

RIVISTA DELLA CORTE DEI CONTI



CORTE DEI CONTI

Rivista della Corte dei conti - www.rivistacorteconti.it
Anno LXXIV - Numero speciale 1/2021

**La contabilità pubblica e privata
in Europa
tra età moderna e contemporanea**



NUMERO SPECIALE 1/2021

Direttore responsabile: Tommaso Miele

Direttore del Comitato scientifico: Francesco Saverio Marini

Curatori del volume

Amedeo Lepore, Francesco Fimmanò, Vittoria Ferrandino

Comitato scientifico

Nicolò Abriani – Federico Alvino – Franco Anelli – Luca Antonini – Luigi Balestra – Francesco Capalbo – Vincenzo Caputi Jambrenghi – Beniamino Caravita di Toritto – Marcello Cecchetti – Stefano Cerrato – Vincenzo Cerulli Irelli – Fabio Cintoli – Giacomo D'Attorre – Gianluca Maria Esposito – Gabriele Fava – Francesco Fimmanò – Franco Gallo – Giovanni Guzzetta – Margherita Interlandi – Amedeo Lepore – Massimo Luciani – Francesco Saverio Marini – Bernardo Giorgio Mattarella – Giuseppe Melis – Donatella Morana – Fulvio Pastore – Antonio Pedone – Giovanni Pitruzzella – Aristide Police – Stefano Pozzoli – Nicola Rascio – Giuseppe Recinto – Guido Rivosecchi – Aldo Sandulli – Maria Alessandra Sandulli – Gino Scaccia – Franco Gaetano Scoca – Raffaele Trequattrini – Antonio Felice Uricchio – Nicolò Zanon.

Quaderni della Rivista e Fascicoli speciali

Coordinatore: Alberto Avoli

Redazione: Ernesto Capasso, Stefano Palermo, Eleonora Di Fortunato

Editing: coordinamento, Anna Rita Bracci Cambini

Agnese Colelli – Stefano De Filippis – Valeria Gallo – Lucia Pascucci – Paola Pellecchia.

Ha collaborato alla redazione: Erika Basile

Gli articoli e i contributi monografici pubblicati sui “Quaderni della Rivista e Numeri speciali della Rivista” sono sottoposti a una procedura di *peer review* che garantisce il doppio anonimato (*double blind*), dell'autore e del valutatore.

Il Numero speciale è consultabile anche in:
www.rivistacorteconti.it

RIVISTA
DELLA
CORTE DEI CONTI

Numero speciale n. 1/2021

Direttore responsabile
Pres. Tommaso Miele

**La contabilità pubblica e privata
in Europa
tra età moderna e contemporanea**

a cura di: Amedeo Lepore
Francesco Fimmanò
Vittoria Ferrandino

SOMMARIO

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| A. Avoli, <i>Presentazione dei numeri speciali</i> | V |
| A. Buscema, <i>La Corte dei conti e la storia della contabilità</i> | VII |
| A. Lepore, F. Fimmanò, V. Ferrandino, <i>Nota dei curatori</i> | IX |
| E. Capasso, S. Palermo, <i>Il contributo a una lettura interdisciplinare e di lungo periodo della contabilità pubblica e privata</i> | XI |
| Introduzione | |
| E. Hernández Esteve, <i>Vocazione e ricordi di uno storico della contabilità</i> | 1 |
| Capitolo I: L'evoluzione della contabilità pubblica e privata. Le connessioni tra storia, economia e finanza | |
| F. Fimmanò, <i>Dalla Regia Camera della Sommaria alla Corte dei conti custode del "bene pubblico" bilancio</i> | 21 |
| A. Lepore, <i>Dalla storia agli Stati generali della contabilità</i> | 27 |
| V. Binda, <i>Storia della contabilità e storia d'impresa: convergenze, divergenze e prospettive future</i> | 31 |
| G. Di Taranto, <i>Politicamente corretto ed economicamente falso</i> | 41 |
| V. Ferrandino, <i>Un importante esempio di contabilità. I libri custoditi nell'Archivio Storico del Banco di Napoli</i> | 47 |
| M.B. Prieto Moreno, <i>La evolución de la contabilidad pública y privada en la obra de Esteban Hernández Esteve</i> | 57 |
| T. Miele, <i>Il contributo della Rivista della Corte dei conti allo studio della contabilità</i> | 61 |
| Capitolo II: La nascita e lo sviluppo della contabilità pubblica. Metodologie, contenuti, norme e forme di controllo | |
| M. Oricchio, <i>Deficit pubblico e deficit di controlli un rapporto problematico</i> | 69 |
| R. Rummo, <i>Il controllo successivo come strumento di verifica di efficienza ed efficacia della pubblica amministrazione</i> | 73 |
| R. Bocci, <i>Il finanziamento dei costi della politica in materia elettorale e il controllo della Corte dei conti alla luce delle raccomandazioni del Greco</i> | 79 |
| Capitolo III: La nascita e lo sviluppo della contabilità pubblica. Dinamiche evolutive tra epoca preindustriale ed età contemporanea | |
| D. Morra, <i>Il "libro affronte" del credenziere. Note sul controllo della contabilità municipale nel Regno di Napoli (XIII-XVI secolo)</i> | 87 |
| M. Ciambotti, <i>La contabilità pubblica nelle Signorie e nei Comuni italiani a cavallo tra XIV e XV secolo. Il caso della Signoria malatestiana</i> | 99 |
| F. Li Pira, A. Franco, <i>Anatomia di un territorio. Prime ricerche sulla tassazione aragonese in Valle Beneventana e in Principato Ultra: il manoscritto ASNa – Museo 99</i> | 109 |
| A. Bulgarelli Lukacs, <i>Fisco, debito pubblico e contabilità: quale motore per l'innovazione? Il caso del Regno di Napoli in Età Moderna</i> | 121 |
| I. Zilli, <i>La Camera della Sommaria ai tempi di Carlo di Borbone fra conflitti e mediazioni</i> | 129 |
| S. Solbes Ferri, <i>La cuenta del Tesorero general en las décadas centrales del siglo XVIII y el problema de su identificación como presupuestos generales de la monarquía española</i> | 135 |
| R. Ghezzi, N. Ostuni, <i>La crisi economico-finanziaria di fine Settecento nel Regno di Napoli e le riforme della contabilità statale</i> | 143 |
| J. Torrejón Chaves, <i>El contador de presidiarios en los arsenales de la Marina Real Española</i> | 157 |
| G. Forges Davanzati, G. Tortorella Esposito, <i>Francesco Saverio Nitti: dalla contabilità pubblica alla teoria degli alti salari</i> | 165 |
| G. Della Torre, <i>"Civil servant", Amministrazione alleata di controllo e rilevazioni di contabilità nazionale nell'Italia liberata del 1944</i> | 173 |
| F. Verde, A. Ruggiero, L. Principe, <i>L'evoluzione dei modelli di contabilità pubblica tra armonizzazione e innovazione. Mutamenti organizzativi e sistemi contabili nelle aziende sanitarie pubbliche</i> | 179 |
| L. Laureti, M. Arioli, A. Costantiello, <i>I derivati e gli effetti sul bilancio pubblico italiano</i> | 191 |

Capitolo IV: Le origini e l'evoluzione della contabilità privata: imprese, istituzioni, economia

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| F. Santini, C. Cavazzoni, <i>La validità sincronica e diacronica dei contributi di Luca Pacioli in tema di amministrazione delle imprese mercatili</i> | 207 |
| G. Cavazzoni, <i>Pacioli, Cardano e Tartaglia nella storia della ragioneria</i> | 213 |
| P. Pinelli, <i>"A fin che le cose procedino bene": i modelli contabili della classe piccolo mercantile e artigianale e i loro riflessi sul sistema ragionieristico pubblico nelle Città toscane fra XV e XVI secolo</i> | 217 |
| Q. Liu, L. Li, <i>Allegory of commerce: Double-entry bookkeeping and economic rationality in sixteenth-century Germany</i> | 229 |
| M. Sirago, <i>I primi bilanci della Scuola nautica napoletana di San Giuseppe a Chiaia (1769-1774)</i> | 239 |
| B. Passaro, <i>Contabilità e gestione di un'impresa armatoriale napoletana e ruolo della navigazione a vela a inizio Ottocento</i> | 245 |
| C. Lorandini, <i>Transizioni contabili. La tenue de livres di un'impresa tra tradizione e modernità (secc. XVIII-XIX)</i> | 253 |
| S. Palermo, <i>I mutamenti nella gestione contabile di un patrimonio nobiliare ottocentesco. I Boncompagni Ludovisi di Roma</i> | 267 |
| V.I. Sokolov, S.N. Karelskaia, <i>Luca Pacioli and discussions around scientificity of accountancy in Russia in the 19th century</i> | 275 |
| J. Morales Díaz, M.A. Villacorta Hernández, J.F. Menéndez, <i>Procesos fallidos de fusión entre las dos principales empresas españolas: Norte y MZA</i> | 287 |
| A. Pomella, <i>Alle radici della razionalità economica occidentale. La contabilità nella teoria di Max Weber</i> | 303 |
| G. Guzzo, F. Rotolo, <i>Profili storico-comparativi in tema di rendicontazione sociale delle imprese nei sistemi normativi di Italia e Francia</i> | 311 |
| R. Macchioni, C. Fiondella, R. Santonastaso, <i>La relazione Stato-professione contabile. L'esperienza italiana</i> ... | 323 |

Capitolo V: La contabilità delle istituzioni creditizie e la finanza pubblica e privata: l'esperienza napoletana nel quadro nazionale ed europeo

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| L. Palermo, <i>Contabilità, moneta contabile e costi di transazione nel Basso Medioevo</i> | 337 |
| P. Quercia, <i>La contrattualistica assicurativa per una contabilità verosimile tra XIV e XVII secolo</i> | 347 |
| P. Nardone, D. Dell'Osa, <i>Accounting, tax system, and governance in Southern Italy in the Modern Age: the Dogana of Foggia (1447-1806)</i> | 365 |
| S. Sardone, <i>Fuentes y análisis contables para el estudio de las requisas de metales preciosos americanos de Carlos V</i> | 375 |
| G. De Luca, <i>Cultura contabile, formazione mercantile e riflessione sul denaro nella Milano spagnola (1572-1640)</i> | 391 |
| E.M. García Guerra, <i>¿En cuenta corriente o a interés? Disputas sobre la naturaleza de los depósitos y la credibilidad de los libros de cuentas. El caso de los banqueros Vitoria (1596-1599)</i> | 403 |
| A. Zappulli, <i>Il fondo patrimoniale del Banco dei Poveri: struttura e caratteristiche dei conti</i> | 409 |
| S. Bartoletto, <i>Un'analisi del sistema finanziario e del sistema contabile nel Regno di Napoli tra il XVI e il XVIII secolo: il Monte Caracciolo di Ciarletta</i> | 421 |
| R. Salvemini, <i>I conti non tornano. Battaglie legali e perizie tecnico-contabili sui rapporti finanziari tra l'Opera Pia e il Banco di San Giacomo e Vittoria degli Spagnoli di Napoli (XVII-XVIII secolo)</i> | 429 |
| V. Ferrandino, <i>Processi e documenti contabili di un monte di famiglia nella Napoli del Settecento. Il "Monte delle Ventinove Famiglie"</i> | 439 |
| A. Montaudou, <i>La contabilità dei rentiers. L'arrendamento dell'olio e sapone nel Mezzogiorno in Età Moderna</i> | 447 |
| F. Pirolo, <i>Pratiche contabili e proposte di riforma nel Regno di Napoli tra XVIII e XIX secolo. Il Real Patrimonio di Sicilia nelle carte del Conservatore Donato Tommasi</i> | 461 |
| P. Avallone, <i>Al servizio delle finanze statali o del commercio? La Cassa di Sconto del Banco delle Due Sicilie (1818-1820)</i> | 471 |
| C. Bermond, F. Piola Caselli, A. Cantaluppi, <i>La Compagnia di San Paolo tra filantropia e credito. La gestione contabile e amministrativa nei secoli XVI-XX</i> | 485 |
| G. Catturi, <i>L'Accademia delle Scienze, detta de' Fisiocritici, e il supporto finanziario ricevuto dall'Università di Siena negli anni di mezzo del XIX secolo</i> | 493 |
| G. Barresi, C. Marisca, N. Rappazzo, <i>The role of accounting analysis in bankruptcy proceedings in the Kingdom of Italy</i> | 513 |
| M.G. Rienzo, <i>Tra storia, economia e finanza. Il Credito Agricolo di Cerignola tra il XIX</i> | |

| | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| <i>ed il XX secolo. Spunti di riflessione emergenti dai documenti contabili</i> | 523 |
| E. Cuomo, <i>Una banca locale nel Sannio del secolo XX. La Banca del Lavoro e del Piccolo Risparmio</i> | 533 |
| Capitolo VI: Il patrimonio e l'attività del Pio Monte della Misericordia. L'evoluzione della contabilità degli istituti di assistenza e religiosi | |
| A. Pasca di Magliano, <i>La lunga storia, il patrimonio culturale e l'intervento sociale del Pio Monte della Misericordia</i> | 547 |
| A. Lepore, M. Quarantiello, A. Ramazzotti, <i>La contabilità dell'arte. Gli autori di opere creative e il mercato artistico del XVII secolo nelle carte dell'Archivio Storico del Pio Monte della Misericordia</i> | 549 |
| N. Aversano, P. Esposito, <i>The evaluation of the heritage assets of Pio Monte della Misericordia</i> | 571 |
| M. Santillo, M. Iacobaccio, <i>Il Pio Monte della Misericordia di Napoli: gestione del patrimonio ed evidenze contabili (1602-1747)</i> | 579 |
| G. Sodano, <i>Il Pio Monte delle Sette Opere di Misericordia: fisionomia di un ente assistenziale moderno</i> | 591 |
| M. Burale, <i>Il Pio Monte tra la Pinacoteca e l'Archivio</i> | 597 |
| M. Santucci, A. Rullo, <i>Ritratto di fra Luca Pacioli con un allievo</i> | 599 |
| J.J. Rivas Moreno, <i>Institutional persistence and market formation. The use of charge and discharge in religious funds in the Manila Trade 1735-1828</i> | 603 |
| L. Maté Sadornil, M.B. Prieto Moreno, A. Santidrián Arroyo, <i>Cambios contables en el Monasterio Benedictino de Silos: de la Edad Moderna a la Edad Contemporánea</i> | 613 |
| F. Alvino, S. Scognamiglio, S. Potito, <i>Le strategie d'investimento finanziario delle corporazioni napoletane ricostruite attraverso alcuni documenti contabili (sec. XVI-XVIII)</i> | 643 |
| P. Nardone, N. Ridolfi, A. Di Nucci, <i>The foreign theoretical influence in Italy vs the double-entry method. The accounting activities of "Santissima Annunziata" hospitals in Abruzzo (XVIII-XIX centuries)</i> | 655 |
| G. Gregorini, R. Semeraro, <i>Accounting for controlling, accounting for giving: the Pavonians and their vocational school in nineteenth-century Brescia</i> | 663 |
| Capitolo VII: Presentazione di opere sulla storia della contabilità | |
| Y. Lemarchand, <i>Presentation of the book titled "De Raphaeli: Venetian double-entry bookkeeping in 1475, La Riegola de Libro", by Alan Sangster</i> | 679 |
| P. Rivero Torre, <i>Comentarios realizados por el Profesor Pedro Rivero Torre en la presentación de la obra "Financial Innovation and Resilience. A Comparative Perspective on the Public Banks of Naples (1462-1808)", edited by Lilia Costabile and Larry Neal</i> | 683 |

**TRANSIZIONI CONTABILI. LA *TENUE DE LIVRES* DI UN'IMPRESA
TRA TRADIZIONE E MODERNITÀ (SECC. XVIII–XIX)**

Cinzia Lorandini (*)

Abstract: Nel presente contributo si analizza il sistema di tenuta dei conti di una famiglia di mercanti-imprenditori attivi a Trento a cavallo tra età moderna e contemporanea. Attraverso l'esame dei registri settecenteschi si mettono a fuoco le diverse funzioni della contabilità aziendale in antico regime ponendole in relazione con la natura e le strategie dell'impresa e dunque con il suo particolare fabbisogno informativo. Inoltre, la ricostruzione del contesto e delle modalità di passaggio, a inizio Ottocento, da un sistema di tenuta dei conti più tradizionale, basato sulla partita semplice, alla contabilità in partita doppia, fornisce alcuni spunti di riflessione sui prerequisiti e sulle motivazioni sottese a questa transizione contabile.

This essay investigates the book-keeping system of a family of merchant-entrepreneurs operating in Trento from the early modern period through the nineteenth century. Analysis of the firm's books highlights the many functions of accountancy in a pre-modern business, and their connections with the nature and strategies, and therefore the information needs, of the firm. Furthermore, reconstruction of the framework in which, at the beginning of the nineteenth century, the firm modernized its accounting system by switching from single- to double-entry bookkeeping, provides useful insights into the prerequisites and motivations underlying this accounting transition.

Sommario: *Premessa.* – 1. *Dell'utilità della contabilità (e della partita doppia).* – 2. *L'impresa Salvadori: natura, strategie e sistema contabile.* – 3. *Della contabilità generale e di fiera.* – 4. *Della contabilità speciale e industriale.* – 5. *L'approdo alla partita doppia.* – 6. *Conclusioni.*

Premessa

Questo saggio vuole contribuire alla storia della contabilità prendendo spunto dalla documentazione di un'impresa mercantile che si dotò nel Settecento di un complesso sistema di tenuta dei conti, approdando tuttavia alla partita doppia solo a inizio Ottocento. Protagonista di queste vicende è la ditta Valentino e Isidoro Salvadori, attiva dalla seconda metà del Seicento a Trento, al crocevia di importanti rotte commerciali che attraverso il principato vescovile di Trento e il Tirolo asburgico collegavano l'Italia settentrionale, e in particolare la Repubblica di Venezia, ai mercati d'oltralpe (1).

Sono due i motivi principali che rendono il caso degno di studio. In primo luogo, si tratta di un'impresa poliedrica, attiva nel commercio a distanza, nelle vendite al minuto e in attività di carattere manifatturiero e creditizio, con una focalizzazione dall'ultimo quarto del Settecento sulla produzione e sul commercio di seta. Si rese dunque necessaria la costruzione di un sistema contabile articolato per un'accurata raccolta e gestione delle informazioni aziendali (2). Un altro elemento interessante è il fatto che l'impresa, una delle principali case commerciali dell'area trentino-tirolese e ben inserita nei traffici internazionali, per lungo tempo non fece ricorso al metodo contabile della partita doppia. Il passaggio al nuovo sistema a inizio Ottocento la rende dunque un caso ideale per indagare le possibili motivazioni che portarono, infine, a questa "transizione contabile".

In tarda età moderna, numerosi trattati a stampa consentivano l'accesso ai principi contabili a un'ampia platea di operatori. Inoltre, i Salvadori intrattenevano fitti rapporti con corrispondenti attivi su entrambi i versanti dell'arco alpino, da Venezia a Francoforte sul Meno e oltre. Si può quindi presumere che avessero gli strumenti per dotarsi della partita doppia, e invece per tutto il XVIII secolo rimasero ancorati a "vecchie" pratiche contabili, senza peraltro che la crescita dell'impresa ne risultasse ostacolata. Ciò suggerisce che la conoscenza delle tecniche contabili – attraverso la manualistica e/o il contatto diretto con altre case mercantili, ad esempio grazie alla pratica diffusa

(*) C. Lorandini, Università degli studi di Trento.

(1) C. Lorandini, *Famiglia e impresa. I Salvadori di Trento nei secoli XVII e XVIII*, Bologna, il Mulino, 2006; Id., *Looking beyond the Buddenbrooks syndrome: The Salvadori Firm of Trento, 1660s-1880s*, in *Business History*, 2015, 1005-1019. Il contesto istituzionale in cui operava l'impresa mutò nel tempo: il principato vescovile di Trento (corrispondente grosso modo all'attuale provincia autonoma di Trento) venne secolarizzato nel 1803 e il suo territorio confluì nel 1815 nella contea del Tirolo. Dopo la Prima Guerra Mondiale sarebbe stato annesso al Regno d'Italia.

(2) La documentazione amministrativo-contabile dell'impresa è conservata presso l'Archivio di Stato di Trento, dove è in fase di ultimazione il progetto di inventariazione dell'Archivio Salvadori, finanziato dalla Fondazione Caritro. In attesa della conclusione dei lavori si utilizzano i vecchi riferimenti archivistici.

dell'apprendistato (3) – costituissero una condizione necessaria ma non sufficiente per l'introduzione della partita doppia, che dipendeva anche dalla particolare natura dell'impresa e dal suo specifico fabbisogno informativo.

Per questo motivo, dopo alcune riflessioni generali sul ruolo della contabilità (e della partita doppia) in un'epoca caratterizzata ancora dalla mancanza di prescrizioni, si esamineranno natura e strategie dell'impresa quale presupposto per comprendere le caratteristiche del suo sistema amministrativo-contabile. Si analizzeranno quindi le principali tipologie di registri compilati nella seconda metà del Settecento, per soffermarsi infine sulle circostanze che determinarono il passaggio alla partita doppia.

1. Dell'utilità della contabilità (e della partita doppia)

Nel *Libro de l'arte della mercatura* (1458), Benedetto Cotrugli così evidenziava l'importanza della scrittura per un mercante: "Et como tu vedi uno mercante che li grava la pena, ovvero ad issa penna sia mal apto, pò dire ch'el non sia mercante" (4). È l'esordio del capitolo XIII, dedicato alla tenuta delle scritture "con ordine mercantile" e costituito da poche ma significative pagine che forniscono la prima descrizione nota del metodo contabile della partita doppia (5). Cotrugli proseguiva quindi osservando che un mercante non doveva limitarsi ad acquistare destrezza nello scrivere, ma anche sapere come "ordinare" le proprie scritture.

La corretta tenuta della contabilità rientrava tra le competenze fondamentali di un mercante che contribuivano a determinarne il successo (6). Una registrazione puntuale e sistematica delle transazioni assolveva a diverse funzioni: mantenere memoria dei fatti aziendali, evitare (o quantomeno ridurre) i contenziosi con i corrispondenti d'affari (7), permettere il controllo reciproco tra i partner di un'impresa e determinare i risultati aziendali allo scopo di ripartire gli utili tra i soci (8). Una contabilità accurata favoriva un ordinato svolgimento della gestione, ma quale ruolo assumeva in questo contesto la partita doppia? La trattatistica di età moderna sottolinea ampiamente i pregi di questa modalità di tenuta dei conti, ma qual era il suo effettivo grado di diffusione? E, soprattutto, è lecito ipotizzare un nesso di causalità tra l'adozione della partita doppia e la performance di un'impresa di antico regime?

È noto come secondo Werner Sombart la partita doppia rappresenti l'emblema dello spirito capitalistico (9). L'introduzione di una contabilità ordinata e la tenuta sistematica di libri aziendali avrebbero rappresentato un passaggio cruciale verso la nascita dell'impresa capitalistica consentendo la "spersonalizzazione" dell'azienda, ovvero l'acquisto da parte del complesso aziendale di una vita propria rispetto a quella dell'imprenditore. In particolare, l'uso della partita doppia e la conseguente affermazione dell'idea del guadagno e del razionalismo economico avrebbero avuto un ruolo determinante nello sviluppo di una mentalità capitalistica (10). Come ha scritto Giuseppe Felloni: "L'idea del guadagno scaturisce immediatamente dalla contrapposizione delle scritture che esprimono aumenti o diminuzioni del capitale. Circa la razionalità economica, soltanto mediante la partita doppia è possibile conoscere in termini quantitativi l'andamento della gestione e provvedere a razionalizzarla" (11).

Nel dibattito storiografico sono emerse tuttavia anche posizioni differenti. Secondo alcuni l'importanza della partita doppia sarebbe stata talora esagerata, attribuendole dei meriti che nessun metodo contabile può possedere (12).

(3) Cfr. A. Zanini, *Saperi mercantili e formazione degli operatori economici preindustriali nella recente storiografia*, in *Storia economica*, 2006, fasc. 2-3, 519-537; A. Leonardi, *Corporation et expérience 'sur le tas': la formation du marchand-entrepreneur dans l'Autriche de Marie-Thérèse*, in F. Angiolini, D. Roche (a cura di), *Cultures et formations négociantes dans l'Europe moderne*, Paris, Editions de l'école des hautes études en sciences sociales, 1995, 279-300.

(4) B. Cotrugli, *Libro de l'arte de la mercatura*, a cura di Vera Ribaud, Venezia, Ca' Foscari Digital Publishing, 2016. DOI 10.14277/978-88-6969-088-4, 82. Il manoscritto fu pubblicato nel 1573, mentre la copia più antica rinvenuta è datata 1475 (A. Sangster, Alan, *Libr. XV: Cotrugli and de Raphaeli on business and bookkeeping in the Renaissance*, Stirling: Lomax Press, 2014). Recentemente, accanto a un'edizione critica del manoscritto accessibile *on line*, è stata resa disponibile anche una traduzione inglese (B. Cotrugli, *The Book of the Art of Trade*, a cura di C. Carraro, G. Favero, Cham, Palgrave Macmillan, 2017).

(5) La *Summa de arithmetica* di fra Luca Pacioli, uscita a Venezia nel 1494, vanta invece il primato di prima opera a stampa in cui viene descritto il sistema contabile della partita doppia; la sua traduzione in inglese venne curata già nel 1924. Cfr. H.J. Eldridge, *The evolution of the science of book-keeping*, London, Gee, 1954, 2^a ed. rivista da L. Frankland, 25-28.

(6) Cfr. F. Angiolini, D. Roche, *op. cit.*

(7) Scrive Cotrugli: "le scripture [...] non solamente conservano et ritengono in memoria le cose tractate e facte, anzi sono cagione di fugire multi litigii" (B. Cotrugli, *Libro*, cit., 82).

(8) Per alcune interessanti riflessioni sulle funzioni delle scritture, v. F.-J. Arlinghaus, *Zwischen Notiz und Bilanz: Zur Eigendynamik des Schriftgebrauchs in der Kaufmännischen Buchführung am Beispiel der Datini/di Berto-Handelsgesellschaft in Avignon (1367-1373)*, Frankfurt Am Main, P. Lang, 2000.

(9) Con Sombart, anche Weber e Schumpeter ne sottolinearono l'importanza. Cfr. B.G. Carruthers, W.N. Espeland, *Accounting for Rationality: Double-Entry Bookkeeping and the Rhetoric of Economic Rationality*, in *American Journal of Sociology*, 1991, 97, n. 1, 31-69.

(10) W. Sombart, *Il capitalismo moderno. Esposizione storico-sistematica della vita economica di tutta l'Europa dai suoi inizi fino all'età contemporanea, tradotta e in parte riassunta dalla seconda edizione tedesca per cura di Gino Luzzatto*, Firenze, Vallecchi, 1925, 251-263.

(11) G. Felloni, *Profilo di storia economica dell'Europa dal medioevo all'età contemporanea*, Torino, Giappichelli, 1993.

(12) B.S. Yamey, *Bookkeeping and Accounts, 1200-1800*, in S. Cavaciocchi (a cura di), *L'impresa. Industria commercio banca, secc. XIII-XVIII*, Firenze, Le Monnier, 1991, 184-187; P.R. Ramsey, *The Unimportance of Double-Entry Bookkeeping: Did Luca Pacioli Really Matter?*, *ivi*, 189-196.

Per le scelte economiche quotidiane forse non era così importante conoscere l'ammontare globale dei profitti, mentre l'informazione acquistava rilievo quando cessava una compagnia e bisognava ripartire utili o perdite (13). Anche in questo caso, peraltro, il risultato poteva essere stabilito confrontando il capitale finale con quello iniziale senza necessariamente fare ricorso alla partita doppia. Barry Supple ritiene che scopo della contabilità per un'impresa preindustriale non fosse tanto determinare la redditività dei vari comparti al fine di programmare l'attività aziendale, quanto piuttosto mantenere sotto controllo le transazioni interne ed esterne all'impresa (14).

Nonostante la frammentarietà delle evidenze documentarie, si può affermare che probabilmente nella maggior parte delle contabilità aziendali non si fece uso della partita doppia fino alla fine dell'età moderna. Secondo Basil S. Yamey, "even if one were to exclude from consideration the large number of small businesses that were unlikely to have used DEB, it is reasonably certain that the spread of the system was rather slow in Western Europe until at least the eighteenth century, and its use still rather patchy in that century" (15). Lo stesso autore sostiene che anche le maggiori imprese non adottavano necessariamente la partita doppia (16), e che il suo mancato utilizzo non può essere considerato sinonimo di inefficienza o arretratezza (17). Se era dunque possibile condurre un'impresa di successo anche facendo ricorso a tecniche contabili meno elaborate come la partita semplice – sia pur tenendo una contabilità ordinata e precisa – ci si può interrogare sui fattori suscettibili di indurre un'impresa ad adottare la partita doppia.

2. L'impresa Salvadori: natura, strategie e sistema contabile

"A history of accounting ... without some knowledge of the actors – those for whom as well as those by whom the records were kept – must be rather anaemic and thin" (18). Ogni ragionamento intorno alla contabilità risulta sterile se non viene posto in relazione con gli attori in funzione dei quali è prodotta. È importante dunque, nell'indagare le scelte contabili dei Salvadori, tenere presenti la natura dell'impresa e le sue scelte strategiche.

Sotto il primo aspetto, va osservato che la ditta Salvadori si configurava come un'impresa familiare dotata dei caratteri tipici della fraterna veneziana; era caratterizzata, in altri termini, da un patrimonio indiviso tra più componenti o rami della famiglia, utilizzato a scopo d'affari (19). L'impresa doveva le sue origini alle iniziative economiche intraprese da Valentino (1641-1692) e Isidoro (1645-1701) Salvadori negli ultimi decenni del Seicento, quando i due fratelli lasciarono il paese natio di Mori per trasferirsi a Trento. Qui avviarono nuovi affari, conservando tuttavia la comunione patrimoniale con la famiglia. Nel 1716 i discendenti di Isidoro e Valentino – capostipiti rispettivamente delle linee di Trento e di Pergine – separarono le proprie sostanze dai parenti di Mori, ma conservarono una proprietà indivisa tra di loro costituendo una fraterna a sé stante (20). Nel 1747 subentrò un'ulteriore divisione tra i due rami e la linea di Trento proseguì le attività imprenditoriali mantenendo la comunione patrimoniale tra i membri della propria famiglia per tutta la seconda metà del Settecento. In questa fase la situazione patrimoniale si fece più complessa, in quanto al patrimonio della ditta – che comprendeva attività familiari e d'impresa in un tutt'uno difficilmente scindibile – si affiancò la formazione di nuclei patrimoniali di pertinenza di singoli individui e rami familiari. Di pari passo, alla contabilità della ditta – al centro di questo contributo – si accompagnò la produzione di serie contabili distinte.

Come tutte le imprese familiari basate su un patrimonio indiviso, la ditta Salvadori non era basata su alcun contratto formale che definisse l'importo del capitale investito e i diritti e i doveri degli interessati. Non era previsto il calcolo degli utili, e solamente alcuni inventari redatti occasionalmente consentono di desumere la performance dell'impresa osservando l'evoluzione diacronica del patrimonio aziendale. Tra il 1810 e il 1826 intervenne però una svolta significativa, in quanto la ditta Salvadori assunse la forma di una compagnia formalmente costituita con il coinvolgimento di un socio estraneo alla famiglia. Questo passaggio, come si vedrà, ebbe un ruolo determinante nella transizione alla partita doppia, che venne poi mantenuta quando l'impresa tornò a ricadere sotto la proprietà esclusiva della famiglia.

(13) H. Kellenbenz, *La tecnologia e la rivoluzione scientifica (1500-1700)*, in *Storia economica d'Europa*, diretta da Carlo Maria Cipolla, II: I secoli XVI e XVII, Torino, Utet, 1980, 177.

(14) B. Supple, *La natura dell'impresa*, in V. Castronovo (a cura di), *Storia economica Cambridge*, Torino, Einaudi, 1978, 474-475.

(15) B.S. Yamey, *The historical significance of double-entry bookkeeping: Some non-Sombartian claims*, in *Accounting, Business & Financial History*, 2005, n. 1, 81.

(16) Yamey ricorda che nel Sei-Settecento molte grandi compagnie francesi non facevano uso della partita doppia, né la utilizzavano alcuni attori di rilievo come i Rothschild, che non la introdussero fino al XX secolo. Ricerche più recenti hanno invece confutato l'affermazione dell'autore, secondo la quale i Fugger di Augsburg non avrebbero utilizzato la partita doppia nel periodo in cui l'impresa era all'apice del successo, nel primo Cinquecento. Cfr. *ibidem*; C.R. Baker, B.P. Quéré, *Governance and accounting practices in the Fugger family firm at the beginning of the sixteenth century*, in *Accounting History*, 2019, n. 3, 489-511.

(17) B.S. Yamey, *Bookkeeping*, cit., 163, 173, 184.

(18) La citazione di Basil S. Yamey è ripresa da D. Dell'Osa, S. Lippolis, *La diffusione della partita doppia nella Repubblica di Ragusa in età rinascimentale: una prospettiva istituzionalista*, in E. Toma (a cura di), *Economia, istituzioni, etica e territorio. Casi di studio ed esperienze a confronto*, Milano, Angeli, 2018, 96.

(19) C. Lorandini, *Patrimoni familiari indivisi e attività d'impresa in età moderna: il caso dei Salvadori di Trento*, in *Geschichte und Region/Storia e regione*, 2018, n. 2, 123-148.

(20) Pergine e Mori erano situate nel principato vescovile, rispettivamente a est e a sud di Trento.

Quanto alle principali aree di affari, a metà Settecento si possono individuare i settori principali di intervento nel commercio a lunga distanza e nelle spedizioni per conto terzi, nella frequentazione delle fiere di Bolzano – che con cadenza trimestrale fornivano un'importante occasione di incontro a mercanti italiani e tedeschi (21) – nella manifattura della seta attraverso le filande e i filatoi di Trento e Calliano, e nel commercio al dettaglio attraverso la bottega di Pergine. È in particolare al business serico, che dagli anni Ottanta finirà per monopolizzare l'attività aziendale, che la ditta Salvadori deve la sua inclusione nella cerchia delle maggiori imprese dell'area trentino-tirolese. La casa commerciale trentina non aveva nulla da invidiare ai negozianti del vicino distretto proto-industriale di Rovereto, i cui filati di seta erano apprezzati sui mercati d'oltralpe (22).

Per tenere le redini di un'attività svolta su più sedi e fortemente diversificata per buona parte del Settecento, i Salvadori si avvalevano di un complesso sistema di registri, in parte compilati a Trento e relativi agli aspetti generali della gestione, altri distinti per località e/o per tipologia di affari. Qui si tralascerà l'esame dei registri di carattere amministrativo – copialettere, registri per l'annotazione di informazioni sui corrispondenti, relativi alle commissioni ricevute, ai colli in entrata e alle spedizioni – per concentrarsi invece sui libri di natura strettamente contabile.

Come anticipato, non vi è traccia nel Settecento della partita doppia, benché si possa presumere che i Salvadori sarebbero stati in grado di adottarla se avessero voluto. Alla circolazione delle conoscenze consentita dai manuali contabili e dai contatti con altre case commerciali, si aggiungeva la possibilità di rivolgersi localmente a esperti in grado di insegnare la partita doppia. È quanto emerge da un contratto stipulato nel 1727 a Rovereto, con cui un negoziante di sete si impegnava a finanziare un corso di formazione per un dipendente perché apprendesse la tecnica. Luca Barozzi, al servizio della ditta Gio. Domenico Perottoni da un paio d'anni, desiderava “avanzare le sue fortune con apprendere norma della scrittura dopia”, ma poiché al padre mancavano i mezzi per fornirgli la necessaria istruzione, si era rivolto al “padrone” che aveva acconsentito a pagare a tale scopo il reverendo Gio. Batta Marosi “come soggetto pratico” (23).

A dispetto del mancato utilizzo della partita doppia, dalla contabilità dei Salvadori emerge tuttavia un'accurata e razionale rilevazione dei fatti aziendali, che rispondeva a obiettivi informativi in parte diversi a seconda della tipologia dei libri contabili e che merita di essere esaminata più nel dettaglio.

3. Della contabilità generale e di fiera

L'analisi del flusso delle transazioni nel sistema contabile dell'impresa e delle tecniche di rilevazione evidenzia diverse affinità con le modalità di tenuta dei conti esposte nei trattati contabili, a partire dal ricorso convenzionale ai termini *Dare* e *Avere* e alle preposizioni *Per* e *A* per designare rispettivamente il conto da addebitare o da accreditare. Il nucleo centrale dei libri contabili era costituito dai tre tipi di registri menzionati da Cotrugli e Pacioli, corrispondenti agli odierni prima nota, giornale e mastro, compilati insieme al libro cassa presso la sede dell'azienda. A questi si affiancavano altri registri compilati a Bolzano nei periodi di fiera.

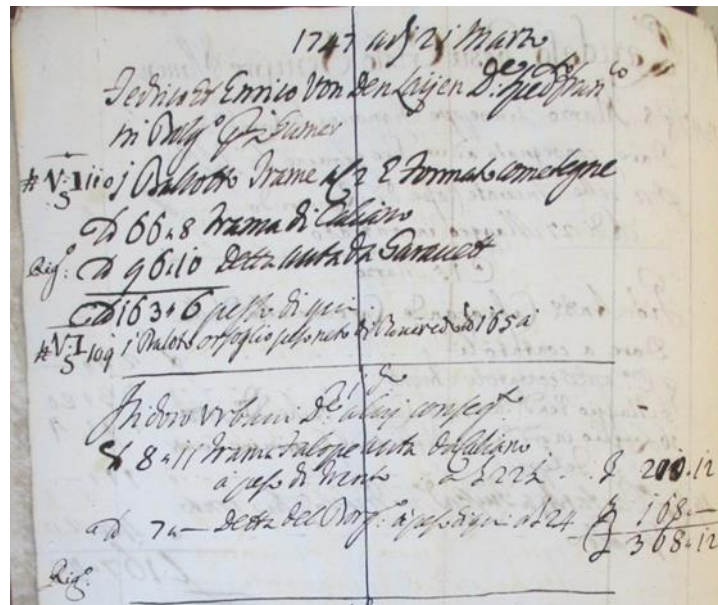
La funzione della prima nota era svolta dallo *strazetto* (le *ricordanze* del Cotrugli e il *memoriale* del Pacioli) che raccoglieva in ordine cronologico una prima annotazione dei fatti aziendali allo scopo di conservarne memoria (fig. 1). Questo registro – che reca traccia dell'intervento di più mani, appartenenti ai diversi componenti della famiglia che partecipavano alla gestione – svolgeva una funzione preparatoria alla redazione del libro giornale. Le scritture vi erano effettuate anche in modo sbrigativo e incompleto, talora senza indicare l'importo dell'operazione e utilizzando anche unità di conto diverse. Di solito le registrazioni venivano poi trascritte in bella forma nel giornale dopo avere aggiunto a margine l'annotazione “rig[irato]”; terminato il trasferimento delle operazioni la pagina veniva barrata.

(21) Cfr. A. Bonoldi, *Mercanti a processo: la risoluzione delle controversie tra operatori alle fiere di Bolzano (secc. XVII-XVIII)*, in A. Bonoldi, A. Leonardi, K. Occhi (a cura di), *Interessi e regole. Operatori e istituzioni nel commercio transalpino in età moderna (secoli XVI-XIX)*, Bologna, il Mulino, 2012, 29-58; M.A. Denzel, *Die Bozner Messen und ihr Zahlungsverkehr (1633-1850)*, Bolzano, Athesia, 2005.

(22) A. Leonardi, *Il setificio roveretano: un'occasione perduta di sviluppo industriale*, in N. Cristani de Rallo, *Breve descrizione della Pretura di Rovereto (1766)*, a cura di A. Leonardi, Rovereto, Accademia roveretana degli Agiati, 1988, 5-25; Id., *Il distretto industriale nel Tirolo tra Settecento e Ottocento: un'identità incerta*, in G.L. Fontana (a cura di), *Le vie dell'industrializzazione europea. Sistemi a confronto*, Bologna, il Mulino, 1997, 571-596.

(23) Il costo della formazione, pari a 140 fiorini, era piuttosto elevato se si tiene conto che Barozzi era stato assunto con un salario annuo di 70 fiorini e un incremento annuo prestabilito di 10 fiorini, che avrebbe portato la remunerazione a 110 fiorini il quinto anno. ASTn, AN, Rovereto, Turrini Giovanni Francesco, b. XVI, 21 gennaio 1726; b. XVII, 23 novembre 1727.

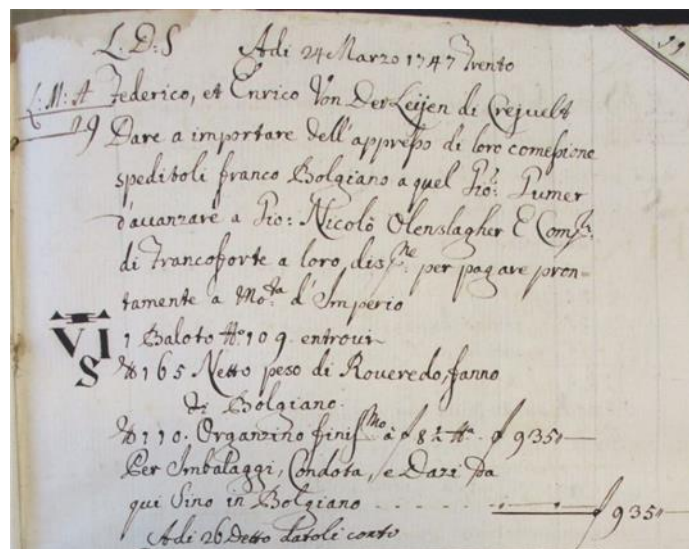
Fig. 1 – Strazetto, 1747-1750



Fonte: ASTn, AS, vol. 1033.

Nel giornale, così chiamato anche da Cotrugli e Pacioli, le operazioni venivano registrate in ordine cronologico come nello strazetto, ma con la grafia ordinata e uniforme dello “scritturale” (fig. 2). In testa alla pagina era frequente il richiamo al divino, solitamente mediante l’acronimo L.D.S. (*Laus Deo Semper*). Il conto da addebitare o da accreditare era seguito dal termine Dare o Avere e dalla descrizione dell’operazione; a sinistra si indicavano il mastro e la pagina corrispondente al conto movimentato e a destra l’importo in fiorini, moneta di conto utilizzata anche nei mastri e nella contabilità di fiera. In calce si annotava la data di invio del “conto delle partite” o “ristretto” al corrispondente per il confronto con le sue scritture. Solo in caso di scritture doppie al conto da addebitare seguiva, dopo il termine Dare, il conto da accreditare.

Fig. 2 – Giornale, 1747-1750



Fonte: ASTn, AS, vol. 137.

Nel libro maestro, come era chiamato il mastro aziendale – il *libro grande* di Cotrugli e il *quaderno* di Pacioli – le registrazioni confluivano nei conti intestati ai singoli operatori. Conformemente alla tecnica “alla veneziana”, si tratta

di conti a sezioni contrapposte disposte su pagine affiancate, con la sezione Dare a sinistra e la sezione Avere a destra (fig. 3). Per ogni registrazione si indicava la data, eventualmente il conto movimentato in direzione opposta, la descrizione dell'operazione, il riferimento al registro (il giornale o, come si preciserà poi, il quadernetto delle fiere) e alla relativa pagina da cui era ripresa l'operazione e, infine, l'importo (24).

Il ricorso ai termini Dare e Avere e la tenuta del mastro alla veneziana non devono trarre in inganno, trattandosi di convenzioni e tecniche non necessariamente legate alla partita doppia (25): il sistema di tenuta dei conti dell'impresa è infatti basato sulla partita semplice, mancando alcuni requisiti fondamentali. Come è noto, la partita doppia comporta la registrazione di "ogni posta in due pagine opposte, in modo che ogni conto sia addebitato dello stesso importo di cui un altro viene accreditato" (26), ma perché ciò avvenga è necessaria l'accensione di una serie di conti agli elementi patrimoniali come la cassa e le merci, nonché al capitale, ai ricavi e alle spese. Nei mastri della ditta Salvadori, invece, i conti sono intestati unicamente a persone fisiche, ciò che evidenzia come lo scopo principale delle registrazioni fosse monitorare i rapporti di debito-credito. Per questo motivo le scritture doppie nel giornale sono del tutto occasionali.

Data l'esigenza di tenere sotto controllo anche la liquidità dell'impresa, alla triade strazetto-giornale-mastro si aggiungeva il libro cassa, destinato alla rilevazione delle entrate (sezione Dare alla pagina sinistra) e delle uscite (sezione Avere alla pagina destra) di contante.

Fig. 3 – Libro mastro, 1747-1753, Sezione Dare del conto intestato alla ditta Von der Leyen di Krefeld

Fonte: ASTn, AS, vol. 140.

La difficoltà di movimentare registri pesanti e voluminosi come i giornali e i mastri in occasione delle fiere di Bolzano, che con cadenza trimestrale costringevano i Salvadori a spostarsi 50 km più a nord, impose il ricorso a libri appositamente dedicati alle registrazioni di fiera: la *notarella* e il *quadernetto* o *quaderno* delle fiere. Questi avevano caratteristiche e struttura simili ai libri principali, seppure con alcune significative differenze. Ad esempio, nella notarella, diversamente dal giornale, prevalevano le scritture doppie (fig. 4). La spiegazione risiede in questo caso nella particolare natura delle operazioni di fiera – assegnazioni di pagamento e compensazioni di partite che movimentavano contemporaneamente i conti di corrispondenti diversi – e nel fatto che in fiera si accendeva anche il conto relativo alla cassa. Il quadernetto delle fiere, a differenza del mastro, si apriva infatti con la cassa, dove si indicavano i contanti portati a Bolzano, le movimentazioni intervenute e, al termine della fiera, i contanti ricondotti a Trento. Per il resto, oltre all'elenco dei cambi stipulati, il quadernetto conteneva i conti intestati ai corrispondenti, che al termine della fiera venivano chiusi e trasferiti nel mastro (fig. 5). Agli stessi "Valentino e Isidoro Salvadori n[ost]ri di Trento" veniva acceso un apposito conto per tenere traccia delle transazioni interne all'impresa.

(24) Dal 1747 ai conti dei corrispondenti legati a operazioni di prestito su cui maturava un interesse fu dedicato un apposito registro: il libro dei depositi. ASTn, AS, vol. 734.

(25) L'utilizzo dei termini "deve dare" e "deve avere" anticipò l'avvento della partita doppia: si riscontra in particolare nei frammenti di un registro aziendale tenuto nel 1211 a Bologna. Quanto alla tecnica alla veneziana, essa compariva anche nei mastri di imprese che non adottavano le "scritture doppie". B.S. Yamey, *The historical significance*, cit.

(26) W. Sombart, *op. cit.*, 254.

Fig. 6 – Scartafaccio delle fiere di Bolzano, 1747-1752

| Nome | Data | Importo |
|----------------------------------------------|------|---------|
| Lorenzo Armen d'Ala Dare | | 99/37 |
| Gio. Michele Leprecher di Happonel Dare | | 191/140 |
| 14 Genaro | | 191/115 |
| 31 Maggio | | 188/140 |
| 6 Luglio | | 200/- |
| Andrea Soto Fra. Quaf. Du. | | 88/2 |
| Notolamio Lenz d'Ala Dare | | 35/35 |
| Filippo Giacomo Lichler d'Infernot Dare | | 15/140 |
| Vedova di Gio. Natta Daneman d'Infernot Dare | | 203/115 |

Fonte: ASTn, AS, vol. 31.

4. Della contabilità speciale e industriale

Così come per le operazioni di fiera, anche per alcuni rami specifici di attività si tenevano apposite serie di registri. Tra questi meritano particolare attenzione i libri relativi al negozio di Pergine e al setificio. In questo caso, a differenza della contabilità generale e fieristica, scopo principale delle rilevazioni era tenere memoria e controllare i movimenti interni all'impresa e determinare i risultati economici "particolari" della gestione. Anche la moneta di conto era diversa, poiché il fiorino austriaco era sostituito dalla lira tron, moneta di origini veneziane diffusamente utilizzata come unità di conto nell'area trentina.

A metà Settecento la gestione della bottega di Pergine era affidata a un agente con cui i Salvadori avevano stipulato una compagnia che correva sotto il nome di "Valentino e Isidoro Salvadori di Pergine". La maggior parte degli utili spettava ai Salvadori in quanto principali finanziatori, mentre la quota restante (inizialmente 1/4, poi 1/3) spettava al socio quale compenso per la direzione. Era prevista la periodica stesura del bilancio nonché la compilazione del giornale, del maestro e di tutti i libri necessari, dove si dovevano "notare diligentemente il dare, e avere a scampo d'errori". In un libro a parte andava registrato l'interscambio di merci e denaro con i Salvadori, in modo tale che con cadenza mensile o bimensile si potessero confrontare le scritture tenute da ambo le parti e verificarne la corrispondenza (27). Non è dato conoscere le modalità effettive di tenuta dei conti di bottega, in quanto sono disponibili solamente le scritture effettuate dai Salvadori. Si tratta dei registri relativi al conto corrente del negozio di Pergine, dove i Salvadori di Trento registravano crediti e debiti per transazioni effettuate con la bottega (28), e del registro dei bilanci e degli inventari del negozio (29). Quest'ultimo raccoglie i bilanci redatti alla scadenza della compagnia per una corretta ripartizione degli utili prima del suo rinnovo. Nonostante la scarsa leggibilità, risulta evidente che il risultato della gestione scaturiva dal raffronto tra il capitale iniziale e il capitale finale, così come emergeva dall'inventario. Non si ha dunque alcun elemento per ritenere che fosse adottata la partita doppia.

L'esigenza di calcolare il risultato economico emergeva anche rispetto alla gestione dei filatoi di Trento e Calliano. In questo caso non si trattava però di definire gli utili allo scopo di ripartirli tra i soci, essendo la manifattura serica di proprietà esclusiva dei Salvadori. Si poneva semmai la necessità di controllare l'operato degli agenti stipendiati che erano incaricati di supervisionare i filatoi. Inoltre, era opportuno stabilire la redditività degli impianti di torcitura in quanto si trattava di un processo che presentava maggiori difficoltà di controllo dei costi rispetto all'attività commerciale e che era incentrato sulla lavorazione di una materia prima pregiata come la seta.

La contabilità serica – in particolare i registri del *monte sete* e quelli relativi al filatoio di Trento e ai filatoi di Calliano – configura una vera e propria contabilità industriale volta al controllo delle transazioni interne all'azienda. Nei registri del monte sete, mediante una serie di conti a sezioni contrapposte, si rilevavano le partite di seta greggia in entrata e se ne seguiva la destinazione annotando sia il valore che il peso (30). Troviamo pertanto il conto "sete in monte proviste, e uscita" e quelli intestati alle sete gregge vendute, alla seta inviata al filatoio di Trento per la produzione di trame, alla seta inviata a Trento per organzini, e lo stesso per la seta inviata a Calliano; altri conti erano inte-

(27) C. Lorandini, *Famiglia*, cit., 148-154.

(28) ASTn, AS, voll. 1193 e 656.

(29) ASTn, AS, vol. 489.

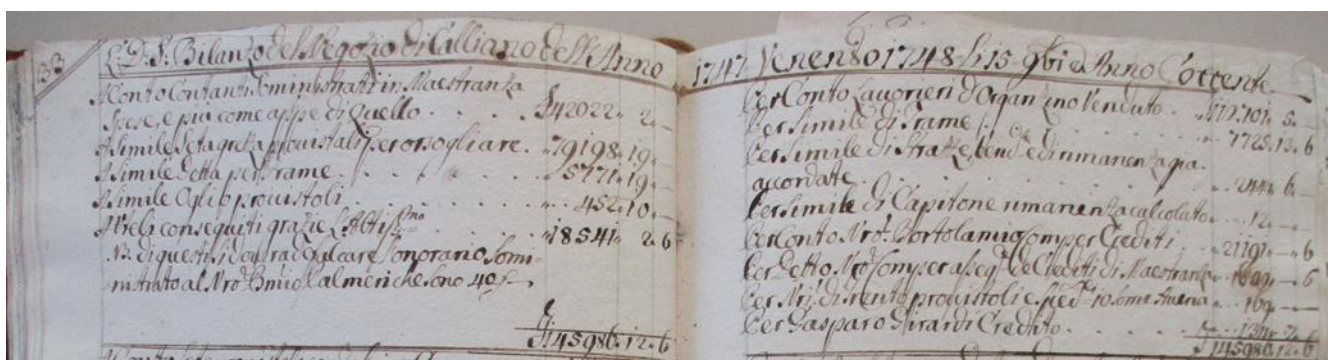
(30) Cfr. ASTn, AS, vol. 744.

stati ai bozzoli difettosi e agli scarti del processo di trattura, per i quali – analogamente al conto sete gregge vendute – si indicavano partite in entrata e in uscita, registrando a saldo gli utili conseguiti dall’attività di arbitraggio.

I registri dei filatoi si aprivano con il conto intestato alla cassa, dove i Salvadori registravano i contanti versati alla cassa del filatoio e le spese sostenute (31). Seguivano i conti intestati agli input del processo produttivo – la seta greggia destinata alle trame e la seta greggia destinata agli organzini – e quelli relativi ai prodotti ottenuti – trame, organzini e strazze (gli scarti della torcitura). Le registrazioni erano effettuate sia in quantità che a valori e confluivano annualmente in un bilancio relativo alla gestione dei filatoi in ciascuna stagione, che intercorreva tra giugno-luglio e l’inizio della lavorazione della seta “nuova”.

La contabilità relativa alla filatura rappresenta un *unicum* nel sistema contabile dell’impresa sia per la periodicità di redazione del bilancio sia per le modalità di calcolo degli utili. Il bilancio assumeva infatti la forma di un conto economico che contrapponeva spese e ricavi di vendita evidenziando a saldo utili o perdite. Quando in Dare venivano riportate uscite di cassa eccedenti le spese di esercizio, il principio di competenza veniva rispettato introducendo in Avere delle poste correttive, ad esempio per crediti verso l’agente o la maestranza oppure verso i Salvadori di Trento stessi, in caso di spese sostenute dalla famiglia attingendo alla cassa del filatoio (fig. 7). Al bilancio a valori seguiva un composito bilancio per quantità che dava conto dei cali e degli scarti registrati nel passaggio dalla seta greggia alla seta ritorta.

Fig. 7 – Libro per il negozio di Calliano, 1747-1755, bilancio



Fonte: ASTn, AS, vol. 814.

5. L’approdo alla partita doppia

La partita doppia fece il suo ingresso nella contabilità dell’impresa nel 1810, quando i Salvadori avviarono una compagnia di commercio con Giuseppe Rungg, già direttore di un’impresa in Svizzera, coinvolgendolo nel loro negozio principale. In un periodo difficile per il commercio serico a causa delle guerre e dei rivolgimenti politico-istituzionali di età napoleonica, la famiglia aveva deciso di rivolgersi a competenze esterne (32). La costituzione della nuova compagnia, che mantenne la vecchia denominazione, portò per la prima volta alla formalizzazione del nesso associativo tra i soggetti interessati alla ditta Salvadori di Trento (33). Da un’impresa familiare con patrimonio indiviso si passò dunque a una società provvista di un capitale distinto, costituito mediante apporti ben definiti da parte dei soci, 25.000 fiorini dal Rungg e 200.000 dai Salvadori. Ad ambo le parti era riconosciuto un interesse annuo del 5 per cento sul capitale oltre a una compartecipazione agli utili, assegnati per due terzi ai Salvadori e per il terzo restante al Rungg. Tra i firmatari dell’atto compariva Valentino Salvadori (1752-1833) insieme al cugino Giovanni Battista (1761-1825), che sottoscriveva anche a nome del fratello Francesco (1766-1824).

Con la nuova conformazione societaria diveniva necessario controllare l’andamento del capitale e calcolare periodicamente i risultati della gestione per stabilire gli utili (o le perdite) di spettanza di ciascuno. Fu probabilmente per questo motivo che si impose una modernizzazione delle tecniche contabili con l’introduzione della partita doppia, cui contribuì forse anche l’apporto di competenze del Rungg. Da allora i bilanci d’esercizio furono compilati regolarmente, con cadenza annuale o al più biennale. Nel mastro troviamo dunque l’accensione di conti nuovi che consentivano di attuare una “scrittura doppia” per ogni rilevazione: i conti capitali di Valentino Salvadori, Giovanni Battista Salva-

(31) Cfr. ASTn, AS, vol. 772 per Trento e vol. 814 per Calliano.

(32) Cfr. C. Lorandini, *Sailing through Troubled Times: The Salvadori Firm of Trento during the Revolutionary and Napoleonic Wars, 1790-1815*, in A. Bonoldi et al. (a cura di), *Merchants in Times of Crises (16th to mid-19th Century)*, Stuttgart, Franz Steiner Verlag, 2015, 131-151.

(33) ASTn, AS, sc. 67, b. 24, Contratto di compagnia Salvadori-Rungg, 24 marzo-1 aprile 1809.

dori e Giuseppe Rungg (34), i conti intestati ai cambi, alle sete e alla cassa, e quelli relativi alle spese e agli utili e perdite; vi erano poi i conti correnti dei tre soci e quelli dei corrispondenti (35).

Rispetto alla contabilità settecentesca cambiavano in parte anche le caratteristiche della prima nota e del giornale. A differenza dello strazetto, il registro che ora assumeva la denominazione di prima nota aveva una veste più formale e manteneva esclusivamente una funzione preparatoria al giornale, perdendo quella di conservazione della memoria relativa a fatti privi di immediati riflessi contabili. Le scritture in partita doppia erano redatte in bella calligrafia ed erano sempre presenti sia il riferimento alla pagina del giornale in cui era trascritta l'operazione sia l'importo della transazione (fig. 8). Nel giornale si passava invece da un ordinamento cronologico delle registrazioni su base giornaliera a un ordinamento su base mensile. Le diverse movimentazioni subite da un conto nell'arco di un mese, a fronte della movimentazione in direzione opposta di conti diversi, venivano raggruppate in un'unica registrazione ricorrendo alle partite collettive "seguenti debitori" o "seguenti creditori" (36). Seguiva il dettaglio dei singoli conti addebitati o accreditati, riportando per ciascuno una descrizione dell'operazione e i riferimenti sia al mastro che alla prima nota (fig. 9).

Nel 1826, quando la compagnia fu liquidata e l'impresa ridivenne proprietà esclusiva della famiglia (37), il capitale aziendale rimase separato da quello familiare e la partita doppia venne mantenuta fino alla cessazione dell'attività a fine secolo.

Fig. 8 – Prima nota, 1810-1813

| Mese di Agosto 1810 | | | |
|---------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|-----------------|
| 3 | Conto (sete) Devo a) Valentino e Isidoro Salvadori Conto vecchio a spese | | |
| | 26 43-6 Sete a due pretti | m/ | 280 268 602 4 8 |
| 2 | Giuseppe Sturoni di Qua Devo a) Conto Utili e Rendite a parti dette prorig' abbenzi a Molli per le tante fatiche da Malabia | m/ | 10 328 22 31 7 |
| 3 | Valentino e Isidoro Salvadori Conto vecchio Devo a) Stori Muralt di Luxigo in Conto seta a meli a rimasta vendibile nel Conto a meli dell'anno 1809 | m/ | 136 418 221 45 |
| 2 | Conto Cassa Devo a) Giuseppe Rungg nostro Conto Capitale a spese per Francfort | m/ | 2660 25636 9 3 |
| 2 | Giuseppe Antonio Holzhammer da Sollano Devo a) Conto spese diverse a incassati da quel Gio: Gno. Graf | m/ | 5 10 57 7 |

Fonte: ASTn, AS, vol. 1257.

(34) Mancano i libri mastri che precedono la compagnia con il Rungg, tuttavia sono disponibili i libri giornali che attestano il protrarsi della partita semplice sotto la vecchia gestione (ASTn, AS, voll. 86 e 981).

(35) ASTn, AS, vol. 132.

(36) Sull'uso delle partite collettive, v. D. Dell'Osa, S. Lippolis, *op. cit.*

(37) La gestione fu assunta dai figli di Valentino, Isidoro (1783-1848) e Valentino (1799-1885), per poi ricadere nelle mani di quest'ultimo dopo la scomparsa del fratello.

Fig. 9 – Giornale, 1810-1819

| Nel Nome di Dio 1810 | | | | | | |
|----------------------|-----------------------------------------------|---------------------|----|-------|----|----------|
| L.M.A. | Giornale | Mese di Luglio 1810 | | | | |
| 5 | Conto Cambi Dere a Seguenti Creditori | | | | | |
| 13 | 10 a Giuseppe Ant. Volleggi d'Augusta | 1776 | 27 | 2135 | 20 | 4517 10 |
| 1 | 10 a Valentino e Gio. Salvadori & C. Prebiti | | | 334 | 14 | 749 36 |
| 1 | 17 a Suetello | | | 2785 | 36 | 5892 52 |
| 1 | 17 a Suetello | | | 82 | 37 | 174 76 |
| 1 | 29 a Giuseppe Pieruggi & Co. Capofila | | | 1528 | 23 | 3226 84 |
| 1 | 29 a Valentino e Suolo Salvadori & C. Prebiti | | | 2511 | 17 | 27752 69 |
| | | | | 12000 | 28 | 42313 00 |
| 5 | Seguenti Debitori Derra Conto Cambi | | | | | |
| 14 | 10 Ber Sigismondo Hoffner di Saluzza | | | 12135 | 20 | 4517 10 |
| 13 | 10 Ber Giuseppe Ant. Volleggi d'Augusta | 206 | 40 | 4353 | | 750 06 |
| 13 | 17 Ber Suetello | 2338 | | 2790 | 36 | 3922 20 |
| 13 | 17 Ber Suetello | | | 83 | 2 | 175 65 |
| 6 | | | | 4372 | 58 | 11366 01 |
| 14 | Conto Seta Dere a Lorenzo Chimelli di Bergamo | | | | | |
| | a per conto 106 S. Seta | | | 363 | 10 | |
| | 2da simile 75 S. Seta | | | 444 | 41 | |
| | 3a simile 225 S. Seta | | | 1087 | 52 | |
| | | | | 2995 | 52 | 6337 47 |

Fonte: ASTn, AS, vol. 120.

6. Conclusioni

Il caso della ditta Salvadori offre alcuni interessanti spunti di riflessione sulle funzioni della contabilità per un'impresa che operò a cavallo tra età moderna e contemporanea. La marcata diversificazione delle attività, soprattutto prima della specializzazione nel settore serico, implicava il ricorso a diverse tipologie di registri per la rilevazione dei fatti aziendali, con finalità in parte differenti. Dall'esame della contabilità generale e delle contabilità "speciali" emerge la razionalità di un sistema contabile che consentiva di tenere traccia delle transazioni interne ed esterne all'impresa, di limitare i contenziosi, monitorare le attività gestite da soci e agenti e rilevare i risultati di particolari aree d'affari.

Per quanto i Salvadori avessero i mezzi per accedere alla partita doppia, non colsero questa opportunità per tutto il Settecento. Del resto, la particolare natura dell'impresa, assimilabile a una fraterna veneziana, faceva sì che mancasse un presupposto fondamentale per la sua introduzione: la concezione del capitale dell'impresa come elemento distinto e a sé stante rispetto al patrimonio familiare. Ciononostante, l'impresa si dotò di una contabilità razionale e ordinata che sostenne l'espansione e il consolidamento delle attività. Alla mancata determinazione del risultato economico complessivo facevano da contraltare un costante controllo della liquidità e dei rapporti finanziari e il calcolo annuale della redditività dei filatoi e, su base pluriennale, del negozio di Pagine.

Pare significativo che il passaggio alla partita doppia sia avvenuto a inizio Ottocento, in coincidenza con la costituzione della compagnia di commercio con il partner esterno, per poi permanere anche dopo che l'impresa tornò ad acquisire carattere esclusivamente familiare. Con l'assegnazione alla ditta di un capitale ben definito e distinto dal patrimonio della famiglia, si registrava un ulteriore avanzamento nel processo di spersonalizzazione aziendale à la Sombart, e forse quella maturazione della mentalità dei mercanti-imprenditori trentini in senso più capitalistico che è stata più volte attribuita alla partita doppia. Nel contesto di una compagnia che coinvolgeva anche un socio esterno, essa garantiva maggiore efficacia ed efficienza nella tenuta dei conti e nella determinazione del risultato d'esercizio, dopodiché, una volta impadronitisi della nuova tecnica, i Salvadori ne conservarono l'uso. Nel valutarne gli effetti sulla performance aziendale va peraltro adottata qualche cautela. Una efficace rilevazione dei fatti aziendali costituiva senz'altro uno dei presupposti di una gestione ordinata; il fatto stesso, però, che entro fine Ottocento la ditta Salvadori cessasse la propria attività, mentre aveva operato per un secolo e mezzo con tecniche contabili più tradizionali, induce a riflettere su spiegazioni moncausali e a guardare alle tecniche contabili come a uno tra i molteplici fattori in grado di segnare i destini di un'impresa.

Fonti archivistiche

ASTn = Archivio di Stato di Trento

AS = Archivio Salvadori

AN = Atti dei Notai

Bibliografia

Angiolini, Franco e Daniel Roche. *Cultures et formations négociantes dans l'Europe moderne*, Paris, Éditions de l'EHESS, 1995.

Arlinghaus, Franz-Josef. *Zwischen Notiz und Bilanz: Zur Eigendynamik des Schriftgebrauchs in der Kaufmännischen Buchführung am Beispiel der Datini/di Berto-Handelsgesellschaft in Avignon (1367-1373)*, Frankfurt Am Main, P. Lang, 2000 (Gesellschaft, Kultur und Schrift, Bd. 8).

Baker, Charles Richard e Bertrand P. Quéré, *Governance and accounting practices in the Fugger family firm at the beginning of the sixteenth century*, in *Accounting History*, 2019, n. 3, 489-511.

Bonoldi, Andrea. *Mercanti a processo: la risoluzione delle controversie tra operatori alle fiere di Bolzano (secc. XVII-XVIII)*, in *Interessi e regole. Operatori e istituzioni nel commercio transalpino in età moderna (secoli XVI-XIX)*, a cura di A. Bonoldi, A. Leonardi, K. Occhi, Bologna, Il Mulino, 2012, 29-58.

Carruthers, Bruce G. e Wendy Nelson Espeland. *Accounting for Rationality: Double-Entry Bookkeeping and the Rhetoric of Economic Rationality*, in *American Journal of Sociology*, 1991, n. 1, 31-69.

Cotrugli, Benedetto. *Libro de l'arte de la mercatura*, a cura di Vera Ribaud, Venezia, Edizioni Ca' Foscari Digital Publishing, 2016. DOI 10.14277/978-88-6969-088-4.

Cotrugli, Benedetto. *The Book of the Art of Trade*, a cura di C. Carraro, G. Favero, Cham, Palgrave Macmillan, 2017.

Dell'Osa, Dario e Stella Lippolis. *La diffusione della partita doppia nella Repubblica di Ragusa in età rinascimentale: una prospettiva istituzionalista*, in E. Toma (a cura di), *Economia, istituzioni, etica e territorio. Casi di studio ed esperienze a confronto*, Milano, Angeli, 2018, 95-124.

Denzel, Markus A. *Die Bozner Messen und ihr Zahlungsverkehr (1633-1850)*, Bolzano, Athesia, 2005.

Eldridge, Herbert James. *The evolution of the science of book-keeping*, London, Gee, 1954, 2^a ed. rivista da Leonard Frankland.

Felloni, Giuseppe. *Profilo di storia economica dell'Europa dal medioevo all'età contemporanea*, Torino, Giappichelli, 1993.

Kellenbenz, Hermann. *La tecnologia e la rivoluzione scientifica (1500-1700)*, in *Storia economica d'Europa*, diretta da Carlo Maria Cipolla, II: *I secoli XVI e XVII*, 129-208. Torino, Utet, 1980.

Leonardi, Andrea. *Il setificio roveretano: un'occasione perduta di sviluppo industriale*, in N. Cristani de Rallo, *Breve descrizione della Pretura di Rovereto (1766)*, a cura di A. Leonardi, Rovereto, Accademia roveretana degli Agiati, 1988, 5-25.

Leonardi, Andrea. *Corporation et expérience 'sur le tas': la formation du marchand-entrepreneur dans l'Autriche de Marie-Thérèse*, in F. Angiolini, D. Roche (a cura di), *Cultures et formations négociantes dans l'Europe moderne*, Paris, Editions de l'école des hautes études en sciences sociales, 1995, 279-300.

Leonardi, Andrea. *Il distretto industriale nel Tirolo tra Settecento e Ottocento: un'identità incerta*, in G.L. Fontana (a cura di), *Le vie dell'industrializzazione europea. Sistemi a confronto*, Bologna, il Mulino, 1997, 571-596.

Lorandini, Cinzia. *Famiglia e impresa. I Salvadori di Trento nei secoli XVII e XVIII*, Bologna, il Mulino, 2006.

Lorandini, Cinzia. *Looking beyond the Buddenbrooks syndrome: The Salvadori Firm of Trento, 1660s-1880s*, in *Business History*, 2015, no. 7, 1005-1019.

Lorandini, Cinzia. *Sailing through Troubled Times: The Salvadori Firm of Trento during the Revolutionary and Napoleonic Wars, 1790-1815*, in A. Bonoldi et al. (a cura di), *Merchants in Times of Crises (16th to mid-19th Century)*, Stuttgart, Franz Steiner Verlag, 2015, 131-151.

Lorandini, Cinzia. *Patrimoni familiari indivisi e attività d'impresa in età moderna: il caso dei Salvadori di Trento*, in *Geschichte und Region/Storia e regione*, 2018, n. 2, 123-148.

Ramsey, Peter R. *The Unimportance of Double-Entry Bookkeeping: Did Luca Pacioli Really Matter?*, in S. Cavaciocchi (a cura di), *L'impresa. Industria commercio banca, secc. XIII-XVIII*, Firenze, Le Monnier, 1991, 189-196.

Sangster, Alan. *Libr. XV: Cotrugli and de Raphaeli on business and bookkeeping in the Renaissance*, Stirling, Lomax Press, 2014.

Sombart, Werner. *Il capitalismo moderno. Esposizione storico-sistematica della vita economica di tutta l'Europa dai suoi inizi fino all'età contemporanea*, tradotta e in parte riassunta dalla seconda edizione tedesca per cura di Gino Luzzatto, Firenze, Vallecchi, 1925.

Supple, Barry. *La natura dell'impresa*, in *Storia economica Cambridge*, a cura di V. Castronovo, Torino, Einaudi, 1978.

Yamey, Basil S. *Bookkeeping and Accounts, 1200-1800*, in S. Cavaciocchi (a cura di), *L'impresa. Industria commercio banca, secc. XIII-XVIII*, Firenze, Le Monnier, 1991, 163-187.

Yamey, Basil S. *The historical significance of double-entry bookkeeping: Some non-Sombartian claims*, in *Accounting, Business & Financial History*, 2005, n. 1, 77-88.

Zanini, Andrea. *Saperi mercantili e formazione degli operatori economici preindustriali nella recente storiografia*, in *Storia economica*, 2006, n. 2-3, 519-537.

* * *



ISBN 978-88-498-5743-6



9 788849 857436

I.S.S.N. 0392-5358
(c.m. 30-443900120101)

Direzione e redazione

Via Antonio Baiamonti, 25 - 00195 Roma - tel. 0638762191 - E-mail: massimario.rivista@corteconti.it