini nei primi anni di avvio della Scuola, rimase scoperto a causa delle sue dimissioni che furono richieste dal Direttore della Scuola, Francesco Ferrara (Berengo 1989, 42-3). Dovettero passare alcuni anni, durante i quali l'insegnamento venne coperto mediante delle supplenze, prima di incaricare il docente di origini francesi Théophile Vannier che tenne il corso dal 1874 al 1887. Successivamente l'insegnamento venne assegnato con incarico congiunto a Enrico Castelnuovo, che era il docente di Istituzioni di commercio e proprio a Fabio Besta, quale docente di Computisteria e Ragioneria. In questo modo si esaltavano le competenze trasversali che si volevano sviluppare con il corso di Pratica commerciale, combinando la conoscenza della natura e del funzionamento delle operazioni commerciali con la capacità di tradurre tali operazioni in un sistema ordinato di valori tramite le scritture contabili. A partire dal 1906 l'insegnamento assunse la denominazione di Banco modello e venne nominato il veneziano Pietro Rigobon (1868-1955) quale docente ordinario che tenne questa cattedra per oltre trent'anni fino al 1938. Rigobon era un allievo del Besta con cui si era diplomato nel 1887 e aveva insegnato in precedenza in numerosi istituti tra cui nella Scuola superiore di commercio di Bari fondata nel 1886. Fu Direttore della Scuola Superiore di Commercio di Venezia dal 16 marzo 1917 al 31 marzo 1919, succedendo a Fabio Besta che aveva ricoperto questo incarico dal 15 marzo 1914 al 15 marzo 1917. Tra gli assistenti di Rigobon si segnala Gaetano Corsani (1893-1962) che compare negli Annuari per la prima volta nel 1914-15.

Le discipline economiche e aziendali nei 150 anni di storia di Ca' Foscari, 207-250

Tabella 1. Elenco degli insegnamenti e dei docenti dei corsi di matrice ragionieristica a Venezia (1872-1919)

Periodo	Denominazione dell'insegnamento	Annualità	Nome del docente
1872-1874	Computisteria/Ragioneria	Biennale	Fabio Besta (O)
	Pratica commerciale	Biennale	N.D.
1874-1875	Computisteria/Ragioneria	Biennale	Fabio Besta (O)
	Bureau commercial (Pratica commerciale)	Biennale	Théophile Vannier (I)
1875-1887	Computisteria	Triennale	Fabio Besta (O)
	Bureau commercial (Pratica commerciale)	Biennale	Théophile Vannier (I)
1887-1906	Ragioneria	Biennale	Fabio Besta (O)
	Computisteria	Triennale	Fabio Besta (O)
	Pratica commerciale	Biennale	Fabio Besta (I) ed Enrico Castelnuovo (I)
1906-1909	Ragioneria	Biennale	Fabio Besta (O)
	Contabilità di Stato	Annuale	Fabio Besta (I)
	Banco modello	Biennale	Pietro Rigobon (O)
	Computisteria	Triennale	Fabio Besta (O)
1909-1913	Ragioneria applicata al commercio e ai banchi	Triennale	Fabio Besta (O)
	Contabilità di Stato	Annuale	Fabio Besta (I)
	Ragioneria generale	Biennale	Fabio Besta (O)
	Banco modello	Biennale	Pietro Rigobon (O)
1913-1918	Computisteria e ragioneria generale: ragioneria applicata	Triennale fino al 1914-15 Biennale dal 1915-16	Fabio Besta (O)
	Ragioneria generale e applicata (corso speciale)	Biennale	Fabio Besta (O), Alessandro Pasquino (A) nel 1913-14, Gaetano Corsani (A) e Mario Miele (A) nel 1914-15
	Banco modello	Biennale	Pietro Rigobon (O), Alessandro Pasquino (A) nel 1913-14, Gaetano Corsani (A) e Mario Miele (A) nel 1914-15
	Contabilità di Stato	Annuale	Fabio Besta (I)
1918-1919	Computisteria e ragioneria generale: ragioneria applicata	Biennale	Fabio Besta (O), Pietro D'Alvise (S) e Remo Roia (A)
	Ragioneria generale e applicata (corso speciale)	Biennale	Fabio Besta (O), Pietro D'Alvise (S) e Remo Roia (A)
	Banco modello	Biennale	Pietro Rigobon (O) e Gaetano Corsani (A)
	Contabilità di Stato	Annuale	Pietro D'Alvise (I)

Legenda: O = Ordinario; I = Incaricato; S = Supplente; A = Assistente

Fonte: *Notizie* 1881, *Notizie e documenti* 1891, *Annuari della R. Scuola Superiore di Commercio in Venezia* dal 1897-98 al 1918-19

Nel periodo oggetto di osservazione, i programmi particolareggiati sono disponibili per gli anni 1881, 1891, 1897-98 e 1911 e dalla loro analisi si nota una sostanziale continuità nei contenuti.

L'insegnamento di Computisteria nel 1881 veniva svolto al primo anno per tutte le classi, al secondo e terzo anno per la classe commerciale e quella magistrale di Ragioneria. Le informazioni sulle ore erogate non sono invece disponibili sino all'*Annuario* 1897-98 (113-17) da cui risulta che al primo anno venivano dedicate 3 ore settimanali, mentre al secondo e terzo anno 2 ore a settimana. Rispetto al 1871 quando il corso era tenuto da Biliotti, il programma del 1881 (*Notizie* 1881, 131-5) risultava ancora più dettagliato in quanto l'insegnamento abbracciava tre anni anziché due. Nel primo anno venivano trattati i seguenti argomenti:

- aspetti introduttivi tra cui i concetti di azienda e loro classificazioni, l'oggetto della computisteria, la differenza tra sistemi e metodi di registrazione;
- i registri tra cui il libro degli inventari, il giornale e il mastro, nonché i loro libri preparatori, esplicativi e complementari;
- la teorica dei conti correnti a interesse in cui venivano spiegati i vari metodi di calcolo degli interessi;
- i metodi di registrazione contabile che occupavano la maggior parte del programma del primo anno. Si analizzavano infatti le scritture semplici e doppie, le regole di funzionamento del metodo della partita doppia, le scritture di impianto e di apertura dei conti, la registrazione contabile delle principali operazioni mercantili e bancarie, la chiusura dei conti, nonché la scrittura doppia a forma logismografica.

Il primo anno del corso, essendo frequentato da tutti gli studenti dei vari indirizzi, forniva dunque le basi di computisteria e delle rilevazioni contabili. Comunque è interessante sottolineare un paio di aspetti presenti nel programma che riflettono l'impostazione di Besta. In primo luogo, nell'ambito della teorica della chiusura dei conti «le operazioni di chiusura dei conti accesi agli elementi patrimoniali precedono la chiusura dei conti di gestione e la redazione del conto di perdite e profitti». In secondo luogo, Besta illustrava la logismografia sostenuta da Giuseppe Cerboni, che all'epoca era lo studioso di ragioneria più influente, ma in chiave critica, ossia chiedendosi «se questa forma di scritture fosse utilmente applicabile nelle aziende mercantili».

Nel secondo e terzo anno, invece, il corso affrontava temi tipici della ragioneria applicata esaminando le scritture contabili applicate alle varie forme giuridiche di società, piuttosto che a differenti tipologie aziendali tra cui quelle mercantili, manifatturiere e bancarie, oltre ad analizzare le principali operazioni di straordinaria gestione. In particolare, il programma del secondo anno prevedeva i seguenti argomenti:

- la computisteria delle società in nome collettivo o in accomandita, analizzando le forme particolari che assumono le scritture in queste aziende;
- la liquidazione del capitale di aziende individuali e collettive;
- il commercio di commissioni in mercanzie, ossia le scritture relative agli acquisti e vendite di merci svolte su commissione, sia dal punto di vista del commissionario che del committente;
- il commercio di commissione in banca, ossia le scritture relative alle operazioni bancarie svolte su commissione;
- la computisteria delle associazioni in partecipazioni, ossia delle associazioni che hanno un'amministrazione o computisteria propria, distinta da quelle delle aziende partecipanti;
- la computisteria delle aziende industriali e manifatturiere, in cui compaiono nel programma anche alcuni temi di contabilità analitica quali:
 - Spese d'imputazione diretta; quali sieno; loro conti e scritture;
 - Spese generali, varie loro categorie;
 - Spese ferme e variabili;
 - Effettuazione e valutazione delle spese generali, loro imputazione fra gli elementi di costo dei diversi prodotti.

La determinazione del costo di prodotto era infatti una tematica particolarmente importante al fine del corretto funzionamento del sistema patrimoniale nelle aziende manifatturiere e avvertita come critica dallo stesso Besta che sempre nel programma del corso sottolinea le «difficoltà nella determinazione dei mutamenti di valore che simile lavoro porta nei prodotti dell'industria» (*Notizie* 1881,133).

Invece, il programma del terzo anno approfondiva il funzionamento e le rilevazioni contabili delle società anonime (ossia le odierne società di capitali), trattando la loro costituzione e gestione; i conti e le scritture contabili caratterizzanti tali società; la chiusura dei conti e la formazione dei bilanci; la revisione, approvazione e pubblicazione dei bilanci; i profili amministrativi nel caso in cui la società anonima abbia più sedi; la loro trasformazione e scioglimento; nonché alcune nozioni complementari relative alla computisteria delle banche.

La parte più interessante del programma del terzo anno sotto un profilo ragionieristico era costituita dalla disamina dei criteri di valutazione dei principali elementi patrimoniali quali il

Computo delle quote d'ammortamento relative alle varie parti del capitale fermo che van perdendo valore rispetto all'azienda, alle spese di primo impianto e a quelle imputabili a più esercizi [...] Valutazione dei titoli di credito [...] Valutazione dello stock in base al costo o al prezzo corrente (*Notizie* 1881, 134)

chiedendosi con riferimento al magazzino «se sia espediente applicare il prezzo corrente quando non è inferiore al costo» (*Notizie* 1881, 134), facendo trasparire una certa apertura nei confronti dei valori correnti, coerentemente con la logica valutativa di tipo atomistico del sistema patrimoniale.

Inoltre, preme sottolineare che ogni anno venivano applicati i temi di computisteria a un caso specifico rappresentato da una grande azienda mercantile, rafforzando il taglio pratico dell'intero insegnamento.

Come anticipato, negli anni successivi il programma del corso, laddove disponibile, rimase immutato, salvo qualche lieve modifica avvenuta nel 1891 (*Notizie e documenti* 1891, 110-13), consistente nell'ampliamento dei temi relativi ai fallimenti e alla divisione del patrimonio a seguito della morte del negoziante.

Nonostante nei documenti a disposizione non fossero indicati i libri di testo relativi all'insegnamento in oggetto, è comunque possibile associare le pubblicazioni di Fabio Besta più attinenti con il programma sopra esposto. Infatti, nell'*Annuario* 1913-14 (88-9) vengono riportate per la prima volta le pubblicazioni del Besta, tra cui si segnalano due dispense litografate che riassumono alcune lezioni date agli alunni del primo corso della Regia Scuola Superiore di Commercio in Venezia intitolate *La teorica dei conti correnti* (Besta 1882) e *Computisteria mercantile. Prima parte. Le registrazioni* (Besta 1884). Inoltre, altri due testi verosimilmente utilizzati a supporto della didattica del corso erano quelli dedicati alla contabilità delle società anonime (Besta 1910b) e ai trattati speciali volti ad approfondire la costituzione, la gestione e le scritture contabili delle diverse tipologie di società (Besta 1911).¹¹

A differenza del corso di Computisteria (Ragioneria applicata) che aveva un taglio pratico-operativo, essendo erogato principalmente a favore degli iscritti alla classe commerciale che intendevano acquisire una formazione idonea all'esercizio del commercio, il corso di Ragioneria svolto al terzo e quarto anno della sola classe magistrale di Ragioneria, frequentata da coloro che ambivano a ottenere l'abilitazione all'insegnamento, si prefiggeva l'obiettivo di analizzare le teorie contabili e la letteratura di riferimento, di investigare le origini e l'evoluzione dei principali istituti contabili, nonché fornire un metodo per l'insegnamento della ragioneria negli istituti tecnici.

Osservando il primo programma disponibile del 1881 (*Notizie* 1881, 185-8) e focalizzando l'attenzione sulla prima parte di esso, lasciando a un'analisi successiva la seconda parte del programma dedicata alla contabilità pubblica, si nota che venivano approfonditi: i fondamenti della ragioneria generale; la valutazione della ricchezza aziendale; gli inventari; le previsioni; la gestione aziendale; le registrazioni contabili; le scritture

¹¹ Si tratta di materiale che probabilmente nelle intenzioni di Besta avrebbe dovuto costituire le basi per la stesura della *Terza parte* della sua *opera omnia* intitolata appunto *Ragioneria applicata al commercio ed ai banchi*, che però non vide mai la luce (Coronella 2010).

semplici e doppie nella loro teorica generale; il metodo della partita doppia e i rendiconti, oltre ad alcune monografie speciali tra cui gli aspetti contabili delle aziende agrarie assai importanti nell'economia dell'epoca.

