

IL SISTEMA CONTABILE E LA STRUTTURA DI GOVERNO DEL “CAMPANSI” NELLA SECONDA METÀ DELL'OTTOCENTO¹

CAMPANSI ACCOUNTING SYSTEM AND GOVERNANCE STRUCTURE IN THE SECOND HALF OF THE 19TH CENTURY

Giuseppe Catturi

Daniela Sorrentino

ABSTRACT

In every city community, there always exist social, economic and political- administrative bodies, whose activities and organisational structures delineate and convey the historical and cultural periods experienced by that community.

The city community we aim at investigating is the Siense one. Siena is universally recognised for its medieval reminders, as well as for those of the Renaissance, distinctly appreciable in its current urban patterns, painting pieces, and cultural goods, of which it is plenty and rightly proud.

The organisation we identified as one traditionally characterising –at least in the last century and a half- and still characterising the Siense history and culture, is the *Ricovero di MendicITÀ*, later named *Casa di riposo in Campansi per anziani*, unanimously known as “*Campansi*”.

Undoubtedly, the Campansi one is not the only institution whose structural and operational evolution contributed – and keeps on contributing- to shape the history of Siena, from the social, political and institutional points of view. Nevertheless, it is surely one of the most peculiar ones, in that it has been involved in those charitable activities, which exalted Siena since the second millennium, at the time of the restoring and propitiatory journeys to the main religious destinations: Rome, Jerusalem, and Saint James of Compostela.

In this study we adopt a business administration perspective, with particular reference to the structure of the accounting system and its related documentation, which the organisation had been producing in order to memorise, summarise and communicate its administrative events, these latter occurring from the exercise of its institutional function. Moreover, we acknowledge the related governance structure, selected with the purpose of making operational decisions, verifying their execution, and controlling the deriving effects. As a matter of fact, there is a tight interdependency between the governance structure and the accounting system of whichever organisation. Particularly, the investigation refers to the period we considered the most significant and interesting, the one comprised between the issuing of the law “*Sull'Amministrazione delle Opere pie*” (3rd August 1862) and law “*Istituzioni pubbliche di beneficenza*”, in 1890, respectively known as Rattazzi and Crispi law, from the Prime Ministers in charge at the time of their enactment.

¹ a. Enviado/Submitted: 20-11-15

b. Aceptado/Accepted: 30-11-15

RESUMEN

En cualquier comunidad ciudadana siempre hay entidades sociales, económicas y político - administrativas que con su propia actividad y con su estructura organizativa caracterizan y representan los momentos históricos-culturales de esa comunidad.

La comunidad que queremos investigar es la de Siena. Siena, de hecho, es una ciudad universalmente conocida por su pasado medieval y renacentista, claramente reconocible aún hoy en día, tanto por la estructura urbana que por las pinturas y por el rico patrimonio cultural de que es muy orgullosa.

La institución que identificamos como una de las que han caracterizado, al menos en el último siglo y medio, y aún caracterizan la historia y cultura de la ciudad de Siena es el Hogar de los Pobres (*Ricovero di MendicITÀ*), más tarde llamado Hogar de Ancianos en Campansi (*Casa di riposo in Campansi per anziani*), conocido universalmente como “el Campansi”.

El Campansi no es la única institución cuya evolución estructural y operacional ha contribuido, y aún sigue contribuyendo, para dibujar la historia de Siena desde el punto de vista social, político e institucional, pero es cierto que es una de las más características y que caracteriza la comunidad porque realiza una actividad de caridad que hizo grande Siena hasta el comienzo del segundo milenio, cuando se extendió la práctica de viajes propiciatorios o de reparación hacia los grandes lugares religiosos: Roma, Jerusalén y Santiago de Compostela.

En este artículo adoptaremos la perspectiva de estudio de la economía empresarial, con especial referencia a la estructura del sistema de contabilidad y a la documentación que esa entidad ha producido gradualmente para memorizar, sintetizar y comunicar los eventos administrativos generados para ejercer su función institucional, analizando también su estructura de gobierno adoptada para la toma de decisiones operacionales, por supervisar su aplicación y verificar los efectos; hay, de hecho, una estrecha interdependencia entre el modelo de gobierno de cualquier organización y su sistema de contabilidad.

Este estudio se refiere, en particular, al marco de tiempo que consideramos significativamente interesante, desde la promulgación de la ley del 3 de agosto de 1862, “Sobre la administración de las obras religiosas”, conocida como “Ley Rattazzi” (*Legge Rattazzi*), llamada así por el Presidente de la Consejo en el momento de la presentación parlamentaria, y la aprobación de la “Ley Crispi” (*Legge Crispi*), llamada así por el jefe del gobierno de aquel momento, sobre las “Instituciones públicas de caridad” que tuvo lugar en 1890.

KEYWORDS:

Accounting system, governance structure, inventory, budget, financial statement, welfare entity.

PALABRAS CLAVE:

Sistema de contabilidad; estructura de gobierno; institución de Caridad; presupuesto; balance; inventario

Giuseppe Catturi e Daniela Sorrentino²

Il sistema contabile e la struttura di governo del “Campansi” nella seconda metà dell'Ottocento

SOMMARIO: 1.-Obiettivo della ricerca. 2.- La vita di ogni azienda è riflessa nel suo sistema contabile e nella sua struttura di governo. 3.- Il riferimento temporale e normativo della ricerca. 4.- I documenti di sintesi contabile previsti dalla “legge Rattazzi”: a) l'Inventario; b) il Bilancio presuntivo e c) il Conto consuntivo. 5.- ...e la loro adozione nell'amministrazione del Ricovero di Mendicità in Campansi. 6.- La struttura di governo delle Opere pie prevista dalla Legge Rattazzi. 7. La struttura di governo del Campansi dopo la Legge Rattazzi. 8. La legge 17 luglio 1890 n. 6972, denominata “legge Crispi”, sulle Istituzioni Pubbliche di Beneficenza (IPB). 9.- La struttura di governo delle IPB nella legge Crispi. 10.- I documenti di sintesi contabile del Campansi dopo la legge Crispi. 11.- L'ASP e il Campansi oggi. Autori e documenti consultati. Allegati.

1.- Obiettivo della ricerca

In una qualunque comunità cittadina esistono sempre enti sociali, economici e politico-amministrativi che con la loro attività e la loro struttura organizzativa caratterizzano ed esprimono i momenti storico - culturali vissuti da quella stessa comunità. Così, è proprio con il ripercorrere la traiettoria di vita di enti ed istituzioni che è possibile disegnare l'evoluzione della comunità di appartenenza, sia da un punto di vista delle sue vicende storiche che di quelle scientifiche e culturali in genere. Il percorso nel tempo di una qualunque collettività, in effetti, viene tracciato in modo indelebile e profondo da quello degli enti e delle istituzioni che si organizzano nel proprio ambito per rispondere ai bisogni avvertiti, a livello individuale e collettivo, dalle persone che compongono quella stessa comunità.

Del resto, i molteplici enti che per differenti finalità si costituiscono nell'ambito di una qualunque città possono essere considerati, metaforicamente, come organi di uno stesso organismo vivente, appunto la città di appartenenza, o come cellule vitali di un medesimo tessuto socio – economico, permettendo così di apprezzare le correlazioni e le interdipendenze culturali organismo/organo o tessuto/cellula in tutta la loro rilevanza e consistenza.

L'argomento di studio che abbiamo appena delineato viene affrontato frequentemente dai politologi e dai sociologi, ma anche dagli economisti teoretici e da quelli aziendali; ciò dipende, appunto, dalla stretta interdipendenza fra la cultura di una qualunque comunità sociale e quella delle sub – comunità che, con i criteri più diversi, si compongono al suo interno, come, ad esempio, gli organismi aziendali, indipendentemente dall'attività economica che essi svolgono.

² Il lavoro è il risultato di una ricerca condotta dagli autori congiuntamente; in particolare, sono da attribuire a Daniela Sorrentino, dottoranda in Economia Aziendale e Management, i paragrafi nn. 6; 7 e 9.

La comunità cittadina che ci piace indagare per la sua straordinaria storia politico – amministrativa, per la ricchezza del suo patrimonio artistico e culturale in genere è la comunità senese³. Siena, infatti, è città universalmente conosciuta soprattutto per i suoi trascorsi medioevali e rinascimentali, chiaramente riconoscibili ancora oggi tanto nel tessuto urbano che nelle opere pittoriche e nei beni culturali di cui è ricca e giustamente orgogliosa⁴.

L'istituzione che abbiamo individuato come una fra quelle che hanno caratterizzato nel tempo, almeno nell'ultimo secolo e mezzo, e caratterizzano ancora oggi la storia e la cultura della città di Siena è il Ricovero di Mendicità, successivamente denominato Casa di riposo in Campansi per anziani, unanimemente conosciuta come “*il Campansi*”⁵.

Questo è il motivo che ci ha spinto ad indagare su alcuni suoi aspetti aziendali di tipo organizzativo, gestionale e contabile⁶.

³ Fra gli altri motivi, non ultimo, includo anche il senso di appartenenza a quella comunità, poiché da diversi anni vivo la piacevole ed impegnativa avventura di insegnare nella locale Università degli Studi.

⁴ Le tracce delle origini etrusche e poi romane della città sono appena visibili nel tessuto urbano e attendono di essere segnate con maggiore intensità mediante appropriate carotizzazioni archeologiche e campagne di scavo.

⁵ La denominazione “*il Campansi*” dell'istituzione, di cui intendiamo focalizzare l'attività, si afferma nel periodo storico appena successivo all'avvenuta Unità d'Italia. Quella denominazione, infatti, consegue all'emanazione del Regio Decreto 7 marzo 1864, con il quale si consentiva alla Deputazione amministratrice del Ricovero di Mendicità della città di Siena il permesso ad occupare una parte dell'ex Convento delle clarisse di Vita Eterna in San Girolamo in Campansi, presso la Porta Camollia, in modo da continuare l'attività caritatevole in ambienti più adatti, perché più ampi e luminosi rispetto ai precedenti situati nell'Ospizio di S. Marta. Come spesso si verifica, insomma, con il trascorrere del tempo la denominazione del luogo è passata nell'uso comune a quella dell'ente che vi si insedia e vi esercita la propria attività. Nella “nuova” struttura furono ospitati, dal 23 dicembre 1865, circa duecentocinquanta persone, fra maschi e femmine.

Da un punto di vista strettamente giuridico il cambiamento di denominazione da Ricovero di Mendicità, Opera Pia riconosciuta come Ente Morale con Sovrano Rescritto del 18 gennaio 1817, in Casa di Riposo in Campansi è abbastanza recente, perché il provvedimento è stato deliberato dalla Deputazione Amministratrice dell'ente il 28/12/1936, approvato con Regio Decreto il 23/7/1937 e registrato alla Corte dei Conti il 25/10/1937 n. 177 bis.

È significativo rammentare che l'obiettivo di reprimere e punire l'accattonaggio per le strade cittadine “fu perseguito concretamente solo sotto il dominio francese, [avvenuto con l'invasione nel 1799 da parte dell'esercito francese che costrinse il Granduca di Toscana, Ferdinando III, a fuggire a Vienna] mediante la fondazione di un vero e proprio *Dépot de Mendicité*, dal Governo stesso istituito nel soppresso monastero di S. Benedetto dei Minori Olivetani, fuori di Porta Tufi, sotto la direzione di un certo Meccarani piemontese. Ma questo Stabilimento ebbe vita corta; perché dalla restaurazione lorenese [con il ritorno al potere in Toscana di Ferdinando III, avvenuto dopo la caduta di Napoleone e il Congresso di Vienna 1814-'15] fu soppresso, probabilmente per motivi d'ordine politico, forse in odio all'opera straniera, o per ragioni di ordine economico”. Opere Pie Riunite, *Ricovero di Mendicità – Asilo dei Giovanetti Abbandonati – Ospizio Cronici, Cenni Storici*, pag. 1, Siena, Stab. Tip. Carlo Nava, 1906.

Prima dell'intervento francese si erano avute in Siena alcune iniziative dirette a far cessare, o meglio diminuire l'accattonaggio con la creazione di istituzioni indirettamente create a questo fine, come la *Congregazione delle derelitte*, istituita nel 1554 da alcuni gentiluomini senesi con la creazione di un Asilo nella piazza del Carmine, ove trovavano alimento ed educazione le povere fanciulle della città, e la *Congregazione della Pietà*, fondata dal Balì Marchese Antonio Chigi allo scopo precipuo di togliere dal mendicare per le vie e per le piazze i poveri fanciulli e dar loro istruzione nella Religione e nelle arti. Ricovero di Mendicità di Siena, *Notizie Storico – economiche Amministrative Statistiche dal 1817 al 1884*, pag. 9, Stab. Tipo-Litografico Carlo Nava, Siena 1885.

⁶ Anche il Campansi, in effetti, è una vera e propria azienda, poiché si tratta di un organismo socio – economico le cui funzione è quella di apprestare servizi alla persona indigente ed il cui fine è il soddisfacimento dei bisogni di assistenza e di cura di coloro che vi si rivolgono. Tale attività socio-economica, naturalmente, è

Certamente il Campansi non è l'unico ente la cui evoluzione strutturale ed operativa ha contribuito nel tempo, e contribuisce tutt'ora, a disegnare la storia di Siena sotto l'aspetto sociale, politico ed istituzionale, ma con certezza è uno fra i più caratteristici e caratterizzanti, perché si pone su di una linea di attività caritatevole che ha reso grande Siena fino dall'inizio del secondo millennio, allorquando si diffuse la pratica dei viaggi propiziatori o riparatori verso le grandi mete religiose: Roma, Gerusalemme e San Giacomo di Campostella e la città si adoperò soprattutto verso i pellegrini bisognosi di cure, senza abbandonare il tradizionale sostegno ai meno abbienti, i numerosi orfani, malati e mendicanti che chiedevano aiuto umano ed economico ad una popolazione spesso noncurante e distratta⁷.

Nello studio che intendiamo effettuare adoteremo, fra le possibili ottiche di indagine, quella economico – aziendale, a noi più prossima, con particolare riferimento alla struttura del sistema contabile ed alla relativa documentazione che quell'ente ha via via adottato e prodotto per memorizzare, sintetizzare e comunicare soprattutto l'aspetto finanziario dei fatti amministrativi generati per esercitare la propria funzione istituzionale, senza trascurare la correlata struttura di governo messa in atto per assumere le decisioni operative, verificarne l'esecuzione e controllarne gli effetti.

In realtà, esiste una stretta interdipendenza tra il modello di governo di un qualunque ente ed il suo sistema contabile, la cui adozione implica l'impiego di criteri di memorizzazione delle operazioni di gestione, una tipologia ed una specifica modalità di utilizzo di documenti contabili di sintesi, nonché il rispetto di momenti di verifica dei risultati finanziari ed economico – patrimoniali raggiunti che richiedono inevitabilmente l'individuazione di

svolta impiegando le rendite provenienti dal proprio patrimonio formatosi nel tempo, ma soprattutto utilizzando le contribuzioni finanziarie che vengono attinte da varie fonti e che analizzeremo nel proseguo dello studio.

Un consolidato criterio classificatorio delle aziende considera quelle che esercitano l'attività del Campansi come aziende di erogazione vere e proprie, poiché si tratta di “organizzazione permanente di persone, nella quale i mezzi finanziari, derivanti [da lavoro umano], dall'elemosina o, comunque, da contribuzioni volontarie, che regolarmente o irregolarmente vengono a disposizione dell'ente aziendale, sono immediatamente destinati all'impiego per il soddisfacimento dei bisogni [dei membri e] dei beneficiari dell'azienda, ed eventualmente anche al risparmio, onde sia creata una fonte aggiuntiva a quei mezzi mediante le rendite fornite dall'investimento fruttifero del risparmio stesso”. Guido Ponzanelli, *Oggetto e tecnica della rilevazione contabile nelle aziende di erogazione con particolare riguardo all'azienda dello Stato*, pag. 1, CaM, Via Castellaccio 4r, Firenze, Anno Accademico 1963-1964.

Una tale classificazione richiede di distinguere le aziende di erogazione, siano esse vere e proprie o composte, da quelle di produzione che noi, in un certo senso, abbiamo superato scrivendo solo e soltanto di aziende che tutte assolvono alla funzione di creare valore e raggiungere il fine di soddisfare i bisogni umani. Questa posizione ha radici antiche, già Pietro Rigobon affermava che “Le aziende tutte hanno per fine ultimo il soddisfacimento dei bisogni umani, e tali bisogni d'indole senza fine varia, possono essere inerenti a singoli, ad unioni di diversa natura ed estensione, o infine generali ad un popolo”. Pietro Rigobon, *La Ragioneria nei suoi rapporti col benessere privato e pubblico*, lezione tenuta il 26 aprile 1887 alla R. Scuola Superiore di Commercio di Venezia e riportata in *Rivista di Amministrazione e contabilità*, Anno VII, n. 10. Como, ottobre 1887.

⁷ In Siena, infatti, proprio davanti alla Cattedrale, fu istituito dai suoi canonici il S. Maria alla Scala come luogo di riposo e di cura per i pellegrini che intendevano raggiungere Roma o Gerusalemme, percorrendo la cosiddetta via francigena, ma anche per il ricovero dei poveri con particolare riguardo alla cura e all'assistenza dei bambini orfani e dei malati della città.

Il Santa Maria della Scala fu uno dei più antichi ospedali europei (attivo fino al 1995) ed oggi ha assunto la funzione di complesso museale. Il primo documento sicuro che menzioni l'ospedale risale al 29 marzo 1090, ma, trattandosi di un atto di donazione, la sua fondazione è certamente più antica.

particolari organi interni all'organismo aziendale preposti a quelle specifiche funzioni.

2.- La vita di ogni azienda è riflessa nel suo sistema contabile e nella sua struttura di governo

Numerose sono le fonti da cui possiamo attingere le informazioni utili per tracciare la storia di una qualunque azienda, l'una complementare all'altra e tutte indispensabili per comprendere appieno le motivazioni e le conseguenze giuridiche ed economico – finanziarie dei comportamenti adottati dall'azienda medesima.

Pur consapevoli della parzialità dell'indagine, la cui completezza richiederebbe di attingere ad una molteplicità di fonti informative: atti notarili, decisioni di organi deliberanti, statuti e regolamenti adottati, sanzioni erogate o subite, etc., in questo studio sul Pio Ricovero senese privilegeremo la raccolta delle informazioni che scaturiscono dalla lettura dei dati esposti nei documenti contabili di sintesi, cioè negli inventari, ma anche nei bilanci redatti periodicamente dalla Deputazione Amministratrice, tanto preventivi che consuntivi.

Il ricorso ai dati quantitativo – monetari esposti nei documenti contabili di sintesi, considerati come fonte di informazioni dei comportamenti adottati da qualunque azienda, è traccia privilegiata e costantemente seguita dagli studiosi di Storia della ragioneria ed è in tale area disciplinare che si pongono queste riflessioni.

D'altra parte, ogni dato, sia nella sua formulazione quantitativa che in quella monetaria, è sempre segno e simbolo di misure che sono state rilevate, oppure di eventi accaduti, di situazioni constatate, di comportamenti adottati, ricongiungendosi, in definitiva, ai valori etici che l'ente generatore del dato ritiene di seguire nella conduzione della propria attività.

Per questo motivo possiamo considerare i dati contabili, generati incessantemente da una qualunque azienda nell'assolvere alla propria funzione economica e nel raggiungere il fine per il quale è stata generata, come concreta manifestazione della sua cultura. Ne deriva che per le inevitabili e significative correlazioni ed interdipendenze della cultura dell'azienda con quella dell'ambiente in cui essa opera, il dato memorizzato nei documenti contabili è anche espressione concreta e simbolica della cultura della comunità sociale ed economica di appartenenza, cosicché nel fare Storia della ragioneria, in definitiva, non solo facciamo Storia economica, ma anche Storia sociale⁸.

Il percorso di studio che intendiamo intraprendere, allora, è definitivamente tracciato: dai dati rilevati nei documenti contabili di sintesi relativi all'amministrazione del Ricovero di MendicITÀ in Campansi, redatti dall'inizio dello Stato unitario fino al termine di quel secolo, vogliamo risalire alla griglia dei valori che costituiva modello di riferimento dell'attività esercitata e da essi risalire alla dimensione culturale dell'ambiente cittadino nel quale lo stesso ente viveva immerso in quella dimensione.

In effetti, lo studio dei documenti contabili non si concretizza in una lettura arida di cifre da sottoporre a trattamenti matematico – statistici più o meno complessi, ma attraverso l'interpretazione di quei dati si rivivono momenti storici, si concretizzano sensazioni, si

⁸ Francesco Bonalumi prospettava, già alla fine del XIX secolo, riflessioni che assumevano quasi la medesima portata di quelle esposte nel testo; infatti, secondo quel ragioniere, “Lo svolgimento del pensiero computistico è subordinato a quello del pensiero amministrativo, e in generale, al progresso delle scienze economico – sociali”. Francesco Bonalumi, *Un po' di storia*, in *Rivista di Amministrazione e Contabilità*, anno I, num. 6, pag. 43. Como, giugno 1880.

percepiscono risonanze; in definitiva, si entra nella storia di una istituzione e della comunità sociale di appartenenza, diventandone quasi attori responsabili e non solo lettori di lontane vicende e spettatori distratti.

I dati quantitativo – monetari che fanno bella mostra di sé nei documenti contabili consentono di percepire, a chi ne possiede i codici di decodifica, le difficoltà fraposte all'operare dell'ente che li ha generati, gli obiettivi organizzativi e gestionali che esso intendeva raggiungere, i successi ottenuti, ma anche le iniziative abbandonate per incapacità a realizzarle o per mancanza di mezzi; insomma, eventi e situazioni aziendali e collettive che si nascondono nei dati e che intendiamo disvelare per comprendere le radici del presente che viviamo e del probabile futuro.

Per la stretta correlazione esistente fra il sistema contabile adottato da una qualunque azienda e il suo sistema di governo, lo studio dei documenti contabili del Pio Ricovero senese ci porterà ad individuare gli organi interni alla sua struttura organizzativa, specificatamente destinati all'amministrazione, rilevandone mansioni e dipendenze e distinguendo quelli preposti in modo esclusivo alla funzione volitiva, dagli organi di direzione, da quelli di esecuzione delle delibere e di controllo degli effetti delle decisioni via via assunte ed eseguite⁹.

3.- *Il riferimento temporale e normativo della ricerca*

Sarebbe obiettivo di ricerca quasi impossibile da raggiungere sottoporre ad analisi i numerosi aspetti dell'intera vita del Campani che si dipana oramai per più di un secolo e mezzo¹⁰; per questo motivo abbiamo ristretto l'indagine ad una particolare dimensione del suo divenire, cioè quella contabile – gestionale sviluppatasi durante un arco di tempo che ci è apparso significativamente interessante, cioè dall'emanazione della legge 3 agosto 1862, “Sull'Amministrazione delle Opere pie”, conosciuta come “legge Rattazzi”, dal nome del Presidente del Consiglio in carica al momento del varo parlamentare, e l'approvazione della cosiddetta “legge Crispi”, dal nome del Capo del Governo in carica, sulle “Istituzioni pubbliche di beneficenza” avvenuta nel 1890¹¹.

⁹ Si tratta di controllo “interno”, se esercitata da organi dell'organismo aziendale a ciò preposti, ed “esterno” quando quella attività viene effettuata da enti posti al di fuori del perimetro aziendale.

¹⁰ Convenzionalmente si ritiene il 1864 l'anno di avvio dell'attività del Campani, allorquando, come già segnalato nella nota n. 3, con il regio decreto del 7 marzo viene autorizzato il Ricovero di Mendicità ad occupare una parte dell'ex Convento delle clarisse in S. Girolamo in Campani; tuttavia, l'attività assistenziale vi inizia effettivamente solo nel dicembre dell'anno successivo con il trasferimento degli assistiti nei “nuovi” locali.

¹¹ Urbano Rattazzi (Alessandria, 20 giugno 1808 – Frosinone, 5 giugno 1873) è stato Presidente del Consiglio dei Ministri del Regno d'Italia dal 3 marzo 1862 all'8 dicembre 1862 (Rattazzi I) e dal 10 aprile 1867 al 27 ottobre 1867 (Rattazzi II).

Il Regolamento predisposto in esecuzione della legge del 3 agosto elenca le istituzioni che devono essere comprese nel campo delle Opere pie. Si tratta di un elenco lunghissimo che comprende oltre agli ospizi di carità, gli alberghi dei poveri ed i ricoveri di mendicità anche gli ospedali degli infermi, i pubblici manicomi, gli ospizi degli esposti e dei figli abbandonati, etc. etc..l'elenco delle istituzioni comprese per legge nell'ambito delle Opere pie è così lungo che Ettore Mondini le raggruppa in cinque categorie: “1° *Opere pie ospedaliere*, che comprendono gli ospedali per infermi, gli ospedali per cronici, ecc.; 2° *Opere pie di credito*, che comprendono i monti di pietà, i monti frumentari, ecc.; 3° *Opere pie educative*, che comprendono le scuole, gli asili d'infanzia, i collegi, gli orfanotrofi, ecc.; 4° *Opere pie elemosiniere che non hanno ricovero*,

L'indagine che intendiamo intraprendere, pertanto, si colloca all'inizio del percorso unitario del nostro Paese, certamente gli anni più difficoltosi di quel percorso per i forti cambiamenti istituzionali ai quali veniva sottoposto, necessariamente, la comunità sociale riunita ora in un unico tracciato storico.

L'assemblaggio in un'unica realtà politica di più Stati sovrani, i quali trascinarono nell'unione proprie leggi ed ordinamenti, imponeva infatti al legislatore nazionale di dotarsi con sollecitudine di un sistema giuridico che superasse la precedente frantumazione normativa e fosse espressione univoca e condivisa del nascente Stato unitario. Per questo motivo, tutti gli ambiti del vivere comunitario, soprattutto quello relativo all'attività dello Stato nei suoi molteplici aspetti, furono interessati, nel periodo sopra delineato, da un'intensa attività legislativa. A tale riguardo si rammentano le numerose leggi di contabilità dello Stato che furono varate in un breve arco di tempo dal Parlamento unitario e le conseguenti norme relative alla redazione dei conti nazionali, quelle concernenti l'omogeneizzazione del sistema tributario, etc.¹².

È in questa situazione di urgente e improcrastinabile necessità nel predisporre norme legislative e regolamentari che avessero l'obiettivo di organizzare unitariamente istituzioni e attività da esse svolte nelle diverse aree territoriali del nascente Stato che fu emanata la legge 3 agosto 1862 sull'amministrazione delle Opere Pie, con il relativo Regolamento del 27 novembre del medesimo anno, approvato con Regio Decreto n. 1007, la quale interessò, ovviamente, anche l'ente che intendiamo studiare¹³.

che comprendono gli enti che fanno erogazioni per elemosine, per doti, per baliatico e per soccorso ad infermi, a puerpere, a carcerati, ecc.; 5° *Opere pie elemosiniere con ricovero*, che comprendono i brefotrofi, i ricoveri di mendicizia, le case di ricovero, ecc.. Ettore Mondini, *Ragioneria Generale*, oppure *Rivista di Amministrazione e contabilità, delle Opere pie*, anno VI, Num. 10, Como, ottobre 1886.

Francesco Crispi (Ribera, Agrigento 1818 – Napoli 1901) fu il primo meridionale a diventare Presidente del Consiglio dei ministri e lo fu per due volte dal 1887 al 1891 e ancora per due mandati dal 1893 al 1896.

¹² Numerosi, infatti, furono i provvedimenti legislativi relativi all'amministrazione ed alla contabilità dello Stato varati negli anni immediatamente successivi all'unificazione del nostro Paese; ricordiamo, fra quei provvedimenti, la legge del 22 aprile 1869, n. 5026, controfirmata Cambray-Digny e il Regio Decreto 4 settembre 1870, n. 5852, concernente il regolamento in esecuzione della legge 22 aprile 1869, controfirmato Sella.

Il processo di unificazione nazionale era vissuto in quegli anni con grande enfasi in tutti i suoi possibili aspetti. A dimostrazione di quella diffusa sensazione riportiamo quanto scritto da Francesco Bonalumi, “L'unificazione può dirsi la nota caratteristica o la tendenza più spiccata della seconda metà del secolo che attraversiamo...Perciò con unanime applauso fu salutata nel 1862 l'unificazione del debito pubblico e subito appresso del nazionale bilancio. E, con pari trasporto, venne dai Comuni e dalle Provincie accolta la legge del 20 marzo 1865, che ne uniformava tutti gli ordinamenti amministrativi. Né con minore interessamento da un capo all'altro d'Italia accoglievasi quella del 22 aprile 1869 sull'assetto della amministrazione e della contabilità generale dello Stato”. Francesco Bonalumi, *Unificazione della Contabilità Pubblica*, in *Rivista di Amministrazione e Contabilità*, anno III, num. 1, Como, Gennaio 1883.

¹³ È interessante notare che prima dell'approvazione della legge del 1862 “La contabilità degli istituti ospitalieri, delle congregazioni di carità, della beneficenza pubblica in genere, consta di due parti distinte, cioè, della parte che tratta dell'amministrazione del patrimonio e rendite e spese relative, e della parte che riguarda l'erogazione delle rendite stesse, giusta lo scopo speciale dell'azienda. La seconda parte di tali contabilità evidentemente scaturisce dalla prima: senza di questa non esisterebbe l'azienda, la quale vuole il suo materiale amministrabile. Le due parti, anteriormente alla attuale legge sulle Opere pie 3 agosto 1862, n. 753, costituivano due aziende distinte dette l'Amministrazione e la Direzione, con funzionari speciali retribuiti, i cui atti ed operati furono sempre rappresentati da distinte contabilità”. Gentile Antonio, *Della contabilità degli Istituti di Pubblica beneficenza*, in *Rivista di Amministrazione e Contabilità*, Anno III, Num. 2, Como,

L'obiettivo di fondo della legge Rattazzi sostanzialmente fu quello di sottoporre l'assistenza privata al controllo pubblico, delineando le finalità e la struttura di governo delle Opere pie, ma soprattutto dettagliando la documentazione contabile da sottoporre al controllo amministrativo e legale di pubbliche autorità.

In definitiva, gli anni ed i provvedimenti che appaiono significativi per tracciare il percorso di vita del Campansi, immediatamente a ridosso dell'Unità d'Italia, sono i seguenti:

- 1862 – emanazione della legge sull' amministrazione delle Opere Pie (c.d. legge Rattazzi) e del relativo Regolamento;
- 1864 – emanazione del Regio Decreto (del 7 marzo) che autorizza la Deputazione del Ricovero di Mendicità ad occupare una parte dell'ex Convento delle Clarisse di Vita Eterna di San Girolamo in Campansi¹⁴;
- 1866 – approvazione del nuovo Statuto del Pio Ricovero che disegna, fra l'altro, la struttura di governo e quella contabile dell'ente, mentre lo Statuto organico fu approvato solo con R. D. 28 febbraio 1877, sostituito con il successivo del 1888¹⁵.

Come si evince dalle date appena riportate intercorre un periodo di tempo di quattro anni fra l'emanazione della legge sull'amministrazione delle Opere Pie (1862) e la conseguente e correlata approvazione del nuovo Statuto dal parte del Pio Ricovero senese (1866).

Un tale ritardo nell'applicazione di una norma di legge è giustificato, a nostro parere, dai problemi organizzativi che incombevano sull'attività del Pio Ricovero, il quale, prima di darsi una struttura amministrativo – contabile conforme alla legge in vigore, ha dovuto pensare ad una sua adeguata disposizione logistica, appunto l'ex convento in Campansi, che diventa

Febbraio 1883.

“La *contabilità patrimoniale*, escludendo ogni partita di rendita e di spesa, comprende solamente i valori che concorrono a formare la dotazione permanente dell'Opera pia, la quale dotazione si fa consistere nell'ammontare del lascito o lasciti che dettero origine all'Opera pia medesima, nonché in quello delle eredità e dei legati successivi, salve le sopravvenienze che possono essersi verificate intrinsecamente in siffatti valori...A lato di questa contabilità patrimoniale viene la *contabilità amministrativa per* la gestione dell'amministratore, la quale è basata sul bilancio preventivo prescritto dalla legge. Essa porta principalmente le rendite e le spese tanto correnti quanto arretrate degli esercizi passati che sono tutte di competenza dell'amministratore stesso e dà per risultato, sulla differenza tra i residui attivi o passivi e tenuto calcolo del resto di cassa, la somma che rimane disponibile per i bilanci degli esercizi successivi, la quale somma altro non è se non l'avanzo di rendita dell'anno di cui si rende conto, cumulato cogli avanzi di rendita degli anni precedenti”. Così si legge nel Saggio dell'impianto scritturale della Congregazione di carità di Perugia, *La contabilità delle Opere pie*, presentato alla Mostra di Ragioneria nell'esposizione Nazionale di Torino, giugno 1884.

¹⁴ Dove, “eseguiti con lodevole sollecitudine i più urgenti e necessari lavori di riadattamento e di ampliamento, approvati dalla Deputazione in conformità delle proposte e dei disegni gratuitamente fatti dall'ex suo fu Presidente Vincenzo Cambi, vi si trasferì la famiglia dei poveri il 23 dicembre del 1865”. Dalla Relazione dell'Avv. I. Bandini, Presidente della Deputazione Amministratrice, *Ricovero di mendicità di Siena*, Siena, ottobre 1891.

Si noti che, in senso generale, per Deputazione si intende l'organo collegiale, formato pertanto da più persone, che assume la funzione di gestire una determinata azienda.

¹⁵ Nel registro dei verbali della Deputazione del Ricovero si legge che nell'adunanza del 24 aprile 1866, sotto la presidenza di Vincenzo Cambi, vengono letti ed approvati gli articoli dello Statuto nei termini in cui sono concepiti. Si delibera [altresi] che detto Statuto vada in vigore il 1° giugno 1866.

completa, definitiva e perpetua solo nel 1875¹⁶.

L'attività che il Pio Ricovero è chiamato ad esercitare è chiaramente delineata nell'art. 2 dello Statuto organico che così si esprime: *accoglie e mantiene colle proprie rendite i poveri di ambo i sessi adulti, nati, ovvero domiciliati in Siena da cinque anni continui e compiti, impotenti al lavoro, immuni da affezioni contagiose, non alienati di mente e privi di parenti che possono mantenerli e sianvi obbligati per legge.*

L'articolo successivo del medesimo Statuto (il n. 3), tuttavia, amplia l'universo dei possibili beneficiari dell'attività dell'ente perché esso *accoglie anche i poveri aventi i requisiti che sopra, nati e domiciliati in altri comuni, dietro il pagamento di una somma stabilita dalla Deputazione amministratrice*¹⁷.

Dopo un primo assestamento legislativo e socio – politico della nostra comunità nazionale si mostrò la necessità di un'attenta revisione del cammino compiuto dalla stessa comunità nei vari campi di intervento sia sociale che economico; così, con il governo Crispi si instaurò un'intensa stagione di rivisitazione legislativa per adeguare le norme esistenti alle già mutate condizioni socio – economiche del Paese, con l'obiettivo di metterlo “al passo” con gli altri Stati europei più consolidati¹⁸.

In effetti, soprattutto nel primo periodo di responsabilità governative, Francesco Crispi promosse significative riforme legislative riguardanti vari campi di attività politico – amministrativa, dall'amministrazione dello Stato (1887), avente lo scopo principale di rafforzare la figura del Capo dello Stato, al governo locale (1888), volta a modificare il sistema elettorale dei sindaci dei Comuni, abbassando, fra l'altro, la soglia del diritto di censo per le elezioni politiche; dalla sanità (1888), istituendo il principio secondo il quale lo Stato è responsabile della salute dei cittadini, al codice penale (1889), con le fondamentali innovazioni dell'abolizione della pena di morte e con il riconoscimento formale del diritto di sciopero, alla giustizia (1889), introducendo nuove forme di tutela dei cittadini rispetto agli abusi amministrativi.

Ma la riforma del periodo crispiano che più interessa per la nostra ricerca è sicuramente

¹⁶ I primi anni '60 del XIX secolo si caratterizzano per ferventi iniziative tendenti a dare solidità patrimoniale e certezza di entrate al Pio Ricovero che ricercava di svolgere la propria attività con pienezza di mezzi in ambienti ariosi e salubri. In effetti, in quel periodo fu notevolmente aumentato il numero dei privati oblatori, dei pii legati, di straordinarie elargizioni, fra le quali “ci piace rammentare una fiera di beneficenza eseguita nel 1862 a cura delle Signore della città, e dalla quale fu reatratta la bella somma di L. 6.143”. Queste iniziative andarono ad aumentare in modo apprezzabile i cespiti del patrimonio del Ricovero e le relative rendite. *Relazione dell'Avv. I Bandini citata.*

¹⁷ Da un punto di vista amministrativo - contabile, pertanto, si distinguevano i ricoverati gratuiti di Siena, fino ad un numero compatibile con il montante delle rendite dell'Opera pia, dai ricoverati a retta, il cui montante nel 1877 era stabilito in L. 4,20 a giornata, indistintamente.

¹⁸ Si trattava di un'esigenza che si avvertiva anche in relazione all'amministrazione delle Opere pie, tant'è che “la necessità sempre più imperiosa di provvedere al riordino delle opere pie, secondo i concetti di una maggiore garanzia per quelle istituzioni, e ad una riforma che meglio si attagli allo spirito dei tempi e delle mutate condizioni sociali, ha indotto il Governo a nominare una Commissione coll'incarico di eseguire un'ampia e particolareggiata inchiesta morale, economica ed amministrativa sulle opere pie del regno, e di studiare e proporre quindi un piano di generale riordinamento più conforme ai loro bisogni; onde con regio decreto del 13 dicembre 1883, sono chiamati a far parte della suddetta commissione i signori: Avv. Comm. Gaetano Brunetti, deputato al parlamento nazionale – Avv. Carlo Buttini, idem – Avv. Prof. Odoardo Lucchini, idem – Cav. Vincenzo Tommasini, senatore del regno” Nota riportata da Ettore Mondini, *Intorno all'amministrazione e contabilità delle opere pie*, in Rivista di Amministrazione e contabilità, Anno IV, num. 1, Como, Gennaio 1884.

quella prodotta nel 1890 - con la legge n. 6972 del 17 luglio (conosciuta, appunto, come “legge Crispi”) ed il relativo Regolamento di attuazione approvato con R.D. 05.02.1891 n. 99, con la quale si trasformano le Opere pie, di cui alla legge del 1862, in Istituzioni Pubbliche di Beneficenza (IPB)¹⁹.

La “nuova” legge non innova significativamente, come vedremo, l'assetto di quegli enti, per quanto riguarda la documentazione contabile di sintesi, ma introduce nella materia dell'assistenza ai meno abbienti un principio etico di fondamentale importanza, cioè quello che come la sanità anche l'assistenza ai bisognosi viene considerata ed inquadrata come una specifica responsabilità dei pubblici poteri²⁰. Per questo motivo tale provvedimento legislativo fu considerato come “legge della giustizia sociale”.

È da notare, tuttavia, che si rendeva comunque necessario un intervento riformatore della precedente legge in materia del 1862, poiché quelle disposizioni avevano mostrato significativi limiti sulla capacità effettiva di controllo pubblico sull'operato degli amministratori delle Opere pie a causa dell'assenza di qualsiasi tutela rispetto ad eventuali abusi²¹.

Ci piace sottolineare come il cambiamento culturale avvenuto in meno di trent'anni in tema di assistenza ai meno abbienti sia veramente di portata straordinaria: quella attività, infatti, non è più delegata alla sola iniziativa privata da sottoporre a controllo amministrativo – contabile,

¹⁹ “Se scopo generico di tutte le istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza è quello di assistere i bisognosi e i poveri, le singole istituzioni differiscono l'una dall'altra per la particolare forma di assistenza da esse esercitata, per cui si possono distinguere varie specie di istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza, senza scendere a una troppo minuta classificazione, ci limitiamo qui a distinguere due grandi classi:

- 1) le istituzioni *senza ricovero*;
- 2) le istituzioni *con ricovero*.

Le prime, che si dicono anche *elemosiniere*, limitano la loro attività all'erogazione di sussidi in denaro o in natura a favore dei poveri.

Le seconde, invece, che si denominano anche istituzioni *ospitaliere*, ospitano i bisognosi, siano essi sani (orfanotrofi, asili di mendicizia, ecc.), siano essi malati (ospedali, case di cura, ecc.). Paolo Emilio Cassandro, *Le gestioni erogatrici pubbliche*, pag.685, Quarta edizione riveduta e aggiornata, UTET, Torino 1979.

La classificazione riportata dal Cassandro sostanzialmente si uniforma a quella proposta dalla Commissione reale d'inchiesta istituita nel 1880, secondo la quale si hanno *Opere pie di ricovero* per l'istruzione e l'educazione, per la cura di malattie, per cure speciali, per la protezione e la tutela dell'infanzia e degli adulti, e *Opere pie che non hanno ricovero*, per elemosine e sussidi, per cure ed assistenze (trasporto di ammalati all'ospedale, seppellimento di mori poveri) e a scopi religiosi, cioè Opere pie di culto e beneficenza e Istituzioni di culto. Commissione Reale d'inchiesta sulle Opere pie, istituita con regio decreto 3 giugno 1880, *Statistica delle Opere pie, dei lasciti di beneficenza fatti nel quinquennio 1881 – 85 e delle spese di beneficenza sostenute dai Comuni e dalle Provincie*, Roma 1886 – 1889.

²⁰ I sistemi di contabilità applicati alle amministrazioni degli istituti di beneficenza in Italia erano, tuttavia, molto vari e disparati sia perché risentivano delle consuetudini vigenti negli antichi stati, sia perché la dottrina non aveva ancora definito il sistema migliore da applicarsi a tali enti, sistema che sarebbe dovuto poi esse sancito da una puntuale disposizione legislativa.

²¹ È proprio tale consapevolezza, oramai diffusa negli ambienti politico – amministrativi nazionali, che già il Collegio dei Ragionieri di Perugia, propose al “terzo congresso nazionale dei ragionieri di Milano un tema di riflessione considerando “che l'unificazione delle forme di contabilità per tutte le opere pie sarebbe necessaria per molte ragioni, in ispecie per dar agio al Governo ed alle Deputazioni provinciali di esercitare, con prontezza, efficacia ed unità di disposizioni, l'alto patronato, la tutela ed il controllo, e per facilitare il mezzo di raccogliere quei dati statistici di cui spesso il ministro abbisogna per norma e giustificazione di nuove disposizioni governative o progetti legislativi”. Riportato da E. Mondini, *Intorno all'amministrazione e contabilità delle opere pie*, op. cit..

ma è anche doveroso impegno dello Stato che promuove, sostiene ed istituisce iniziative finalizzate a tale scopo. Si tratta di una vera e propria rivoluzione culturale, probabilmente promossa anche dalle nuove posizioni maturate nella Chiesa cattolica che trovarono la loro massima espressione nell'enciclica sociale, *Rerum Novarum*, del Pontefice Leone XIII, promulgata il 15 maggio 1891.

Durante l'arco temporale delimitato dalle due leggi più volte ricordate, anche l'attività del Ricovero senese si apre a nuove situazioni di emergenza caritatevole, oltre al tradizionale ricovero dei poveri. Da più parti, in effetti, furono rivolte sollecitazioni alla Deputazione del Ricovero perché si determinasse ad aprire nel Ricovero stesso una sezione separata anche per “i giovanetti, i quali o per mancanza di genitori, o per altre vicissitudini di famiglia, rimanevano privi di assistenza e di educazione, scorrazzanti sulle pubbliche vie, con danno di loro stessi e con pericolo della società. Questi voti furono accolti in massima nel 1886 e vennero solo sanzionati nel 1888, mercé le modificazioni apportate allo Statuto organico del Ricovero ed approvate con R. D. 12 luglio 1888”²².

4.- I documenti di sintesi contabile previsti dalla “legge Rattazzi”

La legge del '62 più volte richiamata, agli articoli nn. 8 e 10 della sezione denominata “*del regime economico e della contabilità delle Opere pie*”, indica espressamente i documenti contabili di sintesi che una qualunque Amministrazione di Opera pia deve predisporre annualmente. Si tratta, in verità, di documenti le cui strutture formale e sostanziale, insieme al loro significato operativo sono oramai acquisiti da tempo all'universo delle conoscenze non solo dei teorici della ragioneria, ma anche degli addetti alla contabilità aziendale e che, pertanto, le disposizioni legislative prevedono con rigore e puntualità²³.

Per prima cosa è necessario che la documentazione predisposta evidenzi, ad una certa data,

²² Lo Statuto organico del 1888 rimase in vigore fino al 1902. In quell'anno ne fu approvato un altro con R. Decreto 20 ottobre per porlo in armonia con le nuove Sezioni, sorte per iniziativa della Deputazione Amministratrice del Ricovero, ossia l'Asilo Giovanetti Abbandonati e l'Ospedale dei Cronici, sezioni che sebbene tenute con amministrazione separata, il Ministero dell'interno volle che fossero erette in Enti Morali. L'Asilo dei Giovanetti Abbandonati, la cui denominazione cambiò in Istituto dei Giovanetti “Luigi di Savoia – Duca degli Abruzzi” con deliberazione del Consiglio di Amministrazione 15/2/1934 autorizzata con Determinazione Sovrana del 29/5/1934 n. 3342, e l'Ospedale dei Cronici, infatti, furono eretti in Enti Morali con R. Decreto 1° agosto 1904, allorché il primo stabilimento aveva già iniziato ad esercitare la propria attività caritatevole dall'anno 1889, mentre il secondo fu costituito dalla Deputazione Amministratrice del Pio Ricovero di Mendicità nell'anno 1897.

L'art. 2 dello Statuto organico dell'Asilo dei Giovanetti Abbandonati così disponeva: *potranno essere ammessi nel Ricovero, ma in convitto ed amministrazioni separate, compatibilmente ai mezzi finanziari che saranno a tal uopo raccolti dalla carità cittadina e specialmente destinati a questo oggetto, i giovanetti poveri abbandonati senesi, non minori di anni 7, né maggiori di sedici compiti, con le norme e discipline da stabilirsi nel Regolamento.*

L'Ospizio Cronici di Siena, d'altra parte, come si può facilmente immaginare, aveva la funzione di *accogliere e curare i malati cronici poveri di ambo i sessi. Per questo motivo l'Ospizio fu suddiviso in due Sezioni: Sezione uomini e Sezione donne.* Art. 1 del Regolamento organico del 1904.

²³ Nell'arco temporale Rattazzi – Crispi il pensiero scientifico dominante in campo ragionieristico è sicuramente quello prospettato da Giuseppe Cerboni. La teoria personalistica dei conti, infatti, viene costruita dal Cerboni, sulle idee anticipatrici di Francesco Marchi, e successivamente consolidate e diffuse dai suoi numerosi allievi, fra i quali ricordiamo Giovanni Rossi, Michele Riva, don Francesco Alberico Bonalumi, Giovanni Massa, Vincenzo Gitti e, ultimo in ordine di tempo, Clitofonte Alberto Bellini.

anche se in forma sintetica, il patrimonio dell'Opera pia, ovvero il sistema della risorse che ha disponibili per l'esercizio della sua attività, ma occorre altresì che essa tracci in modo rigoroso le linee operative e le iniziative che intende realizzare nell'anno avvenire, accompagnando quelle previsioni con i relativi impegni di spesa, compatibili con le entrate che si prevede di incassare nel medesimo arco di tempo. Al termine di ogni periodo amministrativo si dovranno accertare i risultati economico – finanziari realizzati e le iniziative andate a buon fine, nonché dimostrare le variazioni subite dal proprio patrimonio per effetto dell'azione amministrativa.

I documenti di sintesi contabile previsti dalla legge e che l'Amministrazione dell'Opera pia era tenuta annualmente a redigere, pertanto, non potevano che essere i seguenti:

- a) l'Inventario
- b) il Bilancio [cosiddetto] “presuntivo” e
- c) il Conto consuntivo, il quale, opportunamente, si doveva suddividere nel Conto finanziario e nel Conto morale.

a) l'Inventario

Si tratta del tradizionale documento mediante il quale è resa evidente la struttura quali – quantitativa del patrimonio di un qualunque ente aziendale e a tale fine l'art. 8 della legge del '62 stabilisce espressamente che

“Le Amministrazioni delle Opere pie dovranno avere un esatto inventario di tutti gli atti, documenti, registri ed altre carte che costituiscono il loro archivio, e di tutti i beni mobili ed immobili ad essa spettanti”²⁴.

La formulazione dell'articolo di legge richiede di effettuare alcune considerazioni di natura sostanziale e formale. È da sottolineare, in particolare, il carattere dell'esattezza, cioè della precisione, nella tenuta di qualunque carta riguardante l'amministrazione dell'Opera pia, sia a carattere legale (atti e documenti) che epistolare (altre carte), ma anche contabile (registri).

I documenti, tuttavia, non sono tenuti nell'archivio per far bella mostra di sé, ma perché l'esattezza e la precisione scrupolosamente adottate nella loro tenuta si rifletta nella trascrizione e nella memorizzazione degli eventi, di qualunque natura, che abbiano riguardato l'attività dell'Opera pia, senza far trascorrere del tempo inutilmente fra il verificarsi dell'evento e la sua trascrizione negli appropriati documenti riepilogativi²⁵.

Un'altra considerazione sul contenuto del testo dell'articolo si riferisce al fatto che per il legislatore ottocentesco l'attività di inventariazione si estrinseca su due livelli o su due campi, ovvero:

- a) la tenuta di un puntuale e corrente “archivio”, concernente gli atti, i documenti, i registri e le altre carte riguardanti l'amministrazione dell'Opera pia: si potrebbe denominare

²⁴ Anche il Regolamento in esecuzione della legge si esprime all'art. 7 nello stesso modo: “L'inventario,...., conterrà una descrizione sommaria e ordinata dei titoli, degli atti, dei registri e di ogni altro documento dai quali risulta del patrimonio dell'Opera pia”.

²⁵ Come richiesto dal secondo comma del medesimo art. 8. La formulazione legislativa è la seguente: “Quest'inventario, tenuto sempre in corrente per le variazioni, sarà riscontrato in contraddittorio quando avvengono cambiamenti di amministrazione”; si tratta della diligente tenuta del cosiddetto “archivio corrente”.

“Inventario documentale” (delle carte) e

- b) la redazione in un “Inventario materiale”, cioè di un documento dimostrativo della consistenza quali – quantitativa del patrimonio dell'Opera stessa e delle sue successive variazioni²⁶.

Un'ultima considerazione riguarda l'estensione attribuita dalla legge del '62 all'Inventario patrimoniale che, ad una prima e superficiale lettura del testo, sembrerebbe limitata ai soli beni mobili e immobili di proprietà dell'ente, senza prevedere, pertanto, l'esposizione nel documento delle correlate passività patrimoniali, né, tanto meno, delle attività immateriali. Si tratta di una “dimenticanza” facilmente superabile, poiché dovendo l'inventario esporre necessariamente l'insieme sistemico dei cespiti patrimoniali, il documento che lo rappresenta non può limitarsi alla sola esposizione di quelli attivi e dimenticare i debiti contratti dall'ente medesimo ed inerenti l'amministrazione delle esistenti attività patrimoniali, siano esse materiali che immateriali²⁷.

D'altra parte, il successivo art. 10, sul quale ci soffermeremo più avanti, nel richiamare espressamente la compilazione del Conto consuntivo, prevede la redazione dello *stato attivo*, ma anche di quello *passivo* del patrimonio dell'ente, ciò implica, senza alcun dubbio, che anche l'Inventario debba avere la stessa struttura, altrimenti fra i due documenti contabili esisterebbe una asimmetria compilativa che è quanto di più assurdo si possa immaginare.

Poiché l'Inventario è il documento che espone sinteticamente la configurazione sistemica quali – quantitativa delle masse patrimoniali dell'ente è naturale che di tale composizione ed entità debba essere informata l'autorità di riferimento, ovvero il Prefetto della Provincia in cui ha sede l'Opera pia, il quale è tenuto ad inoltrare copia del documento al Ministero dell'Interno.

Questa disposizione avalla il controllo pubblico sull'attività delle Opere pie gestite da enti privati, enfatizzando il carattere di fondo della legge razziana sul quale ci siamo già

²⁶ Del resto, il termine “inventario” deriva dal latino “inventarium” e, quindi, “invenire” che significa “trovare, scoprire, rintracciare” Con esso si indica il “documento” che porta il suo nome, ma anche il “processo” o “procedimento” mediante il quale si giunge alla compilazione del documento medesimo. Giuseppe Catturi, *Teorie contabili e scenari economico – aziendali*, sec. ediz., pag. 55, Cedam. Padova 1997. Così, in senso generale, per inventario si intende la rilevazione, enumerazione e descrizione di singoli oggetti, documenti e beni esistenti in un momento determinato in un dato luogo. Cosicché, “la determinazione piena dei componenti di un patrimonio particolare in un dato istante, o di una parte di quei componenti, o di un aggregato qualunque di beni economici, che debbono per una ragione quale si voglia considerarsi riuniti in un tutto, costituisce ciò che dicesi “inventario” di quel patrimonio o di quella porzione sua o di quei beni”. Fabio Besta, *La Ragioneria*, sec. ediz., vol II, pag. 1, Casa Editrice Vallardi, Milano 1909.

²⁷ In effetti, il Regolamento in esecuzione della legge, all'art. 7, richiama genericamente il “patrimonio” dell'Opera pia, considerandolo, pertanto, nella sua interezza attiva e passiva, estendendo così il contenuto del documento rispetto a quanto risulta dalla formale lettura del solo articolo di legge. Le note esplicative alla legge, tuttavia, rammentano che lo scopo dell'inventario essendo essenzialmente quello di rappresentare la consistenza del patrimonio dell'Opera pia e le successive sue variazioni dovrà essere diviso in tre parti: 1. Mobili; 2. Immobili e rendite d'ogni specie e 3. Passività patrimoniali. *La legge sulle Opere pie 3 agosto 1962 ed il relativo Regolamento con Note istruttive e commenti* per Carlo Beltrami, pag. 20 in nota, Tipografia Giuseppe Campagno, Saluzzo 1871.

La successiva legge di riordino del settore della beneficenza, approvata dal Parlamento nel 1890, cioè la legge Crispi, come vedremo, colma la lacuna formale appena evidenziata e presente nel provvedimento legislativo del 1862.

soffermati²⁸.

Ed è ancora il Regolamento citato che sollecita gli amministratori ad adottare specifiche modalità di tenuta formale dei registri relativi alla consistenza ed alle variazioni subite dai cespiti patrimoniali nel corso dell'anno di riferimento.

b) il Bilancio “presuntivo”²⁹

Si tratta del documento contabile che assume la massima importanza operativa, poiché esso costituisce guida e vincolo per l'attività che l'Amministrazione dell'Opera pia intende realizzare nel futuro esercizio³⁰.

I dati quantitativo – monetari di cui si compone il documento sintetizzano, infatti, le iniziative che dovranno essere assunte per consentire all'ente di raggiungere il fine per il quale è stato generato e di mantenere efficiente ed efficace la struttura organizzativa di cui si compone, premessa indispensabile al raggiungimento degli obiettivi operativi che ad esso sono stati assegnati.

Poiché per tutti i fatti amministrativi assumono rilevanza i correlati movimenti di denaro (si rammenti che il sistema contabile adottato dalle Opere pie è a base finanziaria), nel Bilancio di previsione si ritiene di suddividere quei movimenti in relazione alla loro periodicità, riportando i montanti delle entrate ordinarie, nel titolo I, e di quelle straordinarie nel titolo II (ma anche le rendite in natura) ed i montanti delle spese anch'esse suddividendole in ordinarie e straordinarie, in due distinti titoli³¹.

Passando ad analizzare la struttura sostanziale del Bilancio “presuntivo” possiamo notare che, secondo la loro natura, le fonti delle risorse da impiegare nell'esercizio dell'attività

²⁸ Non è la sola disposizione di controllo legale – amministrativo sull'attività delle Opere pie, ma su tale specifico argomento ritorneremo in dettaglio più avanti.

²⁹ La corrente dizione del documento è “Bilancio preventivo” o “di previsione”. Nel linguaggio aziendale “presuntivo” e “preventivo” si possono ritenere sinonimi, ma fra i due termini possiamo cogliere una sottile differenza culturale che testimonia un diverso approccio alla conduzione delle aziende. “Presuntivo”, infatti, è quanto si può ritenere e prevedere sulla base della consuetudine e delle circostanze, mentre il “preventivo”, oltre ad indicare il documento contabile elaborato dall'amministrazione dell'ente aziendale in relazione alle attività che intende realizzare nell'anno avvenire, implica di considerare non solo attività routinarie, correnti, di semplice trascinarsi, ma iniziative anche straordinarie ed a carattere innovativo. Nel “preventivo”, in definitiva, vogliamo cogliere un atteggiamento proattivo dei gestori, mentre nel “presuntivo” essi si limitano a trascinarsi nel futuro prossimo quanto accaduto nel recente passato. Ciò che risulta sottostante alla dizione “preventivo”, tuttavia, non sempre è verificabile nella realtà odierna, nel senso che le amministrazioni, soprattutto quelle pubbliche, si adagiano sulla consuetudine nell'ipotizzare prossimi andamenti gestionali, senza immaginare possibili ed auspicabili cambiamenti operativi.

³⁰ A tale proposito così scriveva Alipio Rossi: “Il bilancio è un prospetto sul quale vengono precalcolate le rendite e le entrate delle quali si potrà disporre, ed i carichi e le spese che si dovranno sostenere in un periodo di tempo determinato. È della massima importanza ed utilità, poiché segna i limiti entro i quali deve svolgersi l'amministrazione, ed è tanto migliore quanto più l'impostazione delle somme si approssima alla vera importanza dei fatti amministrativi”. Alipio Rossi, *I bilanci delle Opere pie*, in *Rivista di Amministrazione e contabilità*, Anno VI, Num. 11, Como, novembre 1886.

³¹ Nelle norme tendenti ad agevolare la redazione del Bilancio preventivo si precisa che “le rendite in natura, oltre ad essere iscritte dal lato delle entrate dovranno essere riportate, per lo stesso ammontare, anche nella sezione delle spese”, in modo che, oltre ad evidenziarne l'esistenza, si neutralizzi il loro effetto sul documento e sul risultato previsto che devono rimanere rigorosamente di natura finanziaria. Si veda di Carlo Beltrami, *La legge sulle Opere pie 3 agosto 1862 ed il relativo Regolamento con note istruttive e commenti*, op. cit., pag. 20.

dell'ente si concretizzano essenzialmente in *rendite patrimoniali ed extra - patrimoniali*. Quest'ultime possono aver origine:

- dalle pensioni (eventuali) corrisposte dai ricoverati non abbienti;
- dai proventi derivanti dal lavoro dei ricoverati o dalle farmacie aperte negli ospedali;
- dai sussidi e contribuzioni fisse erogate da enti privati o pubbliche amministrazioni;
- da elemosine, oblazioni e sussidi erogati da soggetti privati.

Non potevamo accertare una diversa situazione gestionale, trattandosi, le Opere pie, di enti che esercitavano attività caritatevole! Così, la loro amministrazione si sviluppava essenzialmente su due direttrici: la ricerca continua di oblazioni, indipendentemente dalla loro fonte, e l'attenta gestione del proprio patrimonio da salvaguardare nella sua composizione quali – quantitativa e addirittura da incrementarla.

È interessante notare come rifacendosi all'art. 15 del Regolamento emanato in applicazione della legge del '62, si presentino due annotazioni che hanno grande rilevanza gestionale, perché esprimono attenzione amministrativa e sensibilità al buon governo che anche gli attuali gestori della cosa pubblica dovrebbero sempre assumere³².

La prima annotazione riguarda l'attenzione che il montante delle entrate ordinarie previste nel Bilancio “presuntivo” non solo siano sufficienti a coprire le spese ordinarie, ma si debba auspicare un loro surplus da destinare, eventualmente, a qualche spesa straordinaria.

L'altra annotazione riguarda il fatto che se l'ente prevede una qualche dismissione patrimoniale nell'anno avvenire, l'ammontare dell'entrata che si suppone di incassare non debba essere utilizzata a copertura delle spese ordinarie, ma destinata a sostenere spese straordinarie di investimento patrimoniale, in modo da mantenere inalterato il flusso annuale delle rendite a beneficio dell'attività dell'ente³³.

La tradizione ragionieristica e la norma regolamentare richiedono che tanto le entrate quanto le spese esposte nel Bilancio “presuntivo”, nell'ambito dei due titoli, dovranno essere formalmente suddivise in capitoli, secondo la loro natura, e quest'ultimi in articoli per meglio dominare e controllare le singole vicende amministrative dell'ente³⁴.

³² Si veda di Carlo Beltrami, *La legge sulle Opere pie 3 agosto 1862 ed il relativo Regolamento con note istruttive e commenti*, op. cit., pag. 20.

³³ Si tratta di una norma comportamentale acquisita consapevolmente dalle amministrazioni delle Opere pie, tanto era diffusa negli ambienti ragionieristici. Il Collegio dei Ragionieri di Perugia, infatti, tiene a precisare “che scopo delle Opere pie non è quello di aumentare il loro patrimonio, ma di conservarlo nella sua originaria entità, quantunque per ragione dei fatti amministrativi che avvengono possa subire delle modificazioni in quanto si riferisce alla qualità dei beni che lo costituiscono e possa essere suscettibile di un aumento di reddito per migliori e più razionali reinvestimenti di capitali”. Riportato da E. Mondini, *Intorno all'amministrazione e contabilità delle opere pie*, op. cit..

³⁴ È naturale che analoga formale suddivisione è prevista anche per il Conto consuntivo, in modo da consentire all'Amministrazione e agli enti di controllo interni ed esterni all'Opera pia di effettuare le indispensabili analisi sulle differenze che si saranno verificate fra i montanti delle previsioni e quelli delle realizzazioni. Trattando di Bilancio presuntivo, il Regolamento denomina *Attivo* la parte relativa alle entrate e *Passivo* quella delle spese. Si tratta di denominazioni che richiamano più specificatamente la struttura del patrimonio aziendale e che appaiono usate impropriamente nel Bilancio presuntivo. Con probabilità si tratta di un riferimento al fatto che le previsioni delle entrate giocano un ruolo positivo, ovvero aumentativo e, quindi, attivo sul patrimonio dell'ente, mentre le spese previste hanno un effetto negativo, ovvero diminutivo e, quindi, passivo sul medesimo patrimonio.

c) il Conto consuntivo

Al termine di ogni periodo amministrativo occorre che l'Opera pia verifichi e comunichi all'autorità di riferimento le iniziative che essa ha assunto, correlandole a quelle previste ad inizio d'anno, insieme all'ammontare delle risorse finanziarie impiegate nella realizzazione delle iniziative medesime. Per questo motivo è richiesto di redigere un documento riepilogativo dell'attività svolta nell'anno appena trascorso, cioè il Conto consuntivo, il cui contenuto è puntualmente indicato dal secondo comma dell'articolo n. 10 della legge più volte ricordata, il quale, infatti, così si esprime:

Il conto consuntivo annuo dovrà mostrare distintamente l'entrata e l'uscita di cassa, le rendite e le spese, lo stato attivo e passivo colle sopravvenute mutazioni.

La formulazione dell'articolo di legge appena riportato induce ad alcune osservazioni che appaiono di particolare rilevanza.

La prima osservazione riguarda la struttura del documento, la quale sembra anticipare significativamente quella del Bilancio di esercizio di comune accettazione.

“*Lo stato attivo e passivo colle sopravvenute mutazioni*”, in effetti, non è altro che la configurazione della Situazione Patrimoniale che ogni azienda è tenuta oggi a redigere al termine di un qualunque periodo amministrativo. Ma vi è di più nel senso che l'indicazione delle “*sopravvenute mutazioni*” nei montanti dei cespiti patrimoniali è una richiesta che ha una sua particolare valenza informativa e che solo di recente è stata comunemente adottata nella redazione della Situazione Patrimoniale delle aziende. Si tratta, cioè, come sappiamo, di presentare su colonne diverse e accostate, a lato della distribuzione qualitativa delle risorse patrimoniali, il montante di ogni cespite, così come è stato verificato all'inizio del periodo amministrativo e quello constatato alla fine del medesimo periodo, ed in una terza colonna evidenziare le differenze verificatesi nei montanti di ciascun cespite patrimoniale, come risultano dal confronto fra quelli documentati nei momenti estremi del periodo preso in considerazione. Si tratta, pertanto, di comunicare al lettore del documento un'immediata informazione sull'entità delle variazioni subite dagli elementi del patrimonio dell'ente, salvo leggere in un altro documento le motivazioni di quelle modifiche³⁵.

Il regolamento per l'applicazione della legge precisa all'art. 15 che “*Net titolo primo dell'Attivo del bilancio si imposteranno le rendite accertate provenienti da titoli del debito pubblico, dalla locazione di terreni, dall'appigionamento di edilizi, da censi, dall'impiego de' capitali, dai legati, dal prodotto delle pensioni, delle manifatture e delle farmacie, ed ogni altro provento fisso tanto in danaro che in generi.*

Nel titolo secondo dello stesso attivo si riporteranno gli avanzi di cassa degli anni precedenti, gli arretrati di qualunque specie, il prodotto di tagli straordinari di boschi, le oblazioni e limosine, ed ogni altro cespite eventuale di entrata”. Mentre all'art. 16 lo stesso Regolamento stabilisce che “*Nel titolo primo del Passivo del bilancio saranno impostati i pesi intrinseci d'ogni Opera pia, ossia le spese di amministrazione ordinaria, gli stipendi degli impiegati, le contribuzioni, i canoni passivi, le manutenzioni dei fondi, le spese di culto e quelle che vi abbiano analogia o dipendenza, le spese di beneficenza ed ogni altra spesa ordinaria destinata all'andamento regolare dei servizi dell'Opera pia o stabilita in modo continuativo da leggi o regolamenti particolari e che si riproduce annualmente per uno stesso o per analogo oggetto.*

Nel titolo secondo dello stesso passivo si riferiranno le spese relativo a nuovo costruzioni od a riparazioni di grossa manutenzione, allo acquisto di stabili, all'impiego od alla restituzione di capitali, ed altre spese simili che ordinariamente non si riproducono”.

³⁵ Si tratta, come vedremo, del Conto morale.

D'altra parte, l'indicazione *dell'entrata e dell'uscita di cassa*, così come sono avvenute per i pagamenti e le riscossioni verificatesi nell'anno appena trascorso, ma soprattutto l'esposizione delle *rendite* godute e delle *spese* sostenute è, in quest'ultima parte, una prima approssimativa configurazione del documento che conosciamo come Conto economico.

In realtà, l'esposizione nel Consuntivo dei movimenti di cassa avvenuti nel periodo amministrativo risente del sistema contabile adottato dall'ente che abbiamo preso in considerazione, il quale, lo ribadiamo, è essenzialmente a base finanziaria. L'esclusivo ammontare di quei movimenti, pertanto, rappresenta, in modo più specifico, il documento che oggi conosciamo come Rendiconto finanziario.

Tuttavia, la disposizione in relazione alla quale occorra rendere evidenti i montanti delle *rendite*, sia in denaro che in natura, e delle *spese* introduce nel Conto consuntivo una dimensione economica che sarà successivamente enfatizzata con la proposta di redazione annua del conto riepilogativo delle *Spese e Perdite* e delle *Rendite e Profitti* che le aziende di produzione dovranno redigere per dimostrare il risultato economico da esse conseguito nel periodo amministrativo considerato³⁶.

Nella pratica redazione, il Conto consuntivo delle Opere pie si componeva di due distinti documenti: il Conto finanziario o materiale, redatto dal tesoriere dell'ente, al quale si accompagnava il Conto morale compilato, invece, direttamente dalla Deputazione Amministratrice.

c/1) il Conto finanziario

Questo documento contabile è un vero e proprio Rendiconto finanziario così come oggi viene redatto dalle aziende che fabbricano beni od apprestano servizi, anche se comprende alcune rilevanze economiche di cui abbiamo già scritto.

La sua struttura formale risulta necessariamente identica a quella del Bilancio preventivo e, pertanto, vi compaiono, oltre alle entrate ordinarie anche quelle straordinarie e le entrate eventuali.

Le entrate sono suddivise in titoli, e questi in capitoli e ancora più in dettaglio in articoli, con l'esatta indicazione dei residui attivi³⁷.

In colonne specifiche, infatti, si richiede di riportate i montanti indicati nel Bilancio di previsione, le somme riscosse e quelle rimaste da riscuotere, le quali, appunto, formano i

³⁶ La conversione del sistema contabile aziendale su base finanziaria ad uno su base materiale/economica si ha con l'affermazione nel mondo degli studi ragionieristici della teorica bestana che nell'universo delle aziende private supera ed emargina quella personalistica/cecarboniana adottata della Pubblica Amministrazione fino alle soglie del XX secolo. Il trascorrere del tempo, tuttavia, non ha consentito alle aziende di cui agli enti politico - amministrativi di adottare con convinzione un sistema contabile a base patrimoniale/economico, divenuto comune elemento culturale delle aziende private. Ciò dipende dalla naturale ritrosia al cambiamento diffusa nel personale addetto all'erogazione dei pubblici servizi, ma anche alla pressante esigenza di quelle aziende di disporre di mezzi finanziari sufficienti ad alimentare le fonti di uscite di denaro alle quali devono attingere per supportare l'erogazione dei servizi medesimi. Tutto ciò “annebbia” la dimensione economica della gestione delle aziende pubbliche, privilegiando il contingente ed il sopperire alla pressione del pagare beni e servizi acquistati e goduti.

³⁷ I residui attivi sono somme di cui l'ente ha accertato il diritto ad incassare, ma che al termine del periodo amministrativo sono rimaste da riscuotere, costituendo, pertanto, un credito contabile dell'ente verso terzi. Si tratta, pertanto, di entrate pertinenti all'esercizio in corso che tuttavia saranno riscosse durante l'esercizio successivo.

residui attivi. Sono altresì predisposte colonne con l'indicazione delle somme riscosse in montanti superiori alle previsioni di Bilancio e quelle non riscosse perché risultate non esigibili.

Per quanto riguarda le spese sostenute nel periodo amministrativo si prospetta ancora l'utilizzo di distinte colonne per separare momenti e fatti inerenti la loro gestione. Si evidenziano, pertanto, separatamente l'ammontare delle spese come da Bilancio di previsione, le relative variazioni, le somme stornate da un capitolo all'altro, le spese sostenute con i pagamenti effettuati e quelli rimasti da effettuare e che, pertanto, generano residui passivi³⁸.

L'interdipendenza fra l'aspetto economico e quello finanziario dei fatti amministrativi si riscontra nel fatto che, ad esempio, correlativamente al sostenimento di una spesa per l'acquisto di beni o servizi, da parte dell'ente aziendale, si può avere un'uscita di cassa, ma anche la nascita di un debito (il residuo passivo), evidenziando così la non coincidenza fra le dinamiche economiche (il sostenimento della spesa, ma anche il possibile conseguimento di una rendita) e quelle strettamente finanziarie (le uscite e le entrate di cassa, ovvero i pagamenti e le riscossioni).

Il Regolamento richiede che il Conto finanziario venga chiuso con il seguente prospetto riepilogativo:

entrate riscosse e previste in bilancio	L.
uscite pagate	“

fondo di cassa (che potremmo denominare Avanzo finanziario liquido)	L.
+ residui attivi	“

totale a carico del tesoriere	L.
– residui passivi	“

rimanenza	L.

La “rimanenza” è da intendersi come un vero e proprio “Avanzo di amministrazione” il cui ammontare dovrà essere applicato al Bilancio di previsione dell'esercizio successivo, ovvero considerarla come fattore incrementativo delle entrate di competenza dell'anno venturo³⁹.

c/2 Il Conto morale

³⁸ I residui passivi sono somme che l'ente si è impegnato a pagare, ma che al termine del periodo amministrativo sono rimaste da erogare, costituendo, pertanto, un debito contabile dell'ente verso terzi. Si tratta, pertanto, di uscite pertinenti all'esercizio in corso che tuttavia saranno pagate durante l'esercizio successivo.

³⁹ Si noti che il “totale a carico del tesoriere” difficilmente può risultare negativo, poiché una simile situazione finanziaria starebbe a significare che il tesoriere stesso, nel periodo considerato, avrebbe effettuato pagamenti di ammontare superiore alle riscossioni, facendo credito all'ente al quale rivolge i servizi di polo dei movimenti finanziari. La negatività della “rimanenza” potrebbe verificarsi allorquando i residui passivi risultassero molto elevati per effetto di eccessivi pagamenti che, pur dovuti in relazione a spese sostenute, sono stati rinviati al futuro per mancanza di denaro disponibile. Un simile Disavanzo di amministrazione, allora, costituirebbe la prima posta del Bilancio di previsione nella sezione delle spese.

I dati quantitativo – monetari esposti nel Conto finanziario, indipendentemente dalla rilevanza dei loro montanti, devono essere accompagnati da informazioni aggiuntive in modo da rendere esplicite e comprensibili le motivazioni del loro manifestarsi e permettere agli enti di controllo interni ed esterni al perimetro dell'Opera pia di formulare un consapevole giudizio di approvazione o meno non solo delle risultanze finanziarie e patrimoniali che emergono dal documento contabile, ma soprattutto dell'attività esercitata dall'Amministrazione nell'anno appena trascorso e che solo traspare dai montanti monetari evidenziati nello stesso documento. Insomma, occorre “far parlare” i dati quantitativo – monetari per risalire ai comportamenti assunti dall'ente aziendale e ciò è reso possibile solo accompagnando quei medesimi dati con informazioni che si possono trarre dalla documentazione giacente in archivio.

Per questo motivo la Deputazione Amministratrice dell'Opera pia è tenuta a redigere, a complemento del Conto finanziario, un Conto morale, nel quale esporre le iniziative assunte nell'anno di riferimento e l'esito ottenuto non solo in relazione ai possibili investimenti o disinvestimenti realizzati, ma anche alle iniziative benefiche adottate.

Il Conto morale, altresì, dovrà rendere esplicite le motivazioni che hanno condotto a contabilizzare delle variazioni nei montanti di entrata e di uscita, rispetto ai valori iscritti originariamente nel Bilancio di previsione, e quelle che hanno prodotto la minore riscossione delle entrate previste e accertate, generando, pertanto, i residui attivi, oppure i minori pagamenti effettuati rispetto alle spese sostenute, rilevando, per conseguenza, i residui passivi.

L'ampiezza informativa del Conto morale che l'Amministrazione dell'Opera pia è tenuta a redigere assume un perimetro ben maggiore rispetto alla sola individuazione delle cause dei dati evidenziati nel Conto finanziario. Il contenuto di quel documento, infatti, si allarga a dettagliate informazioni sulla comunità delle persone che compongono l'organizzazione dell'Opera pia, soffermandosi nel descrivere le modalità di esecuzione delle funzioni esercitate dal personale dell'Opera pia, impiegati e inservienti, a formulare giudizi sulla tenuta dei libri e dei registri che compongono l'archivio, nonché esprimendosi sulla congruità della cauzione richiesta al Tesoriere e su ogni altro aspetto che riguarda il funzionamento della stessa Opera pia: buona e responsabile amministrazione dei beni disponibili, efficacia nel raggiungimento del fine assistenziale, regolare tenuta delle scritture contabili e dei libri ausiliari, etc..

La descrizione che abbiamo effettuato circa i documenti e gli adempimenti contabili che per legge le Opere pie sono tenute ad adottare, nonché le relazioni fra gli organi che ne hanno la responsabilità possono essere opportunamente schematizzate nel modo seguente (fig. 1):

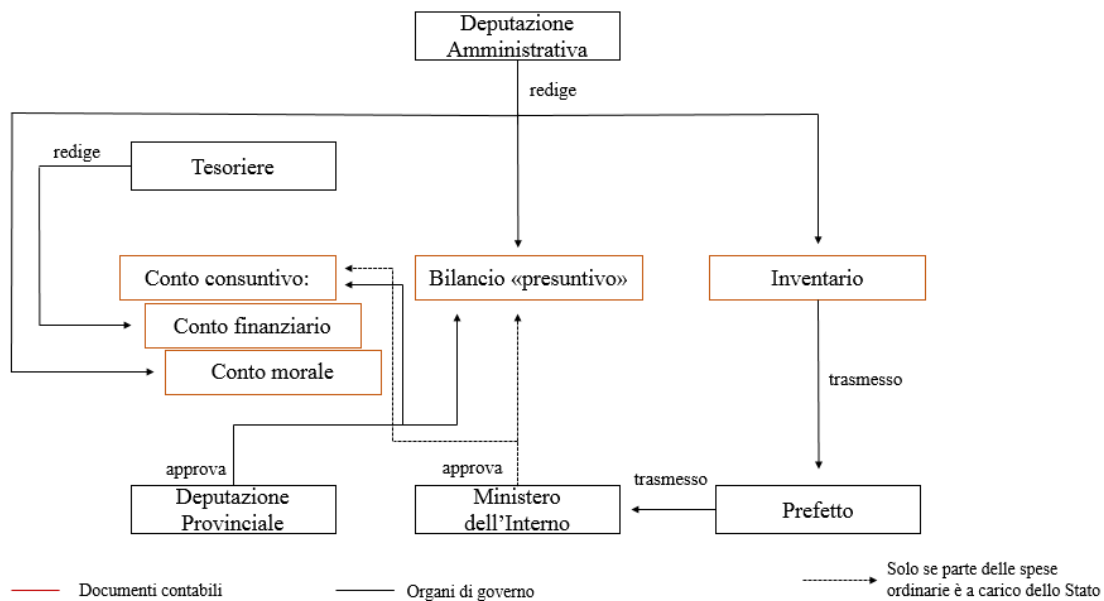


fig. 1 - Il Sistema contabile delle Opere pie previsto dalla Legge 3 agosto 1862 (ns. elaborazione)

Quelle medesime considerazioni consentono di trarre una riflessione di sintesi che appare significativa. In effetti, non dobbiamo dimenticare che la nostra attenzione si pone agli inizi dell'Unità d'Italia e che da allora nel panorama scientifico – operativo del nostro Paese si sono susseguite ed affermate dottrine aziendali, metodologie contabili, disposizioni legislative che via via hanno perfezionato concettualmente e formalmente i documenti di cui si compone il Bilancio di esercizio delle aziende, ma che già trovano, a nostro parere, la loro iniziale composizione e struttura nelle disposizioni legislative di metà ottocento, sulle quali ci siamo intrattenuti.

A ben guardare, il Conto finanziario richiesto alle Amministrazioni delle Opere pie dalla legge del 1862 appare come la composizione “in nuce” di documenti contabili di sintesi che oggi hanno una loro individualità e specificità, ovvero del Rendiconto finanziario, del Conto economico e della Situazione patrimoniale di una qualunque azienda che operi ai nostri giorni e come oggi li conosciamo, mentre il Conto morale rappresenta una vera e propria Relazione degli amministratori che accompagna il documento contabile del Bilancio di esercizio, evidenziando gli interventi realizzati, le linee operative adottate, le difficoltà gestionali incontrate e quelle superate, nonché gli obiettivi operativi raggiunti nella conduzione dell'azienda nell'anno appena trascorso.

Niente si improvvisa, poiché la situazione vissuta in un qualunque momento storico e le istituzioni che la caratterizzano sono sempre conseguenza e sintesi di un processo di sviluppo che ha origine più o meno lontana nel tempo e di cui, talvolta, stentiamo nell'individuare i prodromi per le difficoltà che incontriamo nel calarci in differenti dimensioni culturali rispetto a quelle che viviamo e nel percepirne i cambiamenti avvenuti nel tempo.

5.- ...e la loro adozione nell'amministrazione del Ricovero di Mendicità in Campansi

La ricerca dei documenti contabili di sintesi amministrativa, testimonianza di vita del Campansi nella seconda metà dell'ottocento, è stata particolarmente difficoltosa, soprattutto per quanto riguarda il periodo 1862-'90. Ciò è dovuto al fatto che l'archivio storico dell'ente relativo a quel periodo ha subito numerosi traslochi e ad ogni trasferimento delle carte si sono persi documenti contabili ora di uno ora di un altro anno⁴⁰.

Nonostante le difficoltà sopra accennate abbiamo rinvenuto alcuni documenti contabili che non permettono di tracciare una serie storica continua, ma che comunque testimoniano momenti di vita del Campansi che riteniamo sicuramente interessanti. Si tratta, talvolta, non di documenti originali, ma di elaborazioni statistiche effettuate su quei medesimi documenti. Ciò significa che l'autore di quelle elaborazioni, nel momento in cui le ha effettuate, ha avuto disponibili le carte originali che successivamente si sono perse.

Di sicuro interesse risultano i documenti contabili prodotti dal Ricovero di MendicITÀ senese al termine del 1864, ovvero prima che l'amministrazione adottasse la nuova struttura formale di quei medesimi documenti a seguito della legge Rattazzi del 1862 e soprattutto del relativo Regolamento⁴¹.

Si tratta di documenti formalmente semplici e di rapida consultazione, poiché l'amministrazione dell'ente si svolge su poche direttrici operative, tutte concentrate nell'assistenza ai ricoverati e nella ricerca giornaliera di risorse finanziarie che supportassero l'attività dell'ente medesimo, dal momento che scarsi erano i frutti del proprio patrimonio sui quali fare affidamento certo e continuo.

Il Conto consuntivo finanziario redatto al termine del 1864 si presenta, infatti, nel modo seguente:

⁴⁰ Ciò che oggi appare disponibile è abbandonato alla rinfusa in un magazzino su pancali che rendono difficile la ricerca e la consultazione delle poche carte rimaste relative al secolo XIX, perché accatastate con documenti del secolo successivo che si riferiscono a reperti medici e cartelle cliniche dei ricoverati, ad atti di concorsi per l'assunzione di personale, a registri delle deliberazioni del Consiglio di Amministrazione, a registri di cassa, etc..

⁴¹ Il Regolamento per l'esecuzione della Legge 3 agosto 1862 sull'Amministrazione delle Opere Pie fu approvato con il Regio Decreto n. 1007 del 27 novembre 1862.

ENTRATA			
1	Resto di Cassa al 31 Dicembre 1863 L.	536,	63
2	Dalle Contribuzioni ordinarie a contanti.	23606,	42
3	Dalle Oblazioni a Generi valutate.	321,	41
4	Da una Oblazione straordinaria.	40,	00
5	Da alimenti rimborsati.	147,	56
6	Dalle Benefiziate ai Teatri e Feste da Ballo	1907,	25
7	Da Capitali incassati per Legati	1005,	47
8	Dai Biglietti del Capo d' Anno	106,	88
9	Fruttato e Rendita dei Legati pii.	2282,	90
10	Dalle Elemosine di Prediche alla Metropolitana in Avvento e Quaresima	68,	83
11	Fruttato dell' Orto	142,	84
12	Rendita e fruttato dei Capitali propri	1909,	60
13	Retratto di cenci venduti	3,	13
14	Oblazione dal Monte dei Paschi	10000,	00
	Detta dal Comune di Siena	4000,	00
	Detta dei Comuni del 3. ^o di Città e 3. ^o di S. Martino	504,	00
15	Da Entrate diverse cioè		
	Dalla Guardia Nazionale di Siena per residuo di accetto fatto per l' ucciso Musicante militare.	35,	67
	Vendita di Pozzi neri	95,	00
16	Dall' Amministrazione, Salari dei ragazzi.	319,	14
	Somma L.	47032,	73

Come possiamo notare immediatamente, le entrate vengono esposte nel documento appena presentato in modo spurio, senza procedere ad alcun loro raggruppamento per tipologia di fonte o periodicità di conseguimento, passando dalle "oblazioni di privati" al "rimborso degli alimenti", dai "frutti per l'investimento di propri capitali" al denaro raccolto per contribuzioni volontarie durante il verificarsi in città di eventi particolari o realizzato con la vendita di "cenci" e di "pozzi neri", per elencare, in ultimo, le "oblazioni di pubbliche amministrazioni" quali la Banca Monte dei Paschi, il Comune di Siena e perfino quelle effettuate dal 3° di Città e da quello di S. Martino fino ad evidenziare i "salari percepiti dall'amministrazione per il lavoro reso all'esterno dai ragazzi ricoverati" o le "entrate riscosse per la vendita dei frutti dell'orto"⁴².

In verità, non si perde occasione per raccogliere fondi da destinare al mantenimento del Pio Ricovero: rappresentazioni teatrali, feste da ballo, biglietti (per una lotteria) del "Capo

⁴² In quel periodo la Banca Monte dei Paschi versava annualmente al Pio Ricovero senese un'oblazione di L. 10.000, mentre quella del Comune di Siena ammontava L. 4.000.

Si noti inoltre che la città di Siena, già dall'alto medioevo, è suddivisa idealmente all'interno delle sue mura in tre parti, cioè in tre terzi, all'interno dei quali si sviluppano i territori delle contrade. Le loro denominazioni erano e sono ancora oggi le seguenti: terzo di Città, terzo di S. Martino e terzo di Camollia. La suddivisione territoriale era una soluzione organizzativa per meglio reclutare i soldati a difesa della città, ma anche per disputare agonisticamente antichi giochi anteriori al Palio.

d'Anno", elemosine raccolte durante le "Prediche alla Metropolitana in Avvento e Quaresima". Si tratta di occasioni che consentono alla comunità senese di mostrare il proprio attaccamento all'istituzione cittadina e soprattutto di rendere palese il sentimento di carità e di solidarietà che la contraddistingue.

Anche le uscite dell'anno vengono elencate senza alcuna ripartizione relativamente alla causa del loro sostenimento; l'unica indicazione è quella che suddivide le spese per il "mantenimento dello stabilimento", sia concernenti il vitto ed il vestiario dei ricoverati, ma anche la remunerazione degli impiegati e degli inservienti dell'ente, nonché le "spese per il mantenimento di stabile", da quelle extra-stabilimento, come le "spese per l'orto", per la "lavorazione di canape" o per l'impiego in investimenti fruttiferi delle risorse finanziarie eccedenti i quotidiani fabbisogni, come si rende evidente nei prospetti che seguono:

USCITA		USCITA	
1	Contanti spesi nelle distribuz. giornaