

LA CONTABILITÀ PRATICA PRIMA DI LUCA PACIOLI: ORIGINE DELLA PARTITA DOPPIA

(ACCOUNTING PRACTICE BEFORE LUCA PACIOLI: EMERGENCE OF DOUBLE ENTRY)

Carlo Antinori

RESUMEN

Se inicia el trabajo con una breve revisión de los principales factores que a comienzos del siglo XIII limitaban el desarrollo de los registros contables en Italia. Estos factores eran el desconocimiento de la numeración arábiga y del papel, así como la precaria situación socioeconómica de muchas regiones italianas. Pese a ello, existían sin embargo numerosos monasterios benedictinos en casi todas las regiones y empresas mercantiles en las ciudades marítimas, como Venecia, Génova, Pisa, etc., que de una forma u otra llevaban sus contabilidades. El manuscrito *Liber Abaci* de Leonardo Pisano, terminado en 1202, introdujo la numeración arábiga en Italia y su lenta difusión contribuyó, poco a poco, a superar la dificultad que las operaciones aritméticas, sobre todo la multiplicación y la división, encontraban con la numeración romana. La primera fábrica de papel de Italia se estableció a finales del siglo XIII en la ciudad de Fabriano en la región de Las Marcas. Asimismo, ya en el siglo XIV se observa una creciente mejoría de las condiciones socioeconómicas en las regiones italianas más progresivas, con la aparición de un naciente capitalismo. En este mismo siglo comienzan a surgir contabilidades llevadas por partida doble, llegando la evolución del método a su plenitud con la aparición de los primeros libros Diarios conocidos, los de Andrea Barbarigo, en 1430. Cuando Luca Pacioli llega a Venecia en 1465 la partida doble había alcanzado ya su mayoría de edad.

El trabajo prosigue con un estudio comparativo de las prácticas contables previas a la publicación del *Tractatus XI* de Luca Pacioli, contenido en su *Summa de Arithmetica*, seguidas en las principales regiones italianas: Venecia y sus territorios, Milán y la Lombardía, Génova y la Liguria, la Emilia-Romaña y la Toscana. Se describen las particularidades de los distintos tipos de contabilidad surgidos en cada una de estas regiones, señalando las similitudes y diferencias entre cada uno de ellos, así como sus respectivas aproximaciones a la partida doble. El artículo se detiene especialmente en la asignación que Federico Melis hace en exclusiva a la Toscana como descubridora de la contabilidad por partida doble. A estos efectos, estudia las características que Luca Pacioli atribuye a este método contable, por considerar que las mismas constituyen el paradigma de la partida doble. Luego se pasa revista a las diferencias existentes entre el modelo pacioliiano y el propuesto por Federico Melis, diferencias que se considera son debidas a un excesivo provincianismo de este autor, empeñado en atribuir a la Toscana la paternidad de la contabilidad por partida doble, cuando en realidad parece que este método fue desarrollado casi simultáneamente en diversas regiones italianas.

ABSTRACT

The paper begins with a brief review of the principal factors that limited the development of accounting records in Italy at the turn of the 13th century. These factors were the ignorance of Arabic numerals, the non-existence of paper and the precariousness of the socio-economic conditions in many Italian regions. Despite these, the numerous monasteries found in almost all regions and the merchant enterprises in the main coastal cities, like Venice, Genoa, Pisa, etc., all kept some kind of accounting records. The hand-written *Liber Abaci* by Leonardo Pisano was finished in 1202 and introduced Arabic numerals in Italy; its gradual dissemination contributed, little by little, to overcome the difficulties posed by the use of Roman numerals in arithmetic calculations, above all multiplications and divisions. The first paper factory in Italy was established at the end of

the 13th century in Fabriano, a city in the region of Marche. The 14th century brought increasing improvement of the socio-economic conditions in the more progressive Italian areas with the emergence of a fresh born capitalism. In this same century double entry accounting came into use, a method which became fully developed in 1430 when the first known Journals appear, i.e., the Andrea Barbarigo's Journals. Therefore, when Luca Pacioli arrived in Venice in 1465 double entry accounting had already come of age.

Subsequently, the paper studies the accounting practices followed in the principal Italian regions prior to the publication of Luca Pacioli's *Tractatus XI* as a chapter of his *Summa de Arithmetica*, that is, in Venice and its territories, Milan and Lombardy, Genoa and Liguria, Emilia-Romagna and Tuscany. The particular characteristics of the various methods of accounting practised in each one of these areas are described in detail, stressing the similarities and differences among them, as well as their respective approaches toward double entry. At that point, the paper examines with special interest the statement by Federigo Melis that Tuscany was the cradle of double entry accounting. In this respect, the distinctive features of double entry as stated by Luca Pacioli are weighed in, since they are considered the essence, the true model of the method. This established, the differences between Pacioli's model and the one proposed by Melis are examined in depth. These differences are considered the result of the author's excessive regional patriotism, who was determined to ascribe the invention of double entry accounting to his region, Tuscany. In reality, however, it seems that this method was developed almost simultaneously in various Italian regions.

PALABRAS CLAVE:

Baja Edad Media, contabilidad, historia, Italia, Pacioli, práctica contable

KEY WORDS:

Accounting, accounting practice, history, Italy, late Middle Ages, Pacioli

1. Introduzione

Per svolgere compiutamente l'argomento occorre risalire alla situazione esistente in Italia a partire dal secolo XIII.

All'inizio del 1200 in Italia, la conoscenza dell'aritmetica era ridotta al minimo e la quasi totalità della popolazione non sapeva neppure fare le quattro operazioni.

La persistenza della numerazione romana basata su lettere era un freno pesante alla conoscenza e allo sviluppo dell'aritmetica. Ancor oggi noi non sappiamo come gli antichi romani eseguivano le moltiplicazioni e le divisioni.

Inoltre, il materiale scrittorio era costituito da pelli di animali opportunamente lavorate (pergamena) perchè la carta e i procedimenti per fabbricarla non erano ancora giunti in Italia.

I fogli membranacei erano costosi e forzatamente limitati perchè corrispondevano al numero di animali uccisi.

Se a tutto questo si aggiunge una situazione socio-economica assai precaria in molte regioni italiane in cui lo scambio prevalente era costituito dal baratto, si comprende come le contabilità aziendali fossero limitate sia di numero che di estensione.

Nel '200 troviamo, infatti, aziende monastiche (benedettini) sparse in quasi tutte le regioni italiane e aziende mercantili nelle città marinare (Venezia, Genova, Pisa, ecc.) che avevano rapporti commerciali con i porti del nord Africa, Medio Oriente ed in generale con tutte le città che si affacciavano sul Mediterraneo.

Questa desolante situazione del corso del secolo XIII e nei secoli successivi andò lentamente evolvendo in senso favorevole perchè tutti i fattori negativi sopra elencati vennero a mancare.

Nel 1202 Leonardo Pisano¹ terminò il suo *Liber Abaci*² in cui portò a conoscenza del mondo occidentale la numerazione indo-araba basata su cifre, zero (zephiro) compreso, insegnò ad eseguire le quattro operazioni ed altri calcoli complessi così come aveva appreso a Bugia dai maestri arabi locali. Il padre, infatti, lo aveva portato con sé, ancora fanciullo, perchè apprendesse la matematica araba, svolgendo egli la funzione di notaio presso i mercanti pisani che avevano un fondaco presso la città algerina.

Il *Liber Abaci* si diffuse lentamente perchè la stampa non era ancora stata inventata, ma a poco a poco la « nazione latina » come Leonardo chiamava il mondo occidentale di allora, colmò il divario culturale con gli arabi.

Ocorre però considerare che se le cifre arabe agevolarono, semplificando i calcoli, le transazioni commerciali non ebbero alcuna influenza sulle scritture contabili.

Infatti, l'addizione e la sottrazione si possono eseguire speditamente anche coi numeri romani e le corporazioni delle Arti e dei Mestieri imposero ai loro associati l'uso dei numeri romani nell'indicazione dei valori delle "partite" perchè ritenuti meno facilmente falsificabili. Il risultato fu che la prima contabilità tenuta sicuramente in Partita Doppia -quella dei "massari" del Comune di Genova del 1340- ha gli importi registrati coi numeri romani, a dimostrazione che la numerazione romana poteva essere ancora usata in contabilità senza inconvenienti.

Non sono mai stato convinto che la giustificazione avanzata dalle corporazioni avesse un serio fondamento: ritengo che si possano falsificare più o meno bene sia gli importi espressi in cifre arabe che quelli espressi in numeri romani.

Mi piace di più interpretare il fatto come una estrema difesa di un retaggio della latinità, tanto più che ho notato che anche negli altri Paesi latini (Spagna compresa) la difesa dei numeri romani ha avuto ugualmente luogo.

Oggi i numeri romani vengono usati come "ordinali" ovvero per dare solennità, decoro, prestigio ad un avvenimento, ad una ricorrenza ed anche questo uso conferma il mio intimo convincimento.

Il secondo avvenimento importante del secolo XIII fu l'introduzione della carta e la costruzione della prima cartiera in Italia. Risale infatti alla fine del secolo XIII la prima cartiera aperta in Italia nella città di Fabriano (Marche).

L'introduzione della carta permise la disponibilità di registri contabili in maggior quantità e a minor prezzo.

La sostituzione avvenne, anche in questo caso, gradualmente, tanto che nel secolo XIII i registri di carta sono davvero pochi, mentre invece, dal secolo XIV in poi l'uso dei registri di carta si diffuse sempre di più diventando esclusivo.

Anche le condizioni socio-economiche della popolazione andarono lentamente migliorando e cominciarono ad avvertirsi i primi effetti del nascente capitalismo, almeno nelle regioni economicamente più progredite. Ormai tutte le condizioni per una evoluzione

¹ Leonardo Pisano è anche conosciuto come Leonardo Fibonacci (filius Bonacci). Bonaccio non era però il padre, ma un avo.

² *Liber Abaci* ha il significato di Libro di conti o Libro d'aritmetica. Per abaco si intendeva in origine, una tavoletta con cui gli *abachisti* eseguivano i calcoli. Essi si distinguevano dagli *algoritmisti* che invece eseguivano i calcoli con la penna.

positiva delle scritture contabili e di una loro estensione a tutti i fatti di gestione si erano verificate.

Siamo però ormai nel secolo XIV, secolo in cui osserviamo contabilità tenute con metodi pre-partiduplistici e contabilità più progredite o più complete tenute col metodo della Partida Doppia.

L'evoluzione si completa alla fine del secolo XIV o agli inizi del secolo successivo (il XV) quando vediamo l'introduzione del Libro-Giornale nelle contabilità aziendali e il metodo della Partida Doppia finalmente applicato con l'uso dei due libri fondamentali: il Giornale e il Mastro.

Luca Pacioli nato attornó al 1447 e giunto a Venezia nel 1465 (circa) si troverà nelle condizioni migliori per apprendere le "regole" su cui è basato il metodo della Partida Doppia e successivamente scrivere il *Tractatus XI* incluso nel 1494 nella sua *Summa de Arithmética*.

Vedremo ora le caratteristiche più evidenti delle contabilità nelle principali regioni italiane, sulla base dei registri giunti fino ai nostri giorni e la loro evoluzione nel corso dei secoli dal XIII al XV compreso.

Tenteremo anche una valutazione dell'opera di Luca Pacioli i cui meriti sono indubbiamente altissimi come divulgatore del "metodo italiano" in tutta Europa, ma di cui non va sottaciuta l'opera come scienziato e maestro del Rinascimento italiano.

2. Caratteristiche principali delle contabilità nelle diverse regioni italiane durante il Medio Evo

Esaminiamo ora i registri contabili superstiti delle seguenti regioni italiane, Venezia, Lombardia, Liguria, Toscana, Emilia-Romagna, con le principali caratteristiche delle scritture eseguite dagli antichi ragionieri su di essi.

2.1. Venezia e territori ad essa soggetti

Purtroppo le registrazioni contabili superstiti non sono anteriori al secolo XV, essi però sono sufficienti a testimoniare come nella città lagunare in qual secolo si tenessero scritture molto progredite. Mi è sufficiente citare il Quaderno di Giacomo Badoer del 1436-1439 tenuto mentre il mercante veneziano si trovava a Costantinopoli.

Più numerosi ed importanti sono però i registri superstiti tenuti a Venezia nell'azienda di Andrea Barbarigo che ci offrono il primo esempio di Giornale (1430-1440). Il Giornale dei Barbarigo inizia col 1° Gennaio 1430, ma in realtà si tratta del 1° Gennaio 1431 perchè secondo l'uso veneziano il Capodanno era fissato il 1° Marzo, cioè tre mesi dopo. Il Giornale dei Barbarigo è il più antico esempio pervenutoci, ma esso contiene soltanto gli articoli dei fatti esterni di gestione, mancano infatti gli articoli di apertura, quelli di rettifica dei conti a fine esercizio e quelli di chiusura.

Vedremo nel Giornale descritto da Luca Pacioli un progresso perchè il frate di Sansepolcro inizia il Giornale con gli articoli di apertura dei conti. Mancano ancora quelli di chiusura, ma nel secolo successivo anche questa mancanza sarà colmata.

Osservo che questa "evoluzione" nella redazione del Libro Giornale obbedisce ad una logica precisa: il Giornale, libro cronologico è stato adottato come documento per dare valore

legale alle scritture contabili in eventuali controversie con terzi e a questo fine interessava dare data certa e descrizione esatta e incontrovertibile dei fatti di esterna gestione. L'apertura e la chiusura dei conti rispondeva infatti solo a esigenze di tecnica contabile. Lo stesso Luca Pacioli dettò norme rigorose in materia: il mercante non doveva sostituire o stracciare fogli, fare cancellature, alterare in alcun modo quanto già scritto.

Il più antico Libro Mastro giunto fino a noi tenuto in Partita Doppia è il Quaderno (che in veneziano ha il significato di Mastro) della Fraterna Soranzo risalente al 1406.

I caratteri principali della contabilità veneziana sono i seguenti:

Libri contabili usati:

- a) per le scritture elementari: il Memoriale o Brogliaccio.
- b) per le scritture complesse: il Quaderno (Libro Mastro) e il Giornale.

Occorre considerare la razionalità nell'uso di questi registri, perchè ancor oggi costituiscono la base di ogni contabilità.

I Quaderni veneziani erano tenuti a due sezioni di Dare e Avere disposte lateralmente su due fogli: dalla man sinistra il Dare, dalla man destra l'Avere.

Questa forma dei conti fu detta "alla veneziana" come "metodo di Venezia" fu chiamato il metodo della Partita Doppia in tutta Italia e dallo stesso Luca Pacioli.

La lingua usata nelle scritture è il volgare veneziano, ma nei pochi reperti relativi ai secoli precedenti si osserva l'uso della lingua latina.

Analogamente avvenne in altre contrade d'Italia e segnatamente in Lombardia dove l'uso della lingua latina perdurò fino ai primi del '400 per essere gradatamente sostituito nei decenni successivi dalla lingua volgare. Da notare che nel Giornale di Barbarigo gli articoli sono redatti nella stessa forma con cui li insegnò Luca Pacioli indicando dopo il "per" il conto a debito e dopo la "a" il conto creditore.

2.2. Milano e la Lombardia

Le caratteristiche formali delle contabilità lombarde che risalgono ai secoli XIV e XV sono le seguenti:

- a) forma dei conti a sezioni divise di Dare e Avere accostate nella stessa pagina.
- b) uso della lingua latina per tutto il secolo XIV fino ai primi decenni del secolo XV.
- c) uso delle espressioni "debet Dare" e "debet Havere". Il conto viene sempre intestato in Dare anche se il primo articolo fosse Avere, scrivendo: "Carolus Roxius debet dare" e completando al primo addebito.
- d) ogni partita successiva inizia con "Item...".
- e) i registri contabili sono di grande formato e contengono mediamente circa 400 fogli. I registri sono ricoperti con pelli di animali e prendono nome dal colore della loro copertura (gialla, verde, nera, rossa, bianca, grigia).
- f) la scrittura usata è solitamente il "gotico mercantesco" e i registri mirabilmente tenuti danno una gradevole impressione di ordine e precisione.

Le scritture contabili lombarde sono state denominate da Tommaso Zerbi che le ha studiate per primo, scritture "tabulari" riferendosi sia alla loro forma che al sistema a cui sono state applicate.

La forma usata in Lombardia è testimoniata da un Editto del 1197 dei Consoli del Comune di Milano che imponeva di registrare debiti e crediti in registri a sezioni divise chiamati “*tabulae*” scritti in latino. Il nome “*tabulae*” è probabilmente di diretta denominazione romana e così Zerbi lo ha adottato per indicare il particolare metodo di registrazione usato in Lombardia dal 1350 circa ai primi del ‘400.

Il metodo *tabulare* è in origine un metodo di registrazione che comprende crediti e debiti concepiti come fenomeni maturi per la rilevazione contabile. Lo strumento caratteristico di tali scritture è infatti il conto a sezioni divise contrapposte nella stessa pagina.

In seguito, con successive applicazioni analogiche del conto a sezioni divise ad altri valori che divengono oggetto di rilevazione, si giunge spontaneamente ad un nuovo metodo di rilevazione: la Partita Doppia. In tal modo l’evoluzione delle scritture sfocia in un sistema economico *tabulare* che non è altro che il sistema patrimoniale o il sistema del reddito.

Molte città che nel periodo considerato (1350-1420) erano soggette ai Visconti, conservano nei loro archivi Libri Mastri tenuti col metodo *tabulare* relativi all’amministrazione di territori o di settori amministrativi in cui i Visconti esercitarono il loro dominio.

Il loro numero e la loro omogeneità sia nella forma che nei “sistemi” a cui furono applicate le scritture contabili, fanno seriamente pensare che nello Stato Visconteo fossero aperte scuole di contabilità in cui si insegnava un metodo di scrittura basato su un sistema completo di debiti e crediti risalente ai primi due secoli dopo il Mille, ma sicuramente perfezionato e reso uniforme nelle scuole lombarde, nell’epoca in cui i Visconti cercarono di riunire sotto il loro dominio gran parte dell’Italia settentrionale con lo scopo di costituire uno stato unitario.

Questo metodo e questo sistema di scritture è stato da me recentemente denominato *tabulare lombardo-visconteo*.

Tabulare per rispettare la denominazione iniziale data da Tommaso Zerbi e *lombardo-visconteo* per indicare il territorio e l’epoca in cui si sviluppò (Antinori, 2002).

Siamo quindi di fronte a un metodo che applicato ad un sistema completo di debiti e crediti diventa formalmente in Partita Doppia ed è risultato particolarmente adatto alle rilevazioni finanziarie dell’amministrazione viscontea. Il Metodo *tabulare lombardo-visconteo* è un metodo bivalente: le scritture risultano in Partita Doppia se applicate ad un sistema completo di debiti e di crediti e in Partita Semplice se applicate a sistemi aziendali complessi.

L’estensione dei conti fino a comprendere tutti gli elementi del Patrimonio e le sue variazioni nette, avvenne quando i ragionieri dovettero tenere contabilità aziendali complesse come la contabilità della Società di Catalogna Serraynerio e Dugnano e la Ditta di Marco Serraynerio a Milano.

Nel secolo XVI anche a Milano finì per prevalere la forma veneziana del Mastro con i conti aventi le due sezioni disposte lateralmente su due fogli. Il “modo di Venezia” risultando il più razionale è stato gradualmente adottato sia nella “forma” dei conti, sia nelle “regole” che sono alla base del “metodo” in tutta Italia.

All’estero, grazie a Luca Pacioli, fu conosciuto come “metodo italiano”.

2.3. Genova e Liguria

Le contabilità genovesi denunciano una comune origine con quelle lombarde perchè la loro forma è quasi identica.

I conti sono a sezioni divise lateralmente sulla stessa pagina.

Le scritture sono redatte in latino, le formule degli addebiti e degli accrediti leggermente diverse.

In Dare si legge quasi sempre “debet nobis pro...”, mentre nell’avere si usava la formula “recepimus...”. Per le partite successive si scriveva: “Item...”.

Le scritture superstiti si riferiscono a periodi corrispondenti: secolo XIV e relativi al Comune di Genova (1340-1357).

Scritture posteriori si riferiscono allo stesso Comune di Genova e a Banche, compresa la Banca di San Giorgio, con data iniziale 1408.

Le scritture del Comune di Genova sono relative alla gestione dei “massari” per l’anno 1340 e dei “maestri razionali” (1340-1357). Sorprendentemente questi registri sono tenuti in Partita Doppia e rappresentano la testimonianza più antica di applicazione del metodo. I Massari erano due e avevano il compito di curare le finanze del Comune, mentre i Maestri razionali pure in numero di due avevano il compito di controllare l’opera dei Massari e dei loro collaboratori.

I registri successivi giunti fino a noi non sono più tenuti col metodo della Partita Doppia.

Ciò, a mio avviso, significa che l’invenzione del “metodo” fu casuale e non fu “percepita” dai ragionieri medievali come un evento rilevante e tale da essere imitato.

È anche possibile che a scritture completate la contabilità sembri in Partita Doppia mentre in realtà addebiti e corrispondenti accrediti siano stati redatti in tempi diversi senza rispettare cioè la regola fondamentale del metodo che prescrive che addebiti e accrediti siano contemporanei affinché in ogni momento la somma degli addebiti sia uguale a quella degli accrediti.

2.4. Emilia-Romagna

L’Emilia-Romagna è una Regione costituita dopo l’unità d’Italia, unendo territori dal punto di vista amministrativo piuttosto eterogenei.

L’Emilia occidentale faceva parte nel secolo XIV della Lombardia ed era soggetta ai Visconti, tanto che la città di Piacenza, Parma e Reggio Emilia conservano nei loro archivi registri lombardo-viscontei.

La Romagna è una regione con sue caratteristiche politiche, culturali, linguistiche ben definite.

In Romagna ho rintracciato registri contabili risalenti al secolo XIII relativi al Monastero Benedettino di San Giuliano. Si tratta di Libri di Introiti, il più antico dei quali risale al 1248, custoditi nell’Archivio di Stato di Rimini.

Le caratteristiche di questi registri sono state da me illustrate al Congresso di Siena che si svolse nei giorni 17-19 Settembre 2003 organizzato dal collega australiano Carnegie e dall’Università di Siena.

Posso comunque comunicare che questi registri sono costituiti da fogli in pergamena, sono di grande formato e sono scritti in latino.

Essi sono più somiglianti ai libri veneziani che a quelli toscani e rappresentano il punto di partenza delle scritture contabili, la cui evoluzione iniziata nel secolo XIII portò all'invenzione della Partita Doppia.

2.5. Toscana

La Toscana è la regione italiana che conserva il maggior numero di registri contabili, i più antichi dei quali risalgono al secolo XIII.

Le scritture contabili toscane hanno caratteristiche del tutto differenti rispetto a quelle del Nord Italia.

Noi distinguiamo nel Nord Italia le scritture veneziane, da quelle lombarde o liguri, ma abbiamo constatato che le differenze non sono rilevanti sia per quanto riguarda la forma, sia per quanto riguarda i metodi contabili usati, sia per il numero e la specie dei registri usati.

Esaminando i registri toscani noi vediamo subito:

- a) che fin dai registri più antichi la lingua usata è il volgare toscano e non il latino.
- b) la forma dei conti a due sezioni è del tutto differente rispetto al Nord d'Italia. In Toscana è quasi esclusivamente usato il conto a sezioni sovrapposte. In alto il Dare e in basso l'Avere.
- c) al Nord oltre al Memoriale o Brogliaccio che serviva per registrare le scritture elementari, veniva usato un solo registro: il Libro Mastro a cui si aggiunse ai primi del '400 il Libro Giornale.

In Toscana, invece, venivano usati moltissimi registri per gli scopi più vari: calcolare il costo di un prodotto artigianale, tenere l'elenco dei ma' (cattivi) debitori, tenere un conto con le donazioni e le offerte a enti religiosi per la salvezza della propria anima... e così via.

Tutti questi conti e la molteplicità dei registri, l'impossibilità di seguire sempre con ordine le operazioni aziendali per la mancata indicazione della contropartita, la discordanza tra somme del Dare con quelle dell'Avere, indussero gli storici italiani che esaminarono tali scritture e per primo Fabio Besta ad esprimere un giudizio negativo sulla possibile origine della Partita Doppia in Toscana.

Il Besta ritenne che anche in Toscana le prime scritture contabili redatte col metodo della Partita Doppia non fossero di data anteriore alle altre regioni italiane e si potessero collocare attorno alla metà del secolo XIV.

Federigo Melis, giovane laureato presso la Facoltà di Economia e Commercio dell'Università di Roma, avendo ottenuto subito dopo la laurea dal suo maestro Prof. Della Penna l'incarico dell'insegnamento di Storia della Ragioneria si propose di dimostrare nel suo libro *Storia della Ragioneria* (1950), che iniziò subito a scrivere, che la Partita Doppia aveva origini toscane. Melis dovette interrompere gli studi intrapresi perchè chiamato alle armi in seguito al secondo conflitto mondiale, fatto prigioniero e portato in Sud Africa, poté tornare a Roma solo nel 1945. Ripreso l'insegnamento, portò a termine il suo libro che fu pubblicato nel 1950 quando aveva circa 35 anni.

Egli contestò le tesi di Fabio Besta e di tutti gli storici italiani per affermare con forza che il metodo della Partita Doppia era nato cioè era stato “inventato” in Toscana ad opera dei ragionieri di quella regione. Egli ribadì le sue tesi anche con una seconda pubblicazione che vide la luce nel 1962 (Melis, 1962), ma non trovò validi interlocutori in Italia perchè in quegli anni gli studi storici nel campo della Ragioneria erano veramente ridotti quasi allo zero.

All'estero l'unico che contestò la tesi di Melis fino a giungere ad accusarlo di “superficialità” fu Raymond De Roover che, più anziano di Melis, aveva condotto studi approfonditi sulle contabilità italiana del periodo medievale.

3. Elementi di contrasto tra Federigo Melis e gli altri storici della Ragioneria

Chi scrive queste note ritiene che sia errato intraprendere questioni campanilistiche sulla “priorità” di questa o di quella regione italiana perchè sono troppi gli elementi di discordia per raggiungere una conclusione seria e accettabile da tutti.

Gli elementi di contrasto sono principalmente i seguenti:

- a) Non si può fare nessuna ipotesi di “priorità” su questa o quella regione italiana, basandosi soltanto su registri contabili superstiti che sono giunti fino a noi per un caso fortunato superando indenni saccheggi, incendi, distruzioni, inondazioni o semplicemente eliminazioni da parte di archivisti in cerca di spazio per altri documenti cartacei ritenuti più importanti.

Ad esempio, i registri comunali di Genova del 1340 in Partita Doppia erano con quasi certezza preceduti da registri tenuti nello stesso modo nei decenni precedenti. Essi però andarono distrutti e bruciati, dal popolo genovese in tumulto contro il doge Simon Boccanegra, nella piazza di San Lorenzo dove furono gettati.

- b) Il metodo della Partita Doppia non è stato “inventato” partendo da un semplice metodo a Partita Semplice, per cui “l'inventore” aprendo i conti al netto (o conti della 2ª serie) ha voluto registrare ogni fatto di gestione due volte: una volta in Dare e una in Avere. Il processo evolutivo è stato più lento e graduale: prima sono stati “accesi” i conti ai crediti e ai debiti (conti denominati “primigenii”) a due sezioni di Dare e Avere, stabilendo di collocare il Dare nella sezione sinistra del conto e l'Avere in quella destra (destra e sinistra per chi guarda). Successivamente con l'aumentare delle dimensioni aziendali e con il naturale processo di perfezionamento delle scritture contabili, vennero accesi anche i conti Cassa e Merci (aumentando così i casi di doppia registrazione) e quindi via via tutti gli altri conti compresi il conto Cavedale (Capitale) o Compagnia che inizialmente furono concepiti come tutti gli altri conti e furono addebitati o accreditati seguendo la stessa regola pratica. Si giunse così a una Partita Doppia “di fatto” cioè che presentava, a registrazioni concluse, “doppie registrazioni” in modo automatico. Soltanto in un secondo momento si giunse, per le ragioni che spiegherò più avanti, alla Partita Doppia come metodo *consapevole* di registrazione contabile.
- c) Specialmente tra Federigo Melis e gli altri storici italiani attivi prima di lui (Besta, Alfieri, Zerbi) e dopo di lui (Antinori) non c'è la stessa “concezione” del metodo della Partita Doppia.

Un metodo è basato su regole precise, se non si osservano o si ritengono superflue si parlano lingue diverse.

Anche su questo punto darò una dettagliata spiegazione più avanti.

In conclusione Melis per poter sostenere la sua tesi campanilistica ha concepito un metodo della Partita Doppia tutto suo, al di fuori di ogni regola e inventando una “genesi” del metodo diversa della realtà storica.

Un'ulteriore analisi dei punti di contrasto tra Federigo Melis e gli altri storici mostra il seguente risultato:

- a) Per dimostrare come Melis abbia cercato di sfruttare la priorità toscana circa l'antichità dei suoi registri contabili è sufficiente citare quanto ha scritto parlando dei Mastri del Comune di Genova del 1340 (Melis, 1950: 525). Egli ipotizza (senza portare alcuna prova) che siano stati i banchieri fiorentini, operanti in Genova fin dalla seconda metà del secolo XIII, a insegnare a Genova la Partita Doppia!

Non importava se i libri genovesi erano scritti in latino, se i formulari erano tutti diversi da quelli toscani, se i conti erano a sezioni contrapposte, mentre in Toscana si usavano quelli a sezioni sovrapposte, il “metodo” a Genova non poteva essere stato insegnato che dai fiorentini!

Ma nel 1951 il *Bollettino Storico Piacentino* (1951: 97), con riferimento a quanto scritto da Melis l'anno prima, ha rivendicato ai piacentini il merito di aver introdotto a Genova questa tecnica contabile: infatti i banchieri piacentini approdarono a Genova prima dei senesi e dei fiorentini in quanto dal 1050 in poi i più grandi banchieri di Genova furono piacentini.

È sufficiente ricordare gli Anguissola, i Bracciforti, i Leccacorvi e altre case piacentine per rivendicare a questi banchieri l'origine della Partita Doppia anche se di questo primato sono stati defraudati a causa della distruzione dei loro archivi.

A sostegno della tesi “piacentina” sta anche l'affinità delle scritture contabili con Genova, essendo Piacenza allora in territorio lombardo. A questo punto ogni commento è inutile!

- b) Per dimostrare che prima è stata realizzata una doppia scrittura e soltanto successivamente sono state dettate le regole precise da osservare per realizzare un metodo, quello della Partita Doppia che non aveva soltanto uno scopo “estetico”: addebiti = accrediti, ma quello ben più importante di ricerca degli errori, presento, di seguito, due esempi di contabilità formalmente in Partita Doppia perchè a scritture concluse gli addebiti sono uguali agli accrediti, ma in realtà senza alcuna correlazione tra loro:

1° Esempio (Scritture tabulari lombardo-viscontee)

L'esempio è tratto dal mio libro: *“Taxationes” dell'Arte dei Falegnami di Parma per il campo di Padova*, Parma, La Nazionale, 1959.

Gian Galeazzo Visconti, Signore di Milano e di Parma (siamo nel 1388-89) avendo deciso di conquistare con le armi la città di Padova impose all'Arte dei falegnami di Parma di inviare a Padova quattro falegnami per erigere castelli di legno sotto le mura della città assediata e permettere ai soldati di penetrare in città.

Le famiglie dei quattro falegnami prescelti dovevano essere mantenute dai restanti falegnami a Parma.

I falegnami iscritti all'Arte erano a Parma ben 179. Si conoscono i nomi dei quattro inviati a Padova e degli altri 175 che dovettero contribuire al mantenimento delle loro famiglie in base alle tassazioni fissate dagli anziani dell'Arte.

I conti accesi da Francesco Servidei, ragioniere incaricato, furono i seguenti:

- a) Conti accesi a tutti i falegnami scritti all'Arte (175 conti)
- b) Conti accesi ai tesoriere (due conti)
- c) Conti accesi ai falegnami inviati a Padova (4 conti)

Oggetto delle scritture

Salari da pagarsi ai quattro falegnami inviati a Padova

<p>1° Aspetto concreto</p> <p>Salari riguardati rispetto alle persone che li debbono pagare</p> <p style="text-align: center;">↓</p>	<p>2° Aspetto concreto</p> <p>Salari riguardati rispetto alle persone che li debbono riscuotere</p> <p style="text-align: center;">↓</p>
<p>1^a serie di conti</p> <p>Conti accesi ai falegnami contribuenti Conti accesi ai tesoriere</p>	<p>2^a serie di conti</p> <p>Conti accesi ai falegnami inviati a Padova</p>

Lo schema delle registrazioni nel Libro Mastro nei tre gruppi di conti accesi viene ad essere il seguente:³

<u>Dare</u>	<u>Conti accesi ai falegnami contribuenti</u>	<u>Avere</u>
Addebiti per contributi a loro carico	Accrediti per i pagamenti eseguiti	

<u>Dare</u>	<u>Conti accesi ai tesoriere</u>	<u>Avere</u>
Addebiti per riscossioni eseguite	Accredito per salari pagati	

³ È da notare che il sistema di scritture può risultare completo senza che il contabile ne abbia l'intenzione, ma semplicemente perchè le necessità pratiche di rilevazione lo **costringono** a stabilire un piano dei conti che costituisce un sistema completo.

Dare	Conti accesi ai falegnami inviati a Padova	Avere
Addebiti per riscossioni effettuate		Accrediti per salari spettanti

Scritture:

- a) Dare falegnami contribuenti - Avere falegnami inviati a Padova.
- b) Dare tesoriere - Avere falegnami contribuenti.
- c) Dare falegnami inviati a Padova - Avere falegnami contribuenti.

Fin dal 1959 conclusi l'esame di queste scritture affermando che si trattava di un caso "apparente" di Partita Doppia perchè è una semplice applicazione del metodo tabulare a un sistema di crediti e debiti completo, senza che il contabile aggiunga nulla ai canoni seguiti per comporre altre contabilità.

2° esempio

Si tratta di un caso da me elaborato prendendo per base una contabilità toscana, in cui vengono tenuti ben 7 libri contabili che ospitano conti omogenei.

La necessità di limitare l'esposizione del caso per ragioni didattiche non pregiudica in modo assoluto nè la sua chiarezza, nè l'evidenza dei risultati ottenuti.

Nel caso presentato addebiti e accrediti non sono coordinati tra loro, ma ugualmente, a scritture concluse, chi esamina i registri può concludere che si tratta di un chiaro caso di Partita Doppia.

Purtoppo nel Medio Evo il Libro Mastro portava la sola data dell'anno a cui si riferivano le scritture che venivano ospitate nei conti senza indicazione nè di mese, nè di giorno e specie in Toscana senza riferimento alla contropartita, spesso ospitata in un altro libro.

Accadeva così che Addebiti e Accrediti si registravano senza coordinazione tra loro, in tempi differenti e con monete diverse.

Accadeva ancora che la contabilità era affidata a diverse persone che tenevano ciascuna un registro su cui rilevare le operazioni compiute.

Ma eccè il caso:

Ai primi del '400 un mercante ha affidato i suoi registri ai seguenti responsabili dei centri operativi e contabili:

-Operatore-Contabile n° 1

(Svolge le funzioni di cassiere)

tiene il Libro Cassa

{	Riscossioni - Dare
}	Pagamenti - Avere

-Operatore-Contabile n° 2 (Segue Clienti e Fornitori)		}	Fatture attive	- Dare
a) tiene il libro Clienti	Riscossioni da Clienti		- Avere	
b) tiene il libro Fornitori		}	Pagamenti a Fornitori	- Dare
	Fatture di Fornitori		- Avere	
-Operatore-Contabile n° 3 (Magazziniere)		}	Entrate di merci	- Dare
a) tiene il libro Merci	Uscite di merci		- Avere	
b) tiene il libro Imballaggi		}	Entrate	- Dare
	Uscita		- Avere	
-Operatore-Contabile n° 4		}	Perdite	- Dare
a) tiene il Libro Perdite e Profitti	Profitti		- Avere	
b) tiene il Libro Capitale Netto		}	Diminuzione del Netto	- Dare
	Aumento del Netto		- Avere	

Ogni addetto esegue le operazioni di propria competenza e compie le registrazioni nel Libro o nei Libri affidatigli. Ogni addetto, senza alcun rapporto diretto con gli altri colleghi, fa il suo lavoro e registra nel Libro o nei Libri le operazioni di propria competenza. Per cui può accadere che l'incasso di un credito venga registrato in Dare di Cassa in un giorno e in avere del conto Crediti in un altro.

A fine esercizio a operazioni concluse e debitamente registrate, l'addebito della Cassa sembra perfettamente coordinato con l'accredito del conto Crediti, anche perchè nel Medio Evo le operazioni venivano registrate nel Libro Mastro, senza indicare la data, come già è stato detto. Invece, esse sono tra loro autonome. La mancata coordinazione

può essere rilevata dallo storico attento, osservando le diverse “mani” che hanno registrato le operazioni e l’assenza della indicazione della contropartita.

Desidero sottolineare che la questione sulla genesi della Partita Doppia non è di scarso rilievo come potrebbe sembrare a prima vista.

Che sia nata prima la Partita Doppia e quindi i conti “al netto” come afferma Melis, oppure prima i conti al netto (o della 2^a serie) e poi la Partita Doppia come *consapevole* regola di eguaglianza tra le somme del Dare e le somme dell’Avere diventa un problema della massima importanza per l’uso che ne ha fatto lo storico toscano.

Melis ha affermato (1962: 393) che è sufficiente trovare anche un semplice foglio superstite di un Mastro andato perduto per stabilire che quella contabilità era tenuta in Partita Doppia se in quel foglio è riportato anche un solo conto al netto. Infatti, non è possibile che in una contabilità non siano stati aperti anche gli altri conti al netto e poichè i conti al netto sono conseguenza dell’invenzione della Partita Doppia, ergo quella contabilità era tenuta in Partita Doppia!

In questo modo, anche con frammenti di Mastro (i) risalenti al secolo XII o ai primi anni del XIII secolo, Melis ha tranquillamente affermato che quei Mastri andati distrutti erano tenuti in Partita Doppia.

Melis però nel suo sfrenato campanilismo non ha considerato che anche la natura di un conto (1^a o 2^a serie) non dipende dal suo nome o meglio dalla sua intestazione, ma dall’uso che ne ha fatto l’antico ragioniere. Nella mia, purtroppo, lunga esperienza ho notato più volte conti oggi considerati della 2^a serie o al netto, usati anticamente come conti elementari. Anzi si può tranquillamente affermare che *tutti* i conti al netto, inizialmente, hanno funzionato come fossero stati conti elementari, addebitati e accreditati con la stessa “regoletta” usata per i conti primigenii (debiti e crediti).

Melis non concorda con gli altri storici neppure sulle “regole” che costituiscono le basi del metodo della Partita Doppia e accusa di eccessivo “formalismo” sia il Besta sia il De Roover che non hanno riconosciuto le forme e le regole del “metodo” in alcune contabilità toscane medievali. Poichè ritengo che anche questo argomento potrebbe portare a discussioni senza fine, il modo migliore è quello di rileggere Luca Pacioli, la massima autorità in materia.

4. Origine della Partita Doppia

4.1. Il metodo della Partita Doppia secondo Luca Pacioli

Per poter capire l’essenza del problema storico sull’origine della Partita Doppia bisogna, prima di tutto, fissare qualche riferimento certo.

Il primo riferimento è senza dubbio il *Trattato XI* incluso nella *Summa de Arithmetica* da Luca Pacioli pubblicata nel 1494.

Constatare come nel secolo XV il metodo della Partita Doppia veniva applicato ed insegnato, quali “regole” dovevano essere osservate per la sua applicazione, a quale grado di perfezione erano giunti i ragionieri del ‘400, significa fissare un punto fermo

incontrovertibile, indiscutibile, che supera tutti i campanilismi degli storici che si sono occupati dell'argomento.

Ecco, in sintesi, cosa scrive Luca Pacioli (1494: 209 v.): "Riepilogo ovvero riassunto di tutto il presente Trattato affinché con poca fatica si possano ricordare le cose dette":

- 1) Tutti i creditori si devono mettere al Libro dalla tua mano destra e tutti i debitori dalla mano sinistra.
- 2) Tutte le partite che si mettono al Libro debbono essere doppie, cioè se tu fai uno creditore, devi farne uno debitore.
- 3) Ciascuna partita, a debito o a credito, deve comprendere tre cose: il giorno dell'operazione, la somma, la causa.⁴
- 4) Il giorno in cui è scritto il debito deve essere il medesimo in cui è scritto il credito.
- 5) Occorre che il Libro sia sempre tenuto con una *stessa moneta*, ma dentro le partite, si possono indicare tutte le monete che si presentano: ducati, fiorini, scudi, ecc.
- 6) Con la moneta con cui hai cominciato il Libro, così bisogna terminarlo.

Queste sono le principale regole del "metodo" applicate e insegnate a Venezia nel secolo XV, con quasi certezza già nei primi anni del secolo.

Luca Pacioli le apprese nel suo primo viaggio a Venezia (1465 c.). Sappiamo che il primo Giornale conosciuto è del 1° Gennaio 1431 ed in esso i fatti di gestione sono regolarmente registrati in Partita Doppia.

Mi pare che questa sia la prova che a Venezia fin dall'inizio del '400 il metodo era applicato come Luca Pacioli ce l'ha tramandato.

4.2. Origine e caratteri del metodo della Partita Doppia

Indubbiamente il metodo della Partita Doppia è nato dalla constatazione, sulla base dell'esperienza pratica, che estendendo la contabilità aziendale fino a comprendere tutti i conti accesi ai vari elementi patrimoniali attivi e passivi e al Capitale Netto (Cavedale) e alle sue variazioni nette, applicando per analogia la stessa regola usata per i conti primigenii (crediti e debiti) anche a tutti gli altri conti accesi nel Libro Mastro: si giungeva così ad una perfetta uguaglianza tra la "summa summarum" del Dare e quella dell'Avere.

Non c'è stato bisogno per questo di nessuna invenzione, di nessuna idea geniale. Ma non siamo ancora al metodo della Partita Doppia.

I ragionieri medievali erano oppressi dalla facilità con cui commettevano errori di registrazione e dalla mancanza di ogni mezzo di controllo.

L'idea geniale fu quella di usare questa doppia registrazione Addebiti = Accrediti come mezzo di verifica e di correzione degli errori, ed è come strumento di verifica che è nato il metodo della Partita Doppia.

Per giunta, almeno a partire dai primi anni del '400 a Venezia, fu introdotto l'uso del Libro Giornale, importantissimo per dare data certa alle registrazioni e valore di prova, in caso di controversie giudiziarie, ai libri contabili.

⁴ Per la prima volta c'è la prescrizione di indicare la data dell'operazione. E anche questa è una priorità veneziana.

L'invenzione della stampa e la *Summa de Arithmetica* col suo *Tractatus XI* permisero a tutta Europa, grazie a Luca Pacioli, di conoscere il metodo italiano, come per secoli fu chiamato fuori d'Italia il metodo della Partita Doppia.

4.3. Il metodo della Partita Doppia secondo Federigo Melis

Melis dà questa definizione del metodo della Partita Doppia (Melis, 1962: 391): “La Partita Doppia è un metodo contabile che basandosi sulla duplice considerazione analitica e unitaria della ricchezza che agisce nell'azienda, si traduce in due serie di conti (a diretta derivazione di tali aspetti) e per ogni fatto economico si realizza invariabilmente in due distinte partite di conti, di uguale valore e antitetice per segno (Dare e Avere)”.

Egli critica Fabio Besta che pur senza elencarli aveva vincolato il riconoscimento del metodo della Partita Doppia ai seguenti requisiti:⁵

- 1) Forma dei conti a sezioni divise lateralmente.
- 2) Unità della moneta di conto.
- 3) Costante richiamo della contropartita.
- 4) Completezza delle due serie di conti antitetici (specie di quelle dei conti al netto).

Ed ecco le sue affermazioni:

1) Forma dei conti

Melis scrive: “Nella maniera più assoluta la forma dei conti non decide sull'iscrizione nei medesimi delle partite secondo le regole del metodo”, ed ancora: “Si presenti il conto a sezioni una sopra l'altra, o affiancate o distribuite in zone differenti del libro o addirittura disseminate in libri diversi, purchè tutte individuabili nell'oggetto della variazione e nel segno... l'essenziale è che ogni registrazione sia stata concepita in maniera da permettere la realizzazione degli scopi del metodo”.

2) Unità della moneta di conto

È per Melis un altro fattore del tutto esteriore: “ciò che conta non è l'uguaglianza immediata dei valori sotto i segni contabili unitari, ma l'equivalenza”. In sede di elaborazione è indispensabile ridurre alla stessa misura le variazioni se da essa ne promana una di reddito. È sufficiente che la unificazione si faccia quando è necessaria per completare le rilevazioni.

Ed in nota scrive: “Così avendo registrato il costo della merce sotto una moneta e il ricavo sotto l'altra, bisognava omogeneizzarli per calcolare il risultato economico” (Melis, 1962: 396).

3) Richiamo della contropartita

Poichè molto spesso nelle contabilità medievali toscane mancava il richiamo della contropartita, Melis ha sempre osservato che questo era un elemento “formale”; l'importante era che, cercandola, la contropartita ci fosse. Egli però con questa affermazione non considerava che una contropartita è tale se è dimostrato il suo collegamento con la partita corrispondente di segno opposto.

Secondo Melis l'unica condizione veramente valida è quella riflettente l'esistenza dei conti al netto “introdotti dal metodo nuovo”!

⁵ L'elenco que segue è stato ricavato da Melis leggendo le osservazioni di Fabio Besta nella sua opera *La Ragioneria*, Venezia, 1891-1910, Milano, 1932, vol. III.

Con questa espressione egli conferma la sua tesi che il metodo della Partita Doppia ha provocato l'apertura dei conti al netto e non viceversa.

4) Compiutezza delle due serie di conti antitetici

Besta esaminando una contabilità toscana aveva notato che alcuni fatti di gestione erano correttamente registrati, anche con l'uso dei conti al netto, in Partita Doppia, mentre certi fatti di gestione che pure avrebbero richiesto l'uso di altri conti al netto erano registrati solo parzialmente, mancando i conti al netto necessari allo scopo. Besta concluse l'esame dichiarando che quella contabilità non era tenuta in Partita Doppia, suscitando le contestazioni di Melis che riuscì a dimostrare che in realtà quei conti al netto c'erano, ma non essendo indicata la contropartita bisognava andare a cercarli...

4.4. Le principali critiche alle affermazioni di Melis

1) Forma dei conti

Melis ha contestato vivacemente questo requisito, ma è indubbio che l'adozione di conti a sezioni contrapposte denuncia l'adozione di una contabilità più evoluta. E se, in astratto, è possibile applicare la Partita Doppia usando conti a sezioni sovrapposte, in concreto tali conti denunciano la loro forma primitiva. Inoltre, Melis assimila ad essi quelle situate in pagine differenti dello stesso Libro o addirittura, disseminate (parola di Melis!) in libri diversi.

Mi chiedo e chiedo a voi, ma queste sezioni "disseminate" costituiscono veramente conti a due sezioni? Ma che differenza c'è tra conti a una sola sezione (o unilaterali) e questi?

Mi chiedo e vi chiedo, ma come si può parlare di metodo della Partita Doppia in cui è fondamentale la verifica degli errori attraverso la "summa summarum" del Dare e dell'Avere, se bisogna scorrere anche diversi registri, soltanto per raccordare le due sezioni di un conto?

2) Unità della moneta di conto

La contestazione di Melis deriva dal fatto che i ragionieri toscani registravano acquisti e vendite di merci usando diverse specie di monete. Mi pare però incomprensibile che Melis non si accorga che non è possibile sommare in uno stesso conto fiorini con zecchini o con ducati e a nulla vale ridurre a una moneta, a fine esercizio, monete eterogenee. Senza considerare che come contropartita del conto Merci c'è il conto Cassa, i conti Crediti o Debiti ed anche questi conti andrebbero "in confusione" ospitando monete eterogenee. Inoltre, quali verifiche contabili si potrebbero fare in corso d'anno?

3) Richiamo della contropartita

Il richiamo della contropartita da un punto di vista teorico non sarebbe strettamente necessario per tenere una contabilità in Partita Doppia anche se la sua mancanza potrebbe rendere più difficoltose le verifiche.

Occorre però considerare che nel Medio Evo si teneva solo il Libro Mastro e le partite si registravano senza data rendendo difficile se non impossibile ogni ricerca dello storico sulla "coordinazione", sul collegamento eventuale operato dall'antico contabile tra addebito e accredito, in mancanza dell'indicazione della contropartita.

Purtroppo per il Melis, in moltissimi casi, la mancanza dell'indicazione della contropartita, aveva il significato di mancato collegamento tra addebito e accredito,

specialmente quando le scritture denunciavano la loro esecuzione ad opera di “mani” diverse o i conti si trovavano in libri distinti.

L’adozione del Libro Giornale ai primi del ‘400 a Venezia risolverà per sempre questo problema.

4) Eccessivo campanilismo dimostrato da Federigo Melis

Lo studioso in tutte le sue pubblicazioni ha dimostrato un campanilismo così acceso da offuscare i risultati delle sue indagini, malgrado le sue indubbe doti di ricercatore e l’ottima preparazione in campo storico. Anche del Medio Evo gli uomini e le loro idee circolavano da una contrada all’altra, i mercanti viaggiavano affrontando disagi, briganti, ostacoli di ogni genere, scambiando notizie, usi, costumi, merci, monete da una città all’altra.

È mai possibile che i toscani fossero *sempre* primi in tutto? Primi nell’invenzione della Partita Doppia, primi nel dare valore legale alle scritture contabili, primi nell’usare conti a sezioni contrapposte (malgrado l’uso delle sezioni sovrapposte solo in Toscana), ecc., ecc.

La verità è che in Italia il metodo è stato attuato quasi contemporaneamente in diverse regioni italiane, come risultato della estensione dei conti e quando ci si avvide che la costante possibilità di redigere per ogni fatto di gestione doppie registrazioni poteva essere utilizzata per verificare la presenza di eventuali errori, la Partita Doppia era realtà. L’importanza di questa “invenzione silenziosa” fu avvertita in Italia dopo la pubblicazione da parte di Luca Pacioli della *Summa de Arithmetica* perchè in Europa il “metodo italiano” ebbe un meritato successo.

5. Conclusione

Luca Pacioli giunse in casa del mercante Rompiasi a Venezia quando il metodo era stato inventato ed anche l’evoluzione dei libri contabili era completata con l’introduzione del Giornale.

Egli apprese il metodo più che in una scuola d’abbaco e di quaderno, dalla pratica di ogni giorno in casa del mercante.

È possibile che a Venezia circolassero appunti di lezioni oppure esercitazioni svolte, ma è *fatto certo* che malgrado ricerche assidue e supposizioni fantasiose anche da parte di malevoli ricercatori niente è stato trovato che possa solo lontanamente assomigliare al *Tractatus XI*.

Anche gli autori che hanno scritto subito dopo di lui, e mi riferisco in particolare a Domenico Manzoni e Alvise Casanova, per quanto riguarda la parte teorica, si sono rifatti al *Tractatus XI* e non a manoscritti anonimi, ed entrambi erano veneziani e quindi in grado di procurarsi anche fonti scritte diverse, se fossero circolate a Venezia.

La lingua usata da Luca Pacioli è un volgare in uso nell’Italia settentrionale, sono veneziani certi termini contabili: Cavedal, Quaderno, Zornal, ecc., perchè aveva scelto di spiegare la Partida Doppia secondo il modo di Venezia, cioè secondo la forma e le regole veneziane.

Il volgare ad esempio del ‘400 in Emilia è molto simile al veneziano e il *Trattato XI* è scritto nello stesso identico modo degli altri trattati, con gli stessi intercalari, gli stessi proverbi, gli stessi modi di dire. Non è assolutamente un “corpo estraneo” incluso all’ultimo momento nella *Summa* (Antinori e Hernández, 1994).

Leggendo Luca Pacioli sono da apprezzare le sue osservazioni sempre precise e puntuali, i suoi consigli ai mercanti così efficaci e preziosi, la sua chiarezza di esposizione, i suoi riferimenti e le sue esortazioni ad un retto comportamento non solo per la salvezza dell'anima, ma anche per trovare fortuna nella vita terrena.

Ho cercato di illustrare nel modo migliore la situazione della pratica contabile nelle varie regioni italiane prima di Luca Pacioli e ho fatto riferimento a valutazioni contrastanti tra gli studiosi italiani con lo scopo di rendere più interessante la lettura ed anche per mostrare come le contabilità medievali presentino problemi di interpretazione di non facile soluzione.

Luca Pacioli è stato un uomo del Rinascimento avendo compreso l'intimo significato di questo grande movimento culturale che ha investito il campo delle lettere, delle scienze e delle arti.

Quando Luca era a Milano alla corte del Duca Ludovico Maria Sforza, detto il Moro, si svolse il 9 Febbraio 1498 lo "scientifico duello" organizzato dal Duca e alla sua presenza i più grandi scienziati, artisti e letterati presenti a Milano discussero vivacemente su problemi di grande interesse scientifico, letterario, religioso.

Erano presenti Luca Pacioli, Leonardo da Vinci, Nicolò Cusano, Andrea Novarese e tanti altri, tra cui alti prelati.

In quella riunione il Duca di Milano affermò solennemente essere "di commendazione appresso Dio e il Mondo, colui che d'alcuna virtù dotato, volentieri agli altri li comunica".

Queste parole furono sicuramente molto gradite ad un uomo come Luca Pacioli che aveva fatto come scopo più alto della sua vita terrena la comunicazione agli altri uomini del suo sapere.

BIBLIOGRAFIA

Antinori, C (1959): *"Taxationes" dell'Arte dei Falegnami di Parma per il campo di Padova*, Parma, La Nazionale.

Antinori, C. (2002): "I conti ai tempi dei Malatesta", *SUMMA*, Roma, 182.

Antinori, C. ed E. Hernández (1994): *500 anni di Partita Doppia*, Roma, RIREA.

Besta, F. (1891-1910): *La Ragioneria*, Venezia, 1891-1910, Milano, 1932.

Bolletino Storico Piacentino (1951), Piacenza, 1° semestre.

Melis, F. (1950): *Storia della Ragioneria*, Bologna, Zuffi.

— (1962): *Aspetti della vita economica medievale*, Siena, 1962.

Pacioli, L. (1494): *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita*, Venezia, Paganino de' Paganini.

Carlo Antinori es Profesor emérito de la Universidad degli Studi di Parma. Es uno de los más distinguidos historiadores de la contabilidad del mundo, habiéndose especializado en los primeros tiempos de la contabilidad y sobre todo en Luca Pacioli. La transcripción del *Tractatus XI* al italiano moderno es suya. Su dirección es: Stradone Martiri della Libertà, 16, 43100 Parma, Italia. E-mail:carloantinori@Virgilio.it.

Carlo Antinori is Professor Emeritus at the Università degli Studi di Parma. He is one of the most distinguished accounting historians of the world. He is specialised in early accounting and above all in Luca Pacioli. The transcription of *Tractatus XI* in modern Italian is his. His postal address is: Stradone Martiri della Libertà, 16, 43100 Parma, Italia. E-mail: carloantinori@Virgilio.it.