Negli anni successivi il programma si mantenne pressoché invariato, ad eccezione di una maggiore enfasi attribuita già dal programma del 1891 (*Notizie e documenti* 1891, 176-9) ai temi del conto (e della sua teorica) e della valutazione della ricchezza, in cui si forniva un maggior dettaglio in merito ai criteri valutativi degli elementi patrimoniali, argomentando se era più opportuno utilizzare i prezzi correnti, i costi storici o i valori nominali. Inoltre, è opportuno segnalare che il programma del 1911 trattava esclusivamente i temi di ragioneria generale sia nella prima che nella seconda parte, distribuendo i medesimi contenuti dei periodi precedenti in due anni (il terzo e il quarto del magistero) anziché concentrarli solo al terzo anno, dal momento che il corso di Contabilità di Stato aveva acquisito una sua autonomia, non costituendo più la seconda parte del corso di Ragioneria.

Dall'analisi dei programmi del corso di Ragioneria, più ancora che da quella del corso di Computisteria (Ragioneria applicata), emergono numerosi elementi di collegamento con il pensiero scientifico del Besta. Tra i vari, ci preme sottolineare almeno i seguenti:

- la suddivisione dell'amministrazione economica in tre momenti, ossia 'la direzione', 'la gestione' e 'il controllo', allargando così i confini della disciplina (concetti presentati già negli aspetti introduttivi del programma del corso);
- la trasformazione della ragioneria da 'tecnica' a 'scienza' (Coronella 2015). In particolare, all'interno degli stessi programmi il Besta si chiedeva con riferimento alla gestione «se vi abbia costante unità nell'amministrazione economica, e se sia possibile enunciare un sistema di funzioni economico-amministrativo che sia proprio di tutte le aziende» (*Notizie* 1881, 186). Come noto, Besta escluse però questa possibilità in quanto le caratteristiche della gestione erano troppo specifiche a seconda della tipologia di azienda indagata e perciò definì la ragioneria come scienza del controllo economico, l'unico ambito secondo Besta per cui era fattibile formulare dei principi generalmente validi (Besta 1909, 31);
- la distinzione tra 'metodo di registrazione' e 'sistema di scritture', che all'epoca non era ancora così ben chiara tanto che spesso i due termini venivano usati come sinonimi (Besta 1910a, 276);
- l'affermazione della 'teorica dei conti a valore' secondo cui i conti vanno accessi ai valori dei beni costituenti il patrimonio aziendale, anziché alle persone e ai relativi diritti e doveri, rimarcando nello stesso programma del corso «come in generale la sola grandezza comune a tutti codesti oggetti dei conti sia il valore» (*Notizie* 1881, 186) raggiungendo in tal modo l'obiettivo di rendere «*il patrimonio*

nel suo insieme un aggregato commensurabile» (Besta 1909, 81-2; corsivo aggiunto). Ciò nondimeno venivano riprese nell'insegnamento le varie teorie personalistiche dei conti sviluppate dagli autori precedenti (comprese quelle riconducibili a Francesco Marchi e Giuseppe Cerboni), pur con un atteggiamento critico sottolineato dall'interrogativo «Se le varie teoriche dei conti tutti personali siano vere»;

- l'importanza attribuita nei programmi al tema della 'valutazione della ricchezza' (ossia del patrimonio) intesa quale l'elemento oggettivo e comune a tutte le aziende. Da qui la formulazione del 'sistema patrimoniale' secondo cui le operazioni aziendali vengono rilevate in funzione delle variazioni che generano sul patrimonio, sia nel suo aspetto 'originario' di osservazione, rappresentato dalle variazioni dei singoli elementi patrimoniali (attivi e passivi), sia nel suo aspetto 'derivato', rappresentato dalle variazioni del patrimonio netto (Besta 1916). Coerentemente, nei programmi dell'insegnamento di Ragioneria veniva data adeguata enfasi all'applicazione del sistema patrimoniale alla partita doppia tradizionale (analitica), in contrapposizione alla teorica personalistica cerboniana connessa con la forma di scrittura doppia sintetica denominata logismografia;
- la rilevanza assegnata alla storia della ragioneria, non solo come disciplina, ma anche come metodo di ricerca e di insegnamento. Soprattutto nei programmi didattici del corso di Ragioneria emerge un diffuso utilizzo del metodo storico finalizzato a individuare le origini e gli sviluppi dei principali istituti contabili (dagli inventari ai registri contabili, dalle teoriche dei conti alle scritture semplici e doppie). Tuttavia, l'approfondimento maggiore è dedicato alla storia del metodo della partita doppia trattando:
 - Le sue origini probabili;
 - I più antichi registri a partita doppia di cui si abbia notizia;
 - La diffusione e lo sviluppo che la partita doppia ebbe in ogni paese;
 - Le lotte che sostenne;
 - I principali autori che la descrissero nei vari secoli e presso le varie nazioni.

Neppure per questo insegnamento sono disponibili i libri di testo, ma nell'*Anuario* 1913-14 (88-9), in cui vengono riportate per la prima volta le pubblicazioni di Fabio Besta, si trova traccia di una dispensa di 936 pagine intitolata *Corso di Ragioneria. Parte prima: Ragioneria teoretica* (Besta 1881-83) contenente sunti delle lezioni impartite nella classe di magistero della Regia Scuola Superiore di Commercio in Venezia. Inoltre, l'opera omnia del Maestro rappresentata dai tre volumi intitolati *La ragioneria* (Besta 1909; Besta 1910a; Besta 1916) doveva indubbiamente costituire un indispensabile riferimento bibliografico per l'insegnamento in oggetto dal momento che i suoi contenuti corrispondono nella sostanza a quelli trattati nel corso.

Passando a esaminare il programma del corso di Contabilità di Stato, è utile ricordare che il corso fu istituito nel 1906-07, ma in precedenza i temi di contabilità pubblica rappresentavano la seconda parte del corso di Ragioneria che veniva erogato al quarto anno della classe magistrale di Ragioneria. Al riguardo, il programma del 1881 relativo alla seconda parte dell'insegnamento di Ragioneria (*Notizie* 1881, 188-91) si presentava già molto ampio e dettagliato, denotando una profonda conoscenza di Fabio Besta anche della contabilità pubblica. Nello specifico, il programma si articolava in tre parti:

- un' 'Introduzione alla contabilità pubblica' in cui veniva trattata la natura delle amministrazioni pubbliche e la loro classificazione, oltre a discutere dei sistemi di scritture contabili da applicarsi a tali enti;
- una parte, la più corposa, dedicata alla 'Contabilità dello Stato'. In essa venivano esaminati gli organismi finanziari e amministrativi dello Stato, il patrimonio dello Stato e i contratti tramite cui era possibile impegnarlo e trasformarlo, il ruolo e le modalità di funzionamento del bilancio di previsione, i bilanci di cassa e di competenza, il servizio del tesoro e le operazioni di tesoreria, le fasi delle entrate e delle spese dello Stato, le scritture contabili dello Stato, i conti consuntivi e il rendiconto generale dell'amministrazione dello Stato;
- una sezione finale che si occupava della 'Contabilità delle altre amministrazioni pubbliche', ossia dei comuni, delle province e delle opere pie.

A questo proposito appare opportuno esprimere alcune sintetiche considerazioni. Sebbene nel corso venissero trattati anche concetti giuridici, oltre a quelli contabili, Besta considerava la contabilità di Stato come un ramo della ragioneria piuttosto che un ramo del diritto amministrativo (Cassandro 1972). L'esame di provvedimenti normativi e il ricorso a nozioni legali nell'ambito dell'insegnamento erano solo funzionali alla piena comprensione degli strumenti contabili applicati all'azienda pubblica.

Il perimetro dell'insegnamento non si limitava alla contabilità dello Stato, ma abbracciava anche le altre aziende della pubblica amministrazione, esaminando la disciplina contabile degli enti locali (comuni e province) e di altre realtà quali congregazioni di carità, ospedali, case di ricovero, orfanotrofi e monti di pietà.

Durante il corso venivano discussi anche casi concreti (*Esame dei rendiconti generali pubblicati fino ad ora, dopo la costituzione del Regno*) e formulate alcune proposte volte a migliorare i sistemi contabili dello Stato indicandole nel programma come «nuove riforme desiderabili» (Mio 2011), sottolineando lo spirito critico con cui il Maestro presentava gli argomenti a lezione e la tendenza a individuare soluzioni operative (Andrei 2010).

Inoltre, è meritevole di menzione l'inserimento nel programma del 1891 (*Notizie e documenti* 1891, 179-81) di una sezione intitolata *Cenni storici sullo sviluppo della contabilità di Stato nei vari paesi* in cui venivano approfonditi:

L'ordinamento finanziario e la contabilità di Stato nelle antiche città elleniche e più specialmente in Atene, nella Repubblica e nell'Impero Romano, negli stati Tedeschi, in Inghilterra, in Francia. - La contabilità di Stato nelle repubbliche italiane nel medio evo e più specialmente in quella di Venezia, nei principati italiani e più specialmente nel regno delle due Sicilie e nella Monarchia di Savoia. (*Notizie e documenti* 1891, 179)

Trova perciò ulteriore conferma l'importanza attribuita da Besta all'indagine storica come metodo didattico applicato anche alla contabilità pubblica, dimostrando una notevole padronanza della materia sia per ampiezza temporale che spaziale e mettendo a frutto numerosi anni dedicati a ricercare antichi documenti contabili di vari Stati, tra cui soprattutto quelli della Serenissima Repubblica di Venezia.

Il programma rimase immutato per tutto il periodo Bestano, salvo alcune minime modifiche riguardanti principalmente la sequenza espositiva degli argomenti, anche quando venne istituito l'insegnamento di Contabilità di Stato che era impartito al quarto anno del magistero di Ragioneria e di quello di Diritto, Economia e Statistica per un totale di 3 ore settimanali.

Pur in assenza nei documenti ufficiali di indicazioni in merito ai libri di testo, è più che verosimile che la bibliografia di riferimento per l'insegnamento fosse costituita dalla dispensa litografata dal titolo *Corso di Ragioneria. Parte seconda: Contabilità pubblica* (Besta 1882-83) contenente sunti delle lezioni impartite nella classe di magistero della Regia Scuola Superiore di Commercio in Venezia, che risulta tra le pubblicazioni del Besta elencate nell'*Annuario* 1913-14.

Se i tre insegnamenti di cui si è analizzato in dettaglio il programma avevano un contenuto prettamente ragionieristico, il corso di Pratica commerciale (Banco modello) presentava dei contenuti solo in parte di tipo contabile. Infatti, come risulta dai documenti del 1911:

Tutte le nozioni teoriche impartite nella classe commerciale, tutti gli esercizi del calcolo, e delle lingue straniere per quanto spetta alla corrispondenza mercantile, convergono per il Banco modello, che ha il compito di tradurle in applicazioni pratiche. (*Notizie e documenti* 1911, XXX)

Ciò nondimeno, il ruolo assegnato alla Computisteria e ragioneria, pur non essendo esclusivo, non risultava affatto marginale.

Fabio Besta insegnò anche in questo corso, dal 1887 al 1906 assieme a Enrico Castelnuovo, il docente del corso di Istituzioni di commercio. Dal 1906 il corso venne tenuto unicamente da Pietro Rigobon, uno degli allievi più ortodossi del Besta. Per tutto il periodo esaminato in questo paragrafo l'insegnamento venne impartito al secondo e al terzo anno per la Classe di Commercio e per il Magistero di Ragioneria. Inoltre, gli

allievi del quarto anno del Magistero di Ragioneria e quelli del quinto anno del magistero per le lingue straniere aiutavano i professori nella vigilanza durante i lavori.

Dalla lettura della parte generale del programma del 1891 (*Notizie e documenti* 1891, 129-33), che precedeva i dettagli sui contenuti, si evince che gli allievi durante il corso simulavano di lavorare come agenti di una casa di commercio, alternandosi nelle varie mansioni che consistevano nella corrispondenza commerciale, nell'elaborazione dei calcoli mercantili, nella tenuta dei principali registri e dei numerosi libri elementari, nella redazione delle situazioni contabili mensili e dei bilanci. La casa di commercio simulata dagli allievi del secondo anno aveva un capitale modesto, una forma giuridica semplice quale un'impresa individuale oppure una società in nome collettivo e svolgeva delle operazioni di gestione basiche consistenti in compravendite di merci all'interno dello Stato e transazioni bancarie elementari. Invece, la simulazione attuata dagli allievi del terzo anno aveva a oggetto una casa di commercio costituita con ampiezza di capitali e in forma giuridica di società per azioni, che svolgeva operazioni evolute consistenti in importazioni ed esportazioni su larga scala e transazioni bancarie e di borsa di qualsiasi sorta. Osservando i contenuti analitici del corso si nota come affianco alle operazioni di costituzione e funzionamento della casa mercantile, le operazioni di natura contabile quali la tenuta dei registri e la chiusura dell'esercizio svolgevano un ruolo tutt'altro che residuale. In particolare, le operazioni di chiusura dell'esercizio consistevano nella:

Valutazione delle mercanzie, delle materie prime e dei prodotti in essere nei magazzini - Valutazione dei titoli di credito pubblico od industriale - Calcolo del risconto sulle cambiali attive e passive - Conteggio delle quote d'ammortamento delle spese di primo impianto, del costo degli stabili, dei mobili e di quello del capitale fermo industriale - Liquidazione e partizione dell'utile dell'esercizio - Formazione di fondi di riserva - Imputazione e registrazione della perdita eventuale - Chiusura dei registri tutti. (*Notizie e documenti* 1891, 133)

Oltre ai non trascurabili contenuti contabili che caratterizzavano il corso nel periodo Bestano, emerge chiaramente il taglio pratico e operativo dello stesso che rappresentava per gli studenti «un'anticipazione viva della realtà», motivo per cui «i professori, più che dai libri, sogliono attingere le notizie e i dati necessari dagli uomini d'affari e dalle più importanti case di Venezia e di fuori» (*Notizie e documenti* 1891, 130).

Confrontando il programma del 1891 con quello del 1911 (*Notizie e documenti* 1911, 114-18) quando l'insegnamento di Banco modello era tenuto da Pietro Rigobon, non si notano particolari differenze con il Rigobon che mantenne la medesima impostazione e gli stessi contenuti del suo

Maestro. Si segnala solamente che nel programma redatto dal Rigobon venne precisato che «la Scuola di banco è fornita di giornali commerciali e listini di borsa delle principali piazze, di una raccolta di tariffe e prontuari e di una piccola biblioteca di opere, specialmente pratiche, di macchine da scrivere e da calcolare e infine di moduli di documenti usati nella pratica degli affari» (*Notizie e documenti* 1911, 115), così da rendere le simulazioni sempre più realistiche.

Come per gli insegnamenti analizzati in precedenza, non è stato possibile trovare indicazione dei libri di testo. Tuttavia in questo caso, considerato l'approccio operativo del corso di Banco modello, può ritenersi verosimile che non vi fosse un vero e proprio testo di riferimento. Tre le pubblicazioni dei docenti che si fecero carico di questo insegnamento si ritrovano comunque alcuni scritti su tale esperienza didattica. Al riguardo, è opportuno citare la pubblicazione di Besta e Castelnuovo (1902) intitolata *Sull'ordinamento del Banco modello* e quella di Pietro Rigobon (1899) dal titolo *Alcune osservazioni sul Banco modello nelle scuole superiori di commercio*.

4 Il periodo zappiano (1921-50)

I primi decenni di vita della Scuola, sul fronte degli insegnamenti di Ragioneria, furono dunque pervasi in maniera assoluta dalla presenza di Fabio Besta che infuse nei corsi attivati a Venezia l'essenza del proprio pensiero. Come si è avuto modo di evidenziare, gli insegnamenti di matrice contabile – fin dai primi anni del '900 – erano riconducibili a tre filoni essenziali che si sviluppano parallelamente alla sua produzione scientifica:

- il primo incentrato sulle basi della disciplina contabile e sulle problematiche valutative i cui contenuti erano trattati negli insegnamenti di Ragioneria (ex Computisteria) e di Ragioneria generale e applicata (corso speciale);
- il secondo relativo agli studi di ragioneria pubblica confluiti nel corso di Contabilità di Stato (Cassandro 1972, 318);
- il terzo orientato alla contabilità applicata al commercio e ai banche oggetto del corso di Banco modello caratterizzante le diverse Classi di studio fin dai primi anni di vita della Scuola, quando era identificato con il nome Pratica commerciale.

Besta cessò la sua attività presso la scuola nel 1919 anche se tenne ufficialmente gli ultimi corsi nel 1917-18, periodo in cui il Governo Italiano impose il temporaneo trasferimento della Scuola a Pisa a causa dell'estrema vicinanza di Venezia alle zone in cui si combatteva la Prima guerra mondiale. Il suo allievo Pietro Rigobon gli subentrò nella carica di Direttore della scuola già dal marzo 1917, mentre sul fronte degli insegnamenti i corsi

di Ragioneria e computisteria e di Contabilità di Stato, furono assegnati dapprima in supplenza e poi come incarico a un altro suo illustre allievo, Pietro D'Alvise (Favero 2015, 34) che arrivò a Venezia proprio nell'anno accademico 1918-19.

Nei primi due anni accademici successivi al congedo di Besta, per la precisione nel 1919-20 e nel 1920-21, la Scuola mantenne l'impostazione, i contenuti e la denominazione dei corsi adottati negli anni precedenti.

Proprio in questo periodo si osserva un progressivo ampliamento del corpo docente di Ca' Foscari dedicato agli insegnamenti di matrice ragionieristica. Accanto a D'Alvise e Rigobon compaiono i nomi di Remo Roia e Gaetano Corsani. Il primo, avvocato e giovane allievo di Besta, inizia la propria carriera accademica come suo assistente nel corso di Ragioneria e computisteria nel 1918-19 e dopo l'abbandono di Besta continua la sua attività affiancandosi a D'Alvise. Corsani inizia la sua collaborazione nel 1918-19 come assistente di Rigobon nella cattedra di Banco modello dove rimarrà fino al 1921.¹² Dall'anno successivo, si trasferisce presso l'Università di Firenze dove assumerà la titolarità del corso di Tecnica industriale e commerciale, disciplina nella quale si distinse, negli anni a seguire, fornendo un contributo fondamentale nella definizione dei relativi contenuti.

L'anno accademico 1921-22 rappresenta un momento particolarmente significativo nella storia degli insegnamenti di ragioneria presso la Scuola veneziana. Proprio in questo periodo si assiste all'arrivo di Gino Zappa che assume il ruolo di professore ordinario di Ragioneria, subentrando a Fabio Besta - con il quale si era laureato nel 1905 - nella titolarità dell'insegnamento, dopo la breve parentesi di D'Alvise nel ruolo di professore incaricato. Il 1921-22 corrisponde anche all'ultimo anno di D'Alvise a Venezia dove, a seguito dell'arrivo di Zappa, mantenne quell'anno l'incarico per il solo insegnamento di Contabilità di Stato. Nel 1922 fu, infatti, chiamato a coprire la cattedra di Ragioneria presso la Scuola Superiore di Applicazione per gli Studi Commerciali di Genova. Le 'carriere' di Zappa e D'Alvise, tuttavia, sono destinate a incrociarsi nuovamente proprio su Venezia nel giro di qualche anno. Il periodo veneziano di Zappa, infatti, si sviluppa in due distinti frangenti temporali (si veda tabella 2): il primo che si estende dal 1921-22 fino al 1929-30, il secondo che va dal 1936-37 fino al termine della sua carriera accademica, che si chiuderà ufficialmente nel 1951-52 con la qualifica di docente fuori ruolo.

Le materie presenti nell'ordinamento dei corsi nel primo anno di Zappa a Venezia ricalcano - senza grandi cambiamenti - quelle definite da Besta negli anni precedenti, ossia:

¹² Corsani compare per la prima volta come Assistente nei corsi di Ragioneria e Banco modello nel 1914-15, mentre non risulta tra i docenti della Scuola negli anni seguenti fino al 1918-19.

- due insegnamenti di estrazione contabile, Computisteria, ragioneria generale e ragioneria applicata (corso generale) e Ragioneria generale (corso speciale);
- uno di Contabilità di Stato, improntato su temi di ragioneria pubblica;
- uno di Tecnica commerciale.

Quest'ultimo rappresenta la nuova denominazione del precedente corso di Banco modello, tenuto sempre da Pietro Rigobon, che manterrà la titolarità di questa cattedra a Venezia per oltre trent'anni, fino al 1937-38. Come avremo modo di vedere in seguito, la modifica della denominazione - avvenuta proprio nell'anno di esordio di Zappa a Venezia - coincise anche con un netto cambiamento di impostazione e di contenuti del corso, rispetto all'originaria impostazione 'operativa' seguita da Besta, quando l'insegnamento prendeva appunto la denominazione di Pratica commerciale (fino al 1906).

Zappa mantenne la titolarità degli insegnamenti di Ragioneria per tutto il periodo di permanenza a Venezia mentre, con l'uscita di D'Alvise, il corso di Contabilità di Stato fu assegnato a Remo Roia, quale professore incaricato, fino al 1928-29.

Le discipline economiche e aziendali nei 150 anni di storia di Ca' Foscari, 207-250

Tabella 2. Elenco degli insegnamenti e dei docenti dei corsi di matrice ragionieristica a Venezia (1921-50)

Periodo	Denominazione insegnamento	Annualità	Nome del docente
1921-22	Computisteria, ragioneria generale e ragioneria applicata	Biennale	Gino Zappa (O) e Remo Roia (A)
	Tecnica commerciale	Biennale	Pietro Rigobon (O) e Pietro Pezzani (A)
	Ragioneria generale (corso speciale)	Biennale	Gino Zappa
	Tecnica commerciale (corso speciale)	Annuale	Pietro Rigobon (I)
	Contabilità di Stato	Annuale	Pietro D'Alvise (I)
1922-25	Ragioneria	Biennale	Gino Zappa (O), Remo Roia (A) e Renato Savelli (A)
	Tecnica commerciale	Biennale	Pietro Rigobon (O) e Pietro Pezzani (A)
	Ragioneria generale (corso speciale)	Biennale	Gino Zappa (I) e Remo Roia (A)
	Tecnica commerciale (corso speciale)	Annuale	Pietro Rigobon (I)
	Contabilità di Stato	Annuale	Remo Roia (I)
1925-26	Ragioneria	Biennale	Gino Zappa (O), Remo Roia (I) e Pietro Onida (A)
	Tecnica commerciale	Triennale	Pietro Rigobon (O)
	Ragioneria generale (corso speciale)	Biennale	Gino Zappa (I)
	Tecnica commerciale (corso speciale)	Annuale	Pietro Rigobon (I)
	Contabilità di Stato	Annuale	Remo Roia (I)
1926-27	Ragioneria	Biennale	Gino Zappa (O), Pietro Onida (A) e Ettore Lorusso (A)
	Tecnica commerciale	Biennale	Pietro Rigobon (O)
	Ragioneria generale (corso speciale)	Annuale	Gino Zappa (I) e Pietro Onida
	Tecnica commerciale (corso speciale)	Biennale	Pietro Rigobon (I)
	Contabilità di Stato	Annuale	Remo Roia (I)
1927-28	Ragioneria	Biennale	Gino Zappa (O), Pietro Onida (I) e Ettore Lorusso (I/A)
	Tecnica commerciale	Triennale*	Pietro Rigobon (O), Manlio Fabro (A) e Ettore Lorusso (I/A)
	Ragioneria generale (corso speciale)	Biennale	Gino Zappa (I) e Pietro Onida
	Tecnica commerciale (corso speciale)	Annuale	Pietro Rigobon (I)
	Contabilità di Stato	Annuale	Remo Roia (I)
1928-29	Ragioneria	Biennale	Gino Zappa (O), Pietro Onida (I/A) e Ettore Lorusso (I/A)
	Tecnica commerciale	Triennale**	Pietro Rigobon (O), Manlio Fabro (A) e Ettore Lorusso (I/A)
	Ragioneria generale (corso speciale)	Biennale	Gino Zappa (I) e Ettore Lorusso
	Tecnica commerciale (corso speciale)	Annuale	Pietro Rigobon (I)
	Contabilità di Stato	Annuale	Remo Roia (I)
1929-30	Ragioneria	Biennale	Pietro Onida (I/A) e Ettore Lorusso (I/A)
	Tecnica commerciale	Biennale	Pietro Rigobon (O), Manlio Fabro (A), Ettore Lorusso (I)
	Ragioneria generale (corso speciale)	Annuale	Gino Zappa (I) e Ettore Lorusso
	Tecnica commerciale (corso speciale)	Annuale	Pietro Rigobon (I)
	Contabilità di Stato	Annuale	Manlio Fabro (I)

Le discipline economiche e aziendali nei 150 anni di storia di Ca' Foscari, 207-250

Periodo	Denominazione insegnamento	Annualità	Nome del docente
1930-32	Computisteria e ragioneria generale; Ragioneria applicata	Biennale	Pietro D'Alvise (O), Aldo Amaduzzi (I/A), Giulio Rocchi (I/A)
	Tecnica commerciale	Triennale ¹	Pietro Rigobon (O), Manlio Fabro (A), Giulio Rocchi (I)
	Ragioneria generale (corso speciale)	Biennale	Pietro D'Alvise (I)
	Tecnica commerciale (corso speciale)	Annuale	Pietro Rigobon (I)
	Contabilità di Stato	Annuale	Manlio Fabro (I)
1932-35	Computisteria e ragioneria generale; ragioneria applicata	Biennale	Pietro D'Alvise (O), Giuseppe Cudini (A) e Giulio Rocchi (I/A)
	Tecnica commerciale/Tecnica mercantile e bancaria	Biennale	Pietro Rigobon (O) e Manlio Fabro (A)
	Ragioneria generale (corso speciale)	Biennale	Pietro D'Alvise (I)
	Tecnica commerciale (corso speciale)	Annuale	Pietro Rigobon (I)
	Contabilità di Stato	Annuale	Manlio Fabro (I)
1935-36	N.D.	N.D.	N.D.
1936-38	Ragioneria generale ed applicata	Biennale	Gino Zappa (O), Giuseppe Cudini (A) e Lino Azzini (A)
	Tecnica commerciale, industriale, bancaria e professionale	Biennale	Pietro Rigobon (O) e Manlio Fabro (A)
	Ragioneria generale ed applicata – Economia aziendale	Annuale	Gino Zappa (I)
	Tecnica commerciale	Annuale	Manlio Fabro (I)
	Contabilità di Stato	Annuale	Manlio Fabro (I)
1938-49	Ragioneria generale ed applicata	Biennale	Gino Zappa (O), Giuseppe Cudini (A) e Lino Azzini (A)
	Ragioneria generale ed applicata – Economia aziendale	Annuale	Gino Zappa (I)
	Contabilità di Stato	Annuale	Arnaldo Marcantonio (I)
1949-50***	Ragioneria generale ed applicata	Biennale	Carlo Masini (I) e Lino Azzini (A)
	Ragioneria generale ed applicata – Economia aziendale	Annuale	Gino Zappa (I)
	Contabilità di Stato	Annuale	Arnaldo Marcantonio (I)

* L'insegnamento di Tecnica commerciale è erogato al secondo e terzo anno nella sezione di Magistero per la Ragioneria mentre è previsto al terzo e quarto anno per la Facoltà di Scienze Economiche e Commerciali.

** Nel 1930-31, l'insegnamento di Tecnica commerciale è erogato al secondo e terzo anno (quindi biennale) nella sezione di Magistero per la Ragioneria mentre è previsto al secondo, terzo e quarto anno (quindi triennale) per la Facoltà di Scienze Economiche e Commerciali.

*** L'ultimo anno di insegnamento ufficiale di Zappa a Venezia risale al 1949-50, quando, nonostante i raggiunti limiti di età, gli fu assegnato comunque l'incarico nell'insegnamento di Ragioneria impartito nel corso di Magistero in Economia aziendale. Zappa rimase con la qualifica di docente fuori ruolo, senza alcun affidamento didattico, fino all'A.A. 1951-52, come emerge dalla lettura del corrispondente annuario (*Annuario 1951-52*).

Legenda: O = Ordinario; A = Assistente; I = Incaricato

Fonte: *Annuari Istituto Universitario di Economia e Commercio di Venezia* (da 1921-22 a 1939-40); *Annuari Istituto Universitario di Economia e Commercio di Venezia* (da 1940-41 a 1951-52).

Proprio nel corso del primo periodo di permanenza di Zappa (1921-30), si assiste anche alla breve parentesi Veneziana di Pietro Onida. Laureatosi con Zappa a Ca' Foscari nel 1925, Onida viene immediatamente coinvolto nell'insegnamento di Ragioneria e computisteria come assistente già a partire dall'anno accademico seguente (il 1925-26), per assumere il ruolo di professore incaricato dopo solo due anni nel 1927-28. Onida chiuderà la sua esperienza presso la Scuola pochi anni dopo, per la precisione nel 1929-30, e non ricoprirà più incarichi ufficiali di insegnamento a Venezia, continuando la sua carriera presso l'Università di Torino, all'Università Cattolica di Milano e poi alla Sapienza di Roma. Proprio nel 1929-30 Zappa lascerà a Onida la titolarità dell'insegnamento di Ragioneria e computisteria, in qualità di professore incaricato, riservando per sé il solo insegnamento di Ragioneria (corso speciale) attivato nella Sezione di Magistero in Ragioneria.

I primissimi anni di Zappa a Venezia non portano a un significativo cambiamento nell'impostazione dei corsi di matrice ragionieristica che continuarono a risentire in misura importante dell'eredità lasciata da Besta. In particolare, il corso di Ragioneria (corso generale) - di cui era titolare lo stesso Zappa - risulta impartito, sebbene con una distribuzione temporale differente, in tutti i corsi di studio di area economica e più nel dettaglio (cf. *Annuario* 1921-22, *Annuario* 1929-30):

- nei primi due anni di diploma nella Sezione di Commercio e in quella di Magistero per la Ragioneria (sei ore a settimana il primo anno, quattro ore a settimana il secondo anno portate a sei nel 1929-30);
- solamente al primo anno nella Sezione Consolare e in quella di Magistero per l'Economia e il Diritto (tre ore a settimana).

Questa distribuzione andava in continuità rispetto all'Ordinamento degli studi previsto già negli anni precedenti. Se confrontiamo i piani di studio del 1921-22 con l'ultimo anno di Besta (1918-19), possiamo osservare come risultino raddoppiate le ore dell'insegnamento al primo anno della Sezione di Commercio e di quella di Magistero di Ragioneria, passando da 3 a 6 ore settimanali. Tale incremento nelle ore di insegnamento, tuttavia, non è direttamente imputabile a Zappa, ma era stato approvato fin dall'anno accademico 1919-20, quando D'Alvise assunse la titolarità dell'insegnamento dopo il congedo di Besta. Non ci sono invece differenze sulle ore di corso impartite nella Sezione Consolare e in quella di Magistero per l'Economia e il Diritto.

Pure nel programma del corso si riscontra - probabilmente anche per una forma di rispetto di Zappa nei confronti del suo Maestro - una certa continuità rispetto al corrispondente impartito nel periodo bestano. Non bisogna dimenticare, inoltre, che Zappa all'epoca non aveva ancora maturato pienamente il passaggio all'approccio reddituale e gli insegnamenti - così come la sua produzione scientifica - risentono ancora delle logiche

derivanti dalla teoria patrimonialista (Amaduzzi 2007). L'insegnamento di Ragioneria, impartito nei primi due anni del corso di studi (Ragioneria, corso generale), era suddiviso sostanzialmente in tre parti, riconducibili rispettivamente ai contenuti di:

1. Computisteria;
2. Ragioneria generale;
3. Ragioneria applicata.

La denominazione estesa del corso - Computisteria, ragioneria generale e ragioneria applicata (corso generale) - rispecchiava fedelmente la struttura dello stesso. I contenuti di Computisteria e Ragioneria generale erano erogati al primo anno (primo corso), mentre quelli di Ragioneria applicata erano previsti al secondo anno (secondo corso). È ragionevole presumere - anche sulla base delle informazioni presenti negli annuari dei periodi precedenti - che il programma di Computisteria fosse comune a tutti e quattro i corsi di studi (tre ore di lezioni settimanali), mentre i contenuti di Ragioneria generale riguardassero (per altre tre ore) solamente le Sezioni di Commercio e di Magistero in Ragioneria.

Nonostante l'impostazione complessiva rispondesse ancora in prevalenza a una logica patrimonialista (si vedano i dettagli dei programmi nella fig. 1), si osservano diverse e interessanti innovazioni sui contenuti se confrontati con quelli presenti nell'ultimo programma disponibile nel periodo di Besta (1911):

- il programma - che nel 1911 era prevalentemente orientato ai contenuti di Ragioneria applicata - si amplia e arriva a ricomprendere anche temi di Ragioneria generale, prima impartiti principalmente nell'insegnamento previsto nel Corso di Magistero in Ragioneria per studenti orientati a una carriera dedicata all'insegnamento della materia (Ragioneria, corso speciale). È probabile che questa scelta sia almeno in parte riconducibile anche agli effetti della riforma dell'Ordine di studi del 1913 (legge 268), quando l'originario corso di Computisteria venne rinominato in Computisteria e ragioneria generale: ragioneria applicata, ampliando di fatto il raggio di azione dell'insegnamento;
- dal confronto dei programmi, sul fronte della didattica emerge anche un sostanziale cambiamento di metodo. Se fino al 1911 la parte di programma di Ragioneria applicata precedeva quella di Ragioneria generale, nel 1921-22 si assiste a una sostanziale inversione nell'ordine di fruizione dei contenuti. Al primo anno, infatti, dopo la parte di programma relativo a temi di Computisteria, si affrontano i contenuti di Ragioneria generale, spostando al secondo anno (secondo corso) quelli riconducibili alla Ragioneria applicata. Non solo, questi risultano - almeno dalla lettura del programma - decisamente ridimensionati rispetto al corrispondente programma del 1911 che prevedeva

al secondo anno lo studio delle scritture contabili delle società in nome collettivo, in accomandita e delle associazioni in partecipazione, per riservare agli studenti del terzo anno quelle relative alle società anonime. Nel programma del 1921-22 questi temi sono concentrati tutti nel terzo modulo del corso (erogato al secondo anno) dedicato a *Le valutazioni particolari di conto e di bilancio nelle imprese commerciali*. Non si trova inoltre più traccia dei contenuti relativi ai temi di *Revisione, approvazione e pubblicazione dei bilanci* e alle *Nozioni complementari intorno alla ragioneria delle banche*, parte integrante del programma del 1911 (*Notizie e documenti* 1911, 114-18);¹³

- infine, per la prima volta nella storia dell'insegnamento di Ragioneria a Venezia una parte significativa del programma è dedicata 'esplicitamente' alla natura e al significato dei Costi,¹⁴ dei Ricavi e del Reddito. Specificatamente per quest'ultimo, il corso prevede come parte integrante del programma (vedi fig. 1):

La nozione contabile del reddito-valore. La formazione del reddito e le diverse classi di elementi patrimoniali - Il periodo di formazione del reddito - Le variazioni del capitale pertinenti e non pertinenti alla gestione [...] - I vari procedimenti di rilevazione del reddito ridotti a schematica espressione - I tipici componenti contabili del reddito - I componenti 'definitivi' del reddito, e i componenti suoi provvisori - Le perdite presunte - La stabilizzazione del reddito.

È evidente come su questi argomenti si iniziasse a intravedere la svolta del pensiero scientifico di Zappa dal sistema patrimoniale verso quello reddituale (Coronella 2009; Zappa 1920-29).

Per quanto attiene all'insegnamento di Ragioneria (corso speciale) impartito al terzo e quarto anno, l'*Annuario* 1921-22 appare piuttosto scarno in ordine ai contenuti del corso, limitandosi a riportare «La teorica del capitale, del conto e del rendiconto nella dottrina italiana e straniera». Si tratta, evidentemente di un percorso incentrato su temi di ragioneria generale, con un approccio poco operativo e prevalentemente orientato allo studio delle teorie contabili, in linea con gli obiettivi della Sezione di Magistero in Ragioneria in cui risultava attivato.

Come noto, Zappa - che aveva lasciato Ca' Foscari nel 1930 - fece ritorno nell'Ateneo veneziano nel 1936-37 dopo il pensionamento di D'Alvise.

13 Per la precisione, l'unico riferimento alle aziende bancarie presente nel programma del 1921-22 è limitato alla contabilità dei titoli, impartito nel secondo corso.

14 Come è sottolineato nel capitolo «Fondamenti di programmazione e controllo negli insegnamenti della scuola cafoscarina», questo approfondimento sui costi nel programma di Ragioneria del 1921-22 di Zappa rappresenta una svolta nel trattamento degli argomenti di contabilità direzionale, che in precedenza erano trattati in modo solo embrionale.

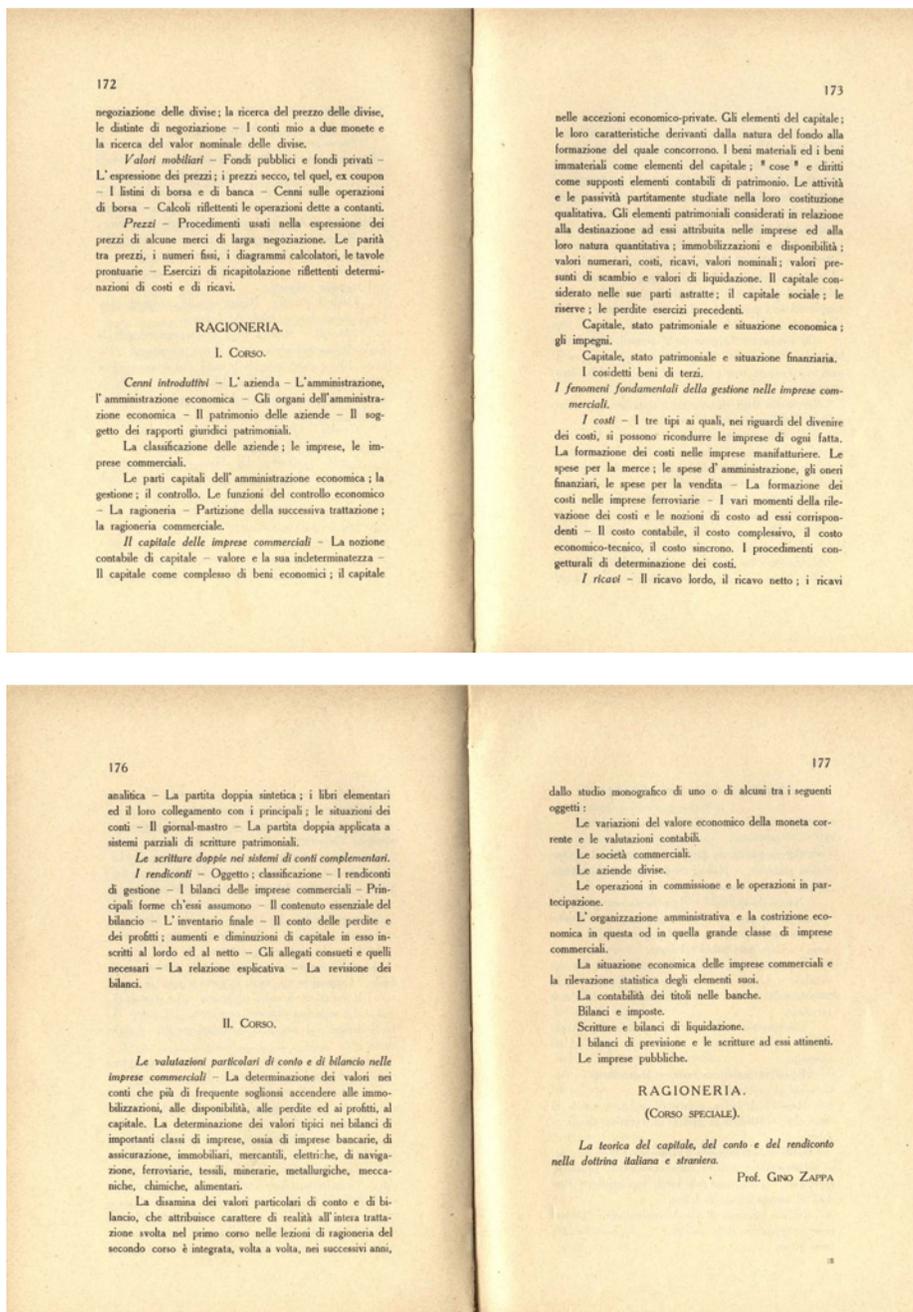


Figure 1-2. Programma del corso di Computisteria, ragioneria generale e ragioneria applicata, 1921-22 (estratto). Fonte: Annuario 1921-22

Nel 1936-37 assume l'incarico di Professore ordinario della materia assistito nella gestione del corso da due nomi illustri della ragioneria italiana. Da un lato troviamo Giuseppe Cudini - che aveva iniziato la propria carriera accademica l'anno precedente come assistente di D'Alvise - cui si affianca Lino Azzini che compare per la prima volta negli annuari di Ca' Foscari e diventerà in seguito uno degli allievi più importanti di Zappa.

Pur non disponendo dei programmi dei corsi al momento del ritorno di Zappa a Venezia, appare rilevante il cambio di denominazione 'subito' dagli insegnamenti di ragioneria, non a caso proprio in quell'anno accademico. Il corso di Computisteria, ragioneria generale e ragioneria applicata - così definito a partire dalla riforma del 1913 e mantenuto inalterato fino al 1935-36 - assume la moderna denominazione di Ragioneria generale e applicata, tuttora presente nei corsi di laurea attivi a Ca' Foscari.

Il cambiamento più significativo tuttavia coinvolge l'insegnamento di Ragioneria generale (corso speciale) impartito nel diploma di Magistero in Ragioneria che con il ritorno di Zappa, nel 1936-37, assume la denominazione di Ragioneria generale e applicata - Economia aziendale. Per la prima volta nella storia dell'Ateneo veneziano entra ufficialmente nell'offerta formativa un insegnamento di Economia aziendale, dopo la famosa prolusione del 1926 *Tendenze nuove negli studi di ragioneria*. Proprio a Ca' Foscari, in occasione dell'inaugurazione dell'anno accademico, Zappa tratteggia i contorni dell'Economia aziendale quale nuova scienza che ricompona in una visione sistemica la rilevazione, la gestione e l'organizzazione, fornendo pieno compimento alla formazione di una nuova e più ampia disciplina che assorbe al proprio interno gli studi di 'ragioneria' (Zappa 1927; Antonelli 2012, 26-7; Canziani 1987, 1997, 2009, 2014; Coronella 2014, 369-70; Di Stefano 1991; D'Amico 1999, 68-74).

La nuova impostazione fornita agli studi della Ragioneria e dell'Economia aziendale iniziano a essere trasfusi nei programmi di studio impartiti a Ca' Foscari. A distanza di un paio di anni (A.A. 1938-39), la stessa denominazione del corso di Diploma di Magistero in Ragioneria, muta in Diploma di Magistero in Economia aziendale, a suggello di un cambiamento epocale negli studi economico aziendali nel nostro Paese.

Il 1921-22 rappresenta l'ultimo anno in cui risultano disponibili i programmi particolareggiati negli annuari disponibili presso il Fondo storico di Ateneo. Per trovare nuovamente i dettagli dei corsi impartiti a Ca' Foscari bisogna aspettare la fine della Seconda guerra mondiale, con la pubblicazione dei programmi dell'anno accademico 1945-46. Dalla lettura di tali programmi, anche per l'insegnamento di Ragioneria generale e applicata e per quello di Ragioneria generale e applicata - Economia aziendale (fig. 2) appare ormai perfezionato il passaggio al sistema del reddito, teorizzato dallo stesso Zappa. Il primo continua a essere suddiviso in due distinti corsi, previsti rispettivamente al primo e secondo anno della Laurea in Economia e commercio, nel frattempo istituita. Il secondo risulta

4. . RAGIONERIA GENERALE ED APPLICATA

(I^o Corso)

(Prof. Gino Zappa)

I numeri fra parentesi indicano i paragrafi del testo: *G. Zappa* - Il reddito di impresa, Milano, A. Giuffrè. Essi designano i soli « luoghi » principali che l'allievo deve consultare per risolvere le questioni proposte.

La nozione di capitale di bilancio. Gli elementi di capitale (16-17). — I beni materiali e i beni immateriali (18). — L'indeterminatezza della nozione contabile di capitale (21). — La nozione economica del capitale di impresa (22). — Il conto e i valori di conto. Definizioni (31-32). — Le variazioni di conto attive e passive (34-35-36-37-38). — La supposta valutazione economica dei singoli elementi patrimoniali ed il carattere complementare dei fattori del capitale economico d'impresa (40-41-42-43). — Il costo; nozione generica. Il costo delle imprese industriali. Il costo di produzione (46-47). — Gli elementi speciali del costo di produzione (48). — Gli elementi generali del costo di produzione (49). — I costi nelle imprese commerciali (50). — I vari momenti della rilevazione dei costi nelle imprese industriali (51). — Il costo nelle imprese mercantili (52). — Il costo nelle imprese ferroviarie (53). — Il costo contabile (54). — La supposta improduttività di alcuni costi (55). — Fattori di incerta determinazione dei costi (56). — I procedimenti congetturali di determinazione dei costi (57). — I costi attuali (58). — I ricavi (60). — La definizione del reddito (79-80-81). — La limitatezza delle rilevazioni di conto sistematiche (6). — I due grandi ordini delle rilevazioni di azienda (7). — La scrittura doppia (10). — Il sistema del reddito; le prime approssimazioni al suo complesso costituirsi (98). — Gli scambi monetari e la produzione d'impresa. Il conto cassa e le variazioni numerarie certe (111-112). — Le variazioni numerarie certe come origine di componenti di reddito (113). — I crediti e i debiti numerari; le variazioni numerarie assimilate (114). — Le compensazioni numerarie. L'eterogeneità dei valori numerari assimilati (115-116). — L'eterogeneità dei valori numerari assimilati (115-116). — L'eterogeneità dei valori numerari assimilati. I componenti di reddito derivati da variazioni numerarie assimilate (117-118). — Immobilizzazioni e disponibilità (121). — Le entrate e le uscite, i costi e i ricavi nel sistema del reddito (122). — I valori numerari presunti e i correlativi componenti di reddito (123). — Le variazioni e le rimanenze di esercizio; la nozione (128). — I conti ai costi di esercizio (129). — I conti ai ricavi di esercizio (130).

Figura 3. Programma di Ragioneria generale e applicata (primo corso), 1946-47.
Fonte: *Programmi* 1946-47

impartito nel Diploma di Magistero in Economia aziendale. In entrambi i corsi, il testo principale di riferimento diventa *Il reddito di impresa* di Zappa, pubblicato nel 1942.

Il primo corso presenta un programma sostanzialmente incentrato sull'illustrazione delle caratteristiche del sistema del reddito e delle sue determinanti (vedi fig. 2). In particolare, il programma del 1945-46 (confermato anche nel corso dell'anno successivo; *Programmi 1945-46*, 10-11; *Programmi 1946-47*, 11-12), risulta articolato nel seguente modo:

- la prima parte del corso affronta il significato delle diverse interpretazioni attribuibili al capitale di impresa affrontando «la nozione di capitale di bilancio», «l'indeterminatezza della nozione del capitale di bilancio», arrivando a illustrare «la nozione economica del capitale di impresa»;
- il corso prevede, in seguito, la spiegazione del significato del concetto di ricavo e di costo nelle diverse tipologie di imprese (industriali, commerciali, mercantili, ferroviarie). Nell'illustrare il concetto di costo, una parte del programma è ovviamente dedicata alle modalità di rilevazione contabile dei costi e al corrispondente momento temporale in cui essa avviene;
- l'ultima parte del programma del primo corso è dedicato all'architettura e al funzionamento del sistema del reddito. Il programma prevede, infatti, l'illustrazione del conto e delle relative modalità di rilevazione («le variazioni di conto attive e passive»), nonché del trattamento contabile riservato alle entrate e uscite, da un lato, e ai costi e ricavi, dall'altro. Entrando nel dettaglio, il programma prevede - tra i vari contenuti - l'analisi delle «variazioni numerarie certe come origine dei componenti di reddito», «i crediti e debiti numerari: le variazioni numerarie assimilate», «i componenti di reddito derivati da variazioni numerarie assimilate», «immobilizzazioni e disponibilità».

Dalla lettura del programma del corso si nota, da un lato, l'abbandono di qualsiasi riferimento alla logica patrimonialista - presente, in precedenza, nei programmi del 1921-22 - dall'altro il completamento della svolta verso il sistema del reddito, divenuto contenuto esclusivo dell'insegnamento. Oltre a *Il reddito d'impresa*, il primo corso di Ragioneria prevede anche l'adozione del testo di Napoleone Rossi, *Scritture Doppie*, evoluto nell'A.A. successivo in *Esercitazioni di Ragioneria* avente a oggetto in via quasi esclusiva le logiche contabili sottostanti al sistema del reddito, integrato con elementi di base di calcolo commerciale. Tra i testi adottati, invece, nella seconda parte del corso troviamo il libro *Ragioneria Applicata* scritto da un altro illustre discepolo di Zappa, Aldo Amaduzzi.

Il programma impartito nel secondo anno (secondo corso) è sostanzialmente incentrato nell'interpretazione del significato del reddito di impresa nelle sue diverse accezioni e destinazioni («i componenti di reddito

ordinari e straordinari», «la distinzione dei redditi di esercizio», «la varia composizione dei redditi», «i componenti economici del reddito») e il suo collegamento con la gestione dell'impresa («il reddito e la gestione») coerentemente con le logiche sottostanti la svolta aziendalista impartita dallo stesso Zappa agli studi di ragioneria (*Programmi 1945-46*, 12-14). Una parte importante del secondo corso, infine, è dedicata allo studio del reddito e dei suoi legami con il capitale economico. Il programma, infatti, prevede la spiegazione delle modalità di stima dei redditi futuri, del processo di attualizzazione/capitalizzazione e del rapporto tra capitale di bilancio e capitale economico (Zappa 1937, 96).

A completamento dei programmi dei corsi, risulta piuttosto interessante osservare come nell'insegnamento di Ragioneria generale e applicata - Economia aziendale Zappa decise di adottare - insieme al proprio testo - sia quello del suo Maestro Besta, *La ragioneria*, (Besta 1909) sia quello del suo primo discepolo Onida, *Elementi di Ragioneria* (Onida 1944), quasi a dare evidenza di un passaggio generazionale negli studi di ragioneria che finiva con l'abbracciare 80 anni di storia della materia. I contenuti del corso, che riportiamo di seguito per esteso, sono rappresentati in modo piuttosto sintetico nei documenti disponibili:

- il patrimonio;
- il conto;
- le scritture doppie;
- le aziende divise;
- il problema delle vendite nelle imprese commerciali;
- politica delle vendite.

Nella descrizione del programma del corso, si richiama inoltre l'importanza della preparazione di base richiesta allo studente per approcciare lo studio dell'insegnamento: «L'allievo, oltre la materia su indicata, deve conoscere, analiticamente la materia oggetto di esame del I. e II. corso della Facoltà di economia e commercio, deve sapere comporre e interpretare scritture e bilanci dei principali tipi di imprese commerciali» (*Programmi 1945-46*, 31). Dalla lettura del programma si evince un taglio prettamente teorico dell'insegnamento che, ricordiamo, era impartito nel Diploma di Magistero in Economia aziendale. Essendo date per assodate le competenze 'pratiche' sulla tenuta delle scritture contabili e sulla conseguente chiusura di bilancio, si può, dunque, ipotizzare che Zappa decise di garantire all'insegnamento un'impostazione più metodologica e volta alla comprensione dei principi fondamentali della materia. È interessante osservare, in questa scelta, una sorta di continuità con l'originaria impostazione voluta da Besta fin dai primi anni dall'istituzione dell'originario insegnamento di Ragioneria, quando la parte 'applicata' precedeva quella 'generale', nonostante - va ribadito - il netto cambio di registro osservato su contenuti e programma dei corsi attivi a Ca' Foscari in questo periodo.

Negli ultimi anni di Zappa a Venezia inizia il suo percorso universitario anche Carlo Masini che nel 1949-50 sarà incaricato nel corso di Ragioneria generale e applicata. Proprio in quegli anni Zappa si congedò dalle attività didattiche pur mantenendo il titolo di professore fuori ruolo fino al 1952, anno del suo definitivo ritiro.

Dopo aver ripercorso l'evoluzione degli insegnamenti di ragioneria a Ca' Foscari negli anni di Zappa, dedichiamo un approfondimento agli altri due insegnamenti di derivazione contabile impartiti a Ca' Foscari nel medesimo periodo, ovvero Tecnica commerciale e Contabilità di Stato.

Come abbiamo già avuto modo di anticipare, proprio in corrispondenza dell'arrivo di Zappa a Venezia lo storico insegnamento di Banco modello cambia denominazione ed evolve in Tecnica commerciale (Tecnica bancaria. Tecnica mercantile). La titolarità della cattedra è mantenuta da Pietro Rigobon che ricoprirà la carica di professore ordinario di questo corso per oltre 30 anni, dal 1906 fino al 1938.

L'insegnamento per la Sezione di Commercio viene erogato al secondo anno con sei ore di lezione a settimana (erano quattro fino all'anno scolastico precedente) e al terzo anno, con quattro ore a settimana. Limitatamente agli iscritti al corso di Magistero in Ragioneria è previsto inoltre un ulteriore anno di insegnamento (che si somma ai due precedenti in comune con la Sezione di Commercio) con l'erogazione di altre tre ore di corso settimanali al quarto anno. Dall'anno accademico successivo, il 1922-23, il corso viene formalmente sdoppiato in due distinti insegnamenti:

- Tecnica commerciale (corso generale), corrispondente ai contenuti erogati al secondo e terzo anno per gli studenti della Sezione Commercio e di Magistero in Ragioneria;
- Tecnica commerciale (corso speciale) relativo alle ore impartite nel solo corso di Magistero in Ragioneria.

Entrambi gli insegnamenti sono tenuti da Pietro Rigobon fino al 1934-35.

Mettendo a confronto il programma di Banco modello del 1911 - ultimo disponibile nel periodo di Besta - con quello di Tecnica commerciale del 1921-22, emerge un netto cambiamento di impostazione e contenuti. Il corso del 1911 - come evidenziato in precedenza - presentava una forte valenza operativa (da cui il nome originale di Pratica commerciale) e prevedeva quale parte centrale dell'insegnamento la simulazione di operazioni di gestione da parte della 'casa di commercio' che spaziavano dallo sviluppo della corrispondenza derivante dagli scambi commerciali alla preparazione dei documenti commerciali per completarsi con la tenuta dei libri contabili fino alla redazione del bilancio di esercizio. Nello stesso programma del 1911, infatti, si segnalava che

Dovendo il Banco modello essere scuola di pratica vera e reale, si dispone che gli affari simulati vengano compiuti e liquidati nei precisi

modi che effettivamente si eseguono nelle case di commercio e di banca meglio ordinate. (*Notizie e documenti* 1911, 115)

A distanza di dieci anni, il programma nel nuovo corso di Tecnica commerciale – pur mantenendo la duplice attenzione al mondo commerciale delle imprese e a quello bancario – risulta caratterizzato da un'impostazione più orientata allo studio dei fenomeni commerciali che all'applicazione pratica degli stessi. Dalla lettura dell'*Annuario* 1921-22 sparisce qualsiasi riferimento esplicito alle attività di simulazione previste nel vecchio corso di Banco modello, mentre si dedica uno spazio molto più approfondito agli aspetti 'tecnici' della materia, collegati:

- da un lato ai prodotti bancari, nel dettaglio: depositi, depositi a risparmio, depositi in conto corrente, depositi a scadenza fissa, cambiali e relative modalità di funzionamento, effetti insoluti/protestati/in sofferenza e all'incasso). Per ciascuno di questi 'strumenti' nel corso si prendevano in considerazione 1) gli aspetti concettuali e definatori, 2) le modalità tecniche di tenuta dei relativi documenti, 3) gli aspetti di calcolo, 4) l'ordinamento contabile e le corrispondenti scritture in partita doppia. Questi contenuti erano erogati al secondo anno sia per la Sezione di Commercio che per quella di Magistero in Ragioneria;
- dall'altro agli scambi commerciali d'impresa. In particolare, il programma di questa parte del corso si articolava su tre 'blocchi' principali, relativi rispettivamente a 1) le vendite commerciali, con particolare attenzione alle caratteristiche dei contratti di compravendita e alle relative clausole commerciali, alla documentazione a supporto delle vendite (corrispondenza e fatture); 2) trasporto e assicurazione marittima, anche in questo caso con una rilevante focalizzazione sugli aspetti contrattuali e le clausole maggiormente presenti nei traffici commerciali via nave; 3) il prezzo, con le relative modalità di determinazione, di regolamento dei pagamenti e di calcolo commerciale. Questi contenuti erano erogati al terzo anno ancora una volta in comune per la Sezione di Commercio e per quella di Magistero in Ragioneria. (*Annuario* 1921-22, 190)

L'ultima parte del programma – impartito al quarto anno per la sola sezione di Magistero in Ragioneria – si presentava con un taglio ancora meno pratico/operativo. Il corso era prevalentemente incentrato su aspetti metodologici correlati all'insegnamento della materia, coerentemente con la Sezione di studi in cui era impartito. Più nel dettaglio, nell'ultima parte del corso era previsto lo svolgimento di

Esercizi didattici su argomenti di tecnica mercantile e bancaria: osservazioni e consigli sulle lezioni degli allievi: consigli. Guida ai giovani nello

studio di parti della tecnica bancaria e mercantile non trattate al II. e III. Corso. Pubblicazioni di tecnica bancaria e mercantile o aventi con esse attinenza; consigli per la elaborazione di studi relativi alla materia. Cenni intorno al metodo di insegnamento della tecnica commerciale nelle scuole medie. (*Annuario 1921-22*, 190)

L'ampliamento dei contenuti tecnico specialistici della materia, che fa da contraltare al progressivo abbandono del taglio pratico operativo del corso, porta anche a un sostanziale ridimensionamento degli aspetti ragionieristici presenti nell'insegnamento, che nel 1921-22 si limitano di fatto alle sole scritture contabili connesse ai principali prodotti bancari analizzati. Il programma, infatti, non prevede – almeno esplicitamente – alcun richiamo a problematiche contabili o di bilancio nella seconda parte del corso (relativo agli scambi commerciali d'impresa) e tanto meno nell'ultima parte orientata all'insegnamento della materia, erogata per la sola sezione di Magistero in Ragioneria. Rispetto al 1911 quest'ultima parte del programma rappresenta una vera e propria innovazione, dato che nel periodo precedente con Besta non si trovava alcun riferimento, nemmeno indiretto, agli aspetti metodologici e didattici di questa materia.

A partire dal 1936 subentrerà come professore incaricato nel Corso speciale (quello impartito nella sola sezione di Magistero) Manlio Fabro – la cui carriera a Venezia inizia nel 1927-28 affiancando proprio Rigobon come assistente nel Corso generale. Lo stesso Rigobon, ormai quasi settantenne, manterrà la titolarità solo del Corso generale fino al pensionamento del 1938. Dall'anno accademico 1938-39 i due corsi prendono un'ulteriore 'deriva' specialistica quando si decide di separare nettamente i contenuti dedicati alle aziende industriali da quelli inerenti il settore bancario. Nascono due nuovi insegnamenti, il primo denominato *Tecnica industriale commerciale*, il secondo intitolato *Tecnica bancaria e professionale*. Il cambio di impostazione e di denominazione degli insegnamenti coincide con il pensionamento di Rigobon e la partenza di Manlio: entrambi gli insegnamenti saranno tenuti da un altro nome illustre che legherà parte della sua carriera a Ca' Foscari, Giordano Dell'Amore, docente proveniente dall'Università Cattolica di Milano divenuto Professore Straordinario proprio a Venezia, dove rimarrà titolare dell'insegnamento fino al 1948. Dell'Amore ricoprì un ruolo importante nel contesto economico e istituzionale dell'epoca, diventando Ministro del Commercio con l'Estero nel primo governo Fanfani e Presidente della Cassa di Risparmio delle Province Lombarde (Cariplo) per ben 26 anni durante i quali riuscì a trasformare l'istituto in una banca moderna di grandi dimensioni, arrivando a raddoppiare il numero di sportelli presenti sul territorio.

Proprio con l'arrivo di Dell'Amore, il corso perse anche gli ultimi – ormai scarni – contenuti di natura contabile, distaccandosi definitivamente

dagli insegnamenti di matrice ragionieristica, da cui – è importante ricordarlo – ha tratto comunque origine.

L'insegnamento di Contabilità di Stato rappresenta l'ultimo corso di impostazione ragionieristica presente nel periodo di Zappa. Istituito nel 1906, rimarrà attivo per tutto il periodo oggetto del presente lavoro e rappresenta l'unico insegnamento ad aver mantenuto inalterata la propria denominazione fino agli anni '60.

Il corso, ricordiamo, fu tenuto da Besta dalla sua istituzione nel 1906 fino al suo ritiro nel 1918. Dal 1918-19 subentra quale professore incaricato Pietro D'Alvise che rimarrà in carica fino al 1921-22, anno di approdo di Zappa a Venezia. Durante il periodo zappiano nella titolarità del corso si succederanno, in ordine cronologico, l'avvocato Remo Roia – dal 1922-23 al 1929-30 – Manlio Fabro – dal 1930-31 al 1936-37 (in quell'anno fu incaricato anche del corso di Tecnica commerciale, dopo il pensionamento di Rigobon) – e dopo una brevissima parentesi di Manlio Resta, il corso viene assegnato ad Arnaldo Marcantonio che manterrà il ruolo di professore incaricato per vent'anni fino al 1956-57 anno in cui avviene il passaggio di consegne con Napoleone Rossi che gli succederà a partire dal seguente anno accademico.

Fino al 1936-37 – in continuità con l'ordinamento degli studi istituito fin dai tempi di Besta – l'insegnamento è collocato al quarto anno, con tre ore di insegnamento settimanali comuni alla Sezione di Magistero in Ragioneria (poi Economia aziendale) e a quella di Magistero in Economia e Diritto.

Anche il programma del corso non subisce significativi cambiamenti rispetto a quello del periodo precedente (riferito al 1911). D'Alvise, subentrato a Besta, conferma infatti l'impostazione adottata dal Maestro schierandosi a favore di una contabilità pubblica tenuta con il tradizionale metodo della partita doppia in contrapposizione al metodo logismografico proposto da Cerboni (Cerboni 1886).

I temi fondamentali presenti nel programma di Contabilità di Stato del 1921-22 sono sostanzialmente riconducibili ai seguenti punti:¹⁵

- analisi del concetto di Contabilità di Stato in Italia e negli altri Paesi;
- funzioni della Contabilità di Stato con particolare attenzione agli obiettivi di controllo economico-amministrativo delle aziende pubbliche;
- analisi storica della Contabilità pubblica in Atene, Roma, negli Stati tedeschi, in Francia e in Inghilterra;
- gli Organismi pubblici deputati alle funzioni di controllo e relative modalità di funzionamento;
- cenni al metodo logismografico proposto da Cerboni per la Ragioneria generale dello Stato e nell'applicazione alle Aziende Locali;

¹⁵ Per maggiori approfondimenti sull'evoluzione storica degli insegnamenti di contabilità delle aziende pubbliche a Venezia si rimanda a Mio 2011.

- i documenti di bilancio pubblico: il Rendiconto generale dello Stato e delle altre amministrazioni pubbliche (Comuni, Province, Opere Pie, Ferrovie, Aziende municipalizzate).

Mettendo a confronto questo programma con il corrispondente del 1911 emerge un modesto "ridimensionamento" degli argomenti affrontati nello svolgimento del corso. In particolare, nel 1921-22 non si trova più traccia dei temi legati al Bilancio di previsione, delle sue modalità di approvazione e delle funzioni a esso assegnate. Il corso del 1921-22, infatti, sembra dedicare ampio spazio al Rendiconto (bilancio consuntivo) delle Amministrazioni pubbliche, ma trascurare - almeno formalmente - i contenuti relativi al bilancio preventivo, alle fasi operative sulle quali si articolano le entrate (accertamento, riscossione, versamento) e a quelle caratterizzanti le uscite (impegni, ordini e pagamenti), parte fondamentale invece del programma del 1911.

Sempre nel 1911 il corso affrontava anche gli aspetti legati alla gestione della tesoreria di Stato, alla sua unitarietà da un lato (per garantire esigenze di controllo dei conti e della spesa pubblica) e alle modalità per renderla compatibile con la molteplicità delle casse gestite dalle pubbliche amministrazioni. La trattazione del tema della tesoreria di Stato prevedeva anche un confronto con le corrispondenti modalità di funzionamento delle tesorerie di altri Paesi europei, dando quindi un respiro internazionale all'insegnamento. Questo argomento, invece, risulta del tutto assente nel programma del 1921-22 così come quello inerente la disamina dei contratti stipulati dalle Pubbliche amministrazioni, volti a impegnare e trasformare il patrimonio dello Stato.

Infine, anche nel programma del 1921-22 - come in quello del periodo precedente - è presente una sezione dedicata alla contabilità delle altre pubbliche amministrazioni (diverse dallo Stato). In particolare, si continuano a studiare i bilanci dei comuni e delle province, delle aziende municipalizzate, degli istituti religiosi (opere pie) e delle aziende ferroviarie. Il focus sulle amministrazioni locali, tuttavia, è quasi esclusivamente incentrato sui Rendiconti annuali, mentre anche qui non si trova traccia del bilancio preventivo e delle problematiche legate alla Costituzione di tali enti, presente nel programma del 1911.

Come per gli insegnamenti discussi in precedenza, durante il periodo di Zappa a Venezia non risultano disponibili altri programmi del corso di Contabilità di Stato fino al 1945-46. L'insegnamento è affidato ad Arnaldo Marcantonio, in qualità di professore incaricato.

Il programma del corso - il cui numero di ore non risulta disponibile nei documenti storici ufficiali - appare nettamente rivisitato rispetto a quello del 1911 e del 1921-22, dove era evidente la netta prevalenza degli argomenti di natura contabile (impostazione della contabilità di stato, bilancio di previsione, rendiconti generali, fasi delle entrate, fasi delle uscite, or-

gani deputati al controllo dei conti, ecc.); il programma del 1945-46 (che coincide sostanzialmente con quello del 1946-47) presenta un'impronta decisamente più 'aziendalista'. Alcuni aspetti legati al bilancio pubblico (in particolare le entrate e le spese dello Stato, il bilancio di previsione e le operazioni finanziarie di tesoreria) continuano a rimanere parte integrante del programma, ma appaiono senza dubbio secondari nell'impostazione complessiva del corso e non solo per la loro collocazione (nella parte terminale dell'insegnamento). Il corso di Contabilità di Stato, infatti, sembra dare preferenza agli aspetti legati alla "gestione" dell'Azienda pubblica, nonché a quelli più attinenti all'organizzazione dell'Azienda dello Stato, temi sostanzialmente assenti nelle versioni precedenti del corso.

Per concludere, anche l'evoluzione dei programmi di insegnamento di Contabilità di Stato risente senza dubbio dell'influenza derivante dalla presenza di Zappa a Venezia. La svolta fornita dal Maestro agli studi di Ragioneria verso l'Economia aziendale, quale «scienza dell'amministrazione economica delle aziende» orientata a studiare proprio «condizioni di esistenza e le manifestazioni di vita» delle stesse (Zappa 1927, 30), crea una breccia anche negli insegnamenti dedicati alle aziende della pubblica amministrazione. Rilevazione, gestione e organizzazione diventano le tre componenti fondamentali di questo insegnamento, rappresentando fasi strettamente interrelate e inscindibili per comprendere compiutamente il fenomeno aziendale nella sua interezza, anche nel contesto pubblico (Zappa Marcantonio 1954).

5 Il ventennio che precede la creazione del corso di laurea in Economia aziendale (1951-71)

Superati gli anni di avvio della Scuola (1868-71), per ottant'anni l'insegnamento della ragioneria presso l'Ateneo veneziano è stato fortemente caratterizzato dalla lunga permanenza dei due maestri: Fabio Besta per quasi cinquant'anni (1872-1919) e Gino Zappa per i trent'anni successivi (1921-50).

In questo paragrafo conclusivo vogliamo brevemente tracciare, sulla scorta delle informazioni che si possono ritrarre dagli *Annuari* di quel tempo, gli aspetti più rilevanti che hanno caratterizzato i successivi vent'anni, cioè il periodo precedente l'attivazione del corso di laurea in Economia aziendale, che abbiamo posto come limite temporale alla nostra ricerca.

Dopo il ritiro dall'attività didattica di Zappa, pur con un'evoluzione nei contenuti, la struttura e la denominazione degli insegnamenti è rimasta sostanzialmente invariata per l'intero ventennio, con un insegnamento biennale di Ragioneria generale e applicata nel corso di laurea in Economia e commercio e gli insegnamenti di Ragioneria generale e applicata - Economia aziendale e di Contabilità di Stato nel corso per il diploma di magistero in Economia aziendale. I primi rilevanti cambiamenti che hanno

interessato gli insegnamenti sono avvenuti solo a partire dall'A.A. 1971-72, quando si è affiancato al corso di laurea in Economia e commercio quello in Economia aziendale.¹⁶

Sul versante della copertura dei corsi, invece, questo ventennio è risultato molto più turbolento rispetto ai periodi precedenti, complice anche il sistema concorsuale allora vigente (Favero 2015, 37), che costringeva i vincitori a prendere servizio su sedi anche lontane, ma consentiva loro dopo un triennio di ritornare negli atenei di provenienza.

Come si era anticipato, già dal 1949-50, ultimo anno di insegnamento di Zappa, era arrivato a Ca' Foscari il suo allievo Carlo Masini, che aveva iniziato a tenere l'insegnamento di Ragioneria generale e applicata. Dall'anno accademico successivo, quando Zappa dovette ritirarsi dall'insegnamento per limiti di età, Masini fu affiancato da altri due allievi di Zappa: Lino Azzini come assistente di Ragioneria generale e applicata e Arnaldo Marcantonio che mantenne per diversi anni l'incarico per l'insegnamento di Contabilità di Stato. Anche Masini aveva potuto accettare solo un incarico, che mantenne per cinque anni, poiché era stato assunto di ruolo sulla cattedra di Ragioneria all'Università Bocconi per volere del Maestro (Favero 2015, 37).

Nell'A.A. 1954-55 diventa ordinario di Ragioneria Domenico Amodeo che però si ferma a Venezia solamente quattro anni, per poi ritornare a Napoli, sua sede di origine. In quegli anni Amodeo viene affiancato come incaricato di Ragioneria generale e applicata da Tancredi Bianchi, ancora un allievo di Zappa, che poi divenne straordinario di Tecnica bancaria e professionale.

Nell'A.A. 1958-59 viene chiamato sulla cattedra di Ragioneria ancora un altro allievo di Zappa, Napoleone Rossi, che resta a Venezia fino al febbraio del 1965, per poi trasferirsi a Pavia.

Dall'A.A. 1964-65 arriva come professore straordinario Edoardo Ardemani. In quegli anni iniziano a comparire negli annuari numerosi nomi di docenti incaricati, liberi docenti, assistenti ecc. che poi rivestiranno ruoli via via più importanti negli anni successivi, a partire da Alfredo Guarini, Antonio Tessitore e Giorgio Brunetti. Ma anche la permanenza di Ardemani risulterà breve: sarà sostituito da Vittorio Coda già dall'A.A. 1967-68.

Come si è detto, fino all'attivazione del corso di laurea in Economia aziendale (A.A. 1971-72) la struttura dei corsi era (almeno formalmente) rimasta quella che si era consolidata nel periodo zappiano. Nel corso di laurea in Economia e commercio non vi erano infatti insegnamenti il cui titolo richiamasse direttamente l'economia aziendale (mentre ciò avveniva nel diploma di Magistero in Economia aziendale). È però interessante notare come, a fronte della rigidità nella struttura e denominazione degli insegnamenti, nei programmi del corso di laurea in Economia e commercio

16 Il corso di laurea in Economia aziendale era stato istituito con il DPR 6 agosto 1970, n. 773.

si riuscisse comunque a inquadrare quegli insegnamenti in una visione economico-aziendale. Si riportano a tal proposito le 'Avvertenze' che Vittorio Coda aveva posto in premessa al programma di Ragioneria generale e applicata (1° corso) per l'A.A. 1967-68:

Gli insegnamenti del gruppo economico-aziendale comprendono:

- a. un insegnamento di economia aziendale di carattere istituzionale che viene svolto nel corso di Ragioneria primo;
- b. tre insegnamenti che hanno per oggetto l'economia dei seguenti tipi di azienda:
 - b.1 aziende operanti nella sfera pubblica sia di produzione, sia di erogazione, che viene svolto nel corso di Ragioneria secondo;
 - b.2 aziende industriali, che viene svolto nel corso di Tecnica industriale e commerciale;
 - b.3 aziende bancarie e finanziarie, che viene svolto nel corso di Tecnica bancaria e professionale.

Il gruppo comprende infine un corso sugli aspetti merceologici e tecnico - economici della produzione industriale (processi produttivi, strutture di costi, schemi organizzativi, il tutto in riferimento a specifici settori industriali); il corso è preceduto da nozioni tecniche sui processi produttivi, e viene svolto nell'ambito del corso di Merceologia. (*Programmi* 1967-68, 13-14)

Questo organico disegno sarebbe poi stato approfondito e formalmente realizzato con la creazione del nuovo corso di laurea in Economia aziendale che venne istituito formalmente solo pochi anni dopo nell'A.A. 1971-72 utilizzando inizialmente gli spazi di Ca' Dolfin, per poi passare nella storica sede di Ca' Bembo (Brunetti 2015, 91).

Mettendo a confronto la struttura assunta dagli insegnamenti al traguardo dei primi cento anni di vita dell'Ateneo rispetto a quella che contraddistingueva i primi decenni si può notare una progressiva modificazione: da una situazione iniziale caratterizzata dalla presenza di insegnamenti dal taglio pratico-operativo che cercavano di trasferire agli allievi competenze trasversali si è gradualmente giunti a una struttura degli insegnamenti orientata a una maggiore specializzazione perdendo però nel contempo i contenuti più applicativi.

Una migliore conoscenza (a cui speriamo di aver contribuito con questo lavoro) delle buone pratiche della didattica che sono state alla base del successo della Scuola Superiore di Commercio nei suoi primi decenni può essere utile per ispirare innovazioni didattiche che da un lato sappiano coniugare - ad esempio attraverso lo studio sul campo - gli aspetti teorici con quelli più applicativi e dall'altro riescano a contemperare le esigenze di specializzazione con la necessità di fornire agli studenti competenze sempre più trasversali, per un efficace inserimento nel mondo del lavoro.

Bibliografia

- Amaduzzi, Aldo (2007). *Appunti manoscritti alle lezioni di Gino Zappa a Venezia, nel 1923-24: Corso critico alla Dottrina prevalente*. Introduzione di Antonio Amaduzzi e Stefania Servalli. Roma: Rirea.
- Andrei, Paolo (2010). *Il contributo di Fabio Besta allo sviluppo degli studi di Ragioneria pubblica*. Roma: Rirea. Quaderni monografici Rirea, 87.
- Annuario 1897-98 = Annuario della R. Scuola Superiore di Commercio in Venezia per l'anno scolastico 1897-1898* (1897). Venezia: Coi tipi dei Fratelli Visentini. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:29460>.
- Annuario 1906-07 = Annuario della R. Scuola Superiore di Commercio in Venezia per l'anno scolastico 1906-07* (1907). Venezia: Istituto Veneto di Arti Grafiche. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:31851>.
- Annuario 1909-10 = Annuario della R. Scuola Superiore di Commercio in Venezia per l'anno scolastico 1909-10* (1910). Venezia: Istituto Veneto di Arti Grafiche. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:42866>.
- Annuario 1913-14 = Annuario della R. Scuola Superiore di Commercio in Venezia per l'anno accademico 1913-14* (1914). Venezia: Istituto Veneto di Arti Grafiche. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:49024>.
- Annuario 1921-22 = Annuario R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia per l'anno accademico 1921-22* (1922). Venezia: Istituto Veneto di Arti Grafiche. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:50607>.
- Annuario 1922-23 = Annuario R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia per l'anno accademico 1922-23* (1923). Venezia: Premiate Officine Grafiche Carlo Ferrari. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:50612>.
- Annuario 1923-24 = Annuario R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia per l'anno accademico 1923-24* (1924). Venezia: Premiate Officine Grafiche Carlo Ferrari. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:51097>.
- Annuario 1924-25 = Annuario R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia per l'anno accademico 1924-25* (1925). Venezia: Premiate Officine Grafiche Carlo Ferrari. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:51278>.
- Annuario 1925-26 e 1926-27 = Annuario R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia per gli anni accademici 1925-26 e 1926-27* (1927). Venezia: Libreria Emiliana Editrice. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:51442>.
- Annuario 1927-28 = Annuario R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia per l'anno accademico 1927-28* (1928). Venezia: Libreria Emiliana Editrice. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:51567>.
- Annuario 1928-29 = Annuario R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia per l'anno accademico 1928-29* (1929).

- Venezia: Libreria Emiliana Editrice. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:51673>.
- Annuario 1929-30 = Annuario R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia per l'anno accademico 1929-30* (1930). Venezia: Libreria Emiliana Editrice. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:51796>.
- Annuario 1930-31 = Annuario R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia per l'anno accademico 1930-31* (1931). Venezia: Libreria Emiliana Editrice. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:58904>.
- Annuario 1931-32 = Annuario R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia per l'anno accademico 1931-32* (1932). Venezia: Libreria Emiliana Editrice. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:59047>.
- Annuario 1932-33 = Annuario R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia per l'anno accademico 1932-33* (1933). Venezia: Libreria Emiliana Editrice. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:59167>.
- Annuario 1933-34 = Annuario R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia per l'anno accademico 1933-34* (1934). Venezia: Libreria Emiliana Editrice. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:59389>.
- Annuario 1934-35 = Annuario R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia per l'anno accademico 1934-35* (1935). Venezia: Libreria Emiliana Editrice. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:59584>.
- Annuario 1935-36 = Annuario R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia per l'anno accademico 1935-36* (1936). Venezia: Libreria Emiliana Editrice. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:59781>.
- Annuario 1936-37 = Annuario R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia per l'anno accademico 1936-37* (1937). Padova: Tipografia del Seminario. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:59923>.
- Annuario 1937-38 = Annuario R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia per l'anno accademico 1937-38* (1938). Padova: Tipografia del Seminario. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:61115>.
- Annuario 1938-39 = Annuario R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia per l'anno accademico 1938-39* (1939). Padova: Tipografia del Seminario. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:61207>.
- Annuario 1939-40 = Annuario R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia per l'anno accademico 1939-40* (1940). Venezia: Tipografia Emiliana Editrice. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:61322>.
- Annuario 1940-41 = Annuario Istituto Universitario di Economia e Commercio di Venezia per l'anno accademico 1940-41* (1941). Venezia: Libreria Emiliana Editrice. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:62744>.

- Annuario 1941-42 e 1942-43 = Annuario Istituto Universitario di Economia e Commercio di Venezia per gli anni accademici dal 1941-42 al 1942-43 (1943). Venezia: Editrice Stamperia già Zanetti. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:62082>.*
- Annuario 1943/44-1947/48 = Annuario dell'Istituto Universitario di Economia e Commercio di Venezia per gli anni accademici dal 1943-44 al 1947-48 (1948). Venezia: Editrice Stamperia già Zanetti. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:62169>.*
- Annuario 1948/49-1951/52 = Annuario dell'Istituto Universitario di Economia e Commercio di Venezia per gli anni accademici dal 1948-49 al 1951-52 (1952). Venezia: Tipografia Emiliana Editrice. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:62252>.*
- Annuario 1952/53-1956/57 = Annuario dell'Istituto Universitario di Economia e Commercio e di Lingue e Letterature straniere di Venezia per gli anni accademici dal 1952-53 al 1956-57 (1958). Venezia: Istituto Artigianelli. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:62346>.*
- Annuario 1957/58-1963/64 = Annuario dell'Istituto Universitario di Economia e Commercio e di Lingue e Letterature straniere di Venezia per gli anni accademici dal 1957-58 al 1963-64 (1965). Venezia: Istituto Artigianelli. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:68440>.*
- Annuario 1964-65 e 1965-66 = Annuario dell'Istituto Universitario di Economia e Commercio e di Lingue e Letterature straniere di Venezia per gli anni accademici 1964-65 e 1965-66 (1967). Venezia: Istituto Artigianelli. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:68836>.*
- Annuario 1966-67 = Annuario dell'Istituto Universitario di Economia e Commercio e di Lingue e Letterature straniere di Venezia per l'anno accademico 1966-67 (1968). Venezia. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:227180>.*
- Antonelli, Valerio (2012). *Ragioneria ed economia aziendale. Osservazioni in prospettiva storico-dottrinale sulle controversie in tema di posizionamento*. Roma: Rirea.
- Berengo, Marino (1989). *La fondazione della Scuola Superiore di commercio di Venezia*. Venezia: Poligrafo.
- Besta, Fabio (1872). *Sulla capitalizzazione continua degli interessi. Ricerche*. Sondrio: Tip. Brughera ed Ardizzi.
- Besta, Fabio (1881-83). *Corso di Ragioneria. Parte prima: Ragioneria teorica. Sunti delle lezioni date alla classe di magistero presso la Regia Scuola Superiore di Commercio in Venezia*. Venezia: Litografia D. Bonmassari.
- Besta, Fabio (1882-83). *Corso di Ragioneria. Parte seconda: Contabilità pubblica. Sezione I. Contabilità di Stato. Sunti delle lezioni date alla classe di magistero presso la Regia Scuola Superiore di Commercio in Venezia*. Venezia: Litografia D. Bonmassari.

- Besta, Fabio (1882). *La teorica dei conti correnti. Sunti di alcune lezioni date agli alunni di primo corso della Regia Scuola Superiore di Commercio in Venezia*. Venezia: Litografia D. Bonmassari
- Besta, Fabio (1884). *Computisteria mercantile. Parte prima. Le registature. Sunti di alcune lezioni date agli alunni di primo corso della Regia Scuola Superiore di Commercio in Venezia*. Venezia: Litografia D. Bonmassari.
- Besta, Fabio (1909). *Ragioneria generale*, vol. 1. Parte 1 di *La ragioneria*. 2a edizione riveduta ed ampliata col concorso dei professori Vittorio Alfieri, Carlo Ghidiglia, Pietro Rigobon. Milano: Vallardi..
- Besta, Fabio (1910a). *Ragioneria generale*, vol. 2. Parte 1 di *La ragioneria*. 2a edizione riveduta e ampliata col concorso dei professori Vittorio Alfieri, Carlo Ghidiglia, Pietro Rigobon. Milano: Vallardi.
- Besta, Fabio (1910b). *Ragioneria (Le Società Anonime)*. Padova: La Litotipo.
- Besta, Fabio (1911). *Ragioneria (Trattati speciali)*. Padova: La Litotipo.
- Besta, Fabio (1916). *Ragioneria generale*, vol. 3. Parte 1 di *La ragioneria*. 2a edizione riveduta e ampliata col concorso dei professori Vittorio Alfieri, Carlo Ghidiglia, Pietro Rigobon. Milano: Vallardi.
- Besta, Fabio; Castelnuovo, Enrico (1902). *Sull'ordinamento del Banco modello*. Memoria presentata al secondo congresso degli istituti industriali e commerciali italiani a Torino. Torino: Baravalle e Falconieri.
- Bergamin Barbato, Maria (2015). «La fondazione di Ca' Foscari e il corso di laurea in Economia aziendale. Due tappe fondamentali nel percorso della cultura manageriale». Mantoan, Diego; Bianchi, Stefano (a cura di), *30+ anni di aziendalisti in Laguna. Gli studi manageriali a Venezia*. Venezia: Edizioni Ca' Foscari, 43-68.
- Brunetti, Giorgio (2015). «Nel ricordo di Ca' Bembo». Mantoan, Diego; Bianchi, Stefano (a cura di), *30+ anni di aziendalisti in Laguna. Gli studi manageriali a Venezia*. Venezia: Edizioni Ca' Foscari, 87-96.
- Canziani, Arnaldo (1987). «Sulle premesse metodologiche della rivoluzione zappiana». *Saggi di economia aziendale per Lino Azzini*. Milano: Giuffrè.
- Canziani, Arnaldo (1997). «Evoluzione e rivoluzione nella ragioneria italiana fra le due guerre mondiali». *Storia della Ragioneria*, 1(0). Roma: Rirea, 1-42.
- Canziani, Arnaldo (2009). *Le rivoluzioni zappiane - reddito, economia aziendale - agli inizi del secolo XXI*. Brescia: Università degli Studi di Brescia; Dipartimento di Economia aziendale. Paper nr. 93.
- Canziani Arnaldo (2014). «L'Economia aziendale rivoluzione incompiuta agli inizi del XXI secolo». *Scritti in onore di Pellegrino Capaldo*. Milano: Egea.
- Cassandro, Paolo Emilio (1972). «Fabio Besta». *Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale*, 10, 311.

- Cerboni, Giuseppe (1886). *Prolegomeni*. Vol. 1 di *La ragioneria scientifica e le sue relazioni con le discipline amministrative e sociali*. Roma: Ermanno Loescher & C.
- Coronella, Stefano (2009). «Le diverse 'versioni' de "Il reddito di impresa" di Gino Zappa». *Contabilità e Cultura Aziendale*, 9(1), 185.
- Coronella, Stefano (2010). «Le tre parti de 'La ragioneria' di Fabio Besta», (Rubrica «Spigolature»), *Contabilità e Cultura Aziendale*, 10(1), 107-8.
- Coronella, Stefano (2012). «Ascesa e declino della ragioneria negli insegnamenti universitari». *Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia aziendale*, (112)1-2, 18-31.
- Coronella, Stefano (2014). *Storia della ragioneria italiana. Epoche, uomini e idee*. FrancoAngeli, Milano.
- Coronella, Stefano (2015). «La Rivista Italiana di Ragioneria nel dibattito fra cerboniani e bestani». *Contabilità e Cultura Aziendale*, 15(1), 65-87.
- D'Amico, Luciano (1999). *Profili del processo evolutivo negli studi di economia aziendale. Schema di analisi per paradigmi e programmi di ricerca scientifica*. Torino: Giappichelli.
- Di Stefano, Giancarlo (1991). «Per una analisi delle cause esogene della crisi del sistema bestano». *Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale*, 9-10, 510-24.
- Favero, Giovanni (2015). «L'insegnamento delle discipline aziendali a Venezia dalla Scuola superiore di commercio all'Università Ca' Foscari». Mantovan, Diego; Bianchi, Stefano (a cura di), *30+ anni di aziendalisti in Laguna. Gli studi manageriali a Venezia*. Venezia: Edizioni Ca' Foscari, 27-42.
- Mio, Chiara (2011). «Profili degli insegnamenti di contabilità e amministrazione delle aziende pubbliche nella Scuola Veneziana dalle origini alla prima metà del XX secolo». *Contabilità e Cultura Aziendale*, 11(1), 84-119.
- Notizie e dati 1871 = Notizie e dati raccolti dalla Commissione organizzatrice per la Esposizione internazionale marittima di Napoli aperta il 17 aprile 1871* (1871). Venezia: Tipografia del Commercio di Marco Visentini. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:231139>.
- Notizie 1881 = Notizie raccolte dal Consiglio direttivo della Scuola e presentate alla Esposizione nazionale di Milano aperta il 1° maggio 1881* (1881). Firenze: Tipografia di G. Barbèra. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:31444>.
- Notizie e documenti 1891 = Notizie e documenti presentati dal Consiglio direttivo della Scuola alla Esposizione nazionale di Palermo* (1891). Venezia: Ferd. Ongania Edit. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:32133>.
- Notizie e documenti 1911 = Notizie e documenti presentati dal Consiglio direttivo della Scuola alla Esposizione internazionale di Torino* (1911). Venezia: Istituto veneto di arti grafiche.
- Onida, Pietro (1940). *Il bilancio di esercizio nelle imprese. Significato economico del bilancio. Problemi di valutazione*. Milano: Giuffrè.

- Onida, Pietro (1944). *Elementi di ragioneria con particolare riferimento all'impresa. Corso di lezioni*. Milano: Giuffrè.
- Ordinamento 1868 = Ministero D'Agricoltura, Industria e Commercio. (1868). *Ordinamento della Regia Scuola superiore di commercio in Venezia*. Firenze: Tipografia di G. Barbèra. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:29101>.
- Programmi 1945-46 = *Programmi del R. Istituto Universitario di Economia e Commercio (1945-46)*. Venezia: Libreria Universitaria.
- Programmi 1946-47 = *Programmi del R. Istituto Universitario di Economia e Commercio (1946-7)*. Venezia: Libreria Universitaria.
- Programmi 1967-68 = *Programmi di insegnamento Facoltà di Economia e Commercio, Istituto universitario di economia e commercio e di lingue e letterature straniere (1967)*. Venezia: Tipografia Emiliana.
- Rigobon, Pietro (1899). «Alcune osservazioni sul Banco modello nelle scuole superiori di commercio». *Atti del congresso internazionale per l'insegnamento commerciale* (Venezia, 4-8 maggio 1899). Venezia: Ferrari.
- Statuto 1875 = *Statuto, regolamenti e programmi (1875)*. Venezia: Tip. M. Visentini. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:31085>.
- Zappa, Gino (1920-1929). *La determinazione del reddito nelle imprese commerciali. I valori di conto in relazione alla formazione dei bilanci*. Roma: Anonima Libreria Italiana.
- Zappa, Gino (1927). *Tendenze nuove negli studi di ragioneria. Discorso inaugurale dell'Anno Accademico 1926-27 nel R. Istituto Superiore di Scienze economiche e Commerciali di Venezia*. Milano: S.A. Istituto Editoriale Scientifico.
- Zappa, Gino (1937). *Il reddito di impresa. Scritture doppie, conti e bilanci di aziende commerciali*. 2a edizione riordinata e accresciuta. Milano: Giuffrè.
- Zappa, Gino; Marcantonio Arnaldo (1954). *Ragioneria applicata alle aziende pubbliche. Primi principi*. Milano: Giuffrè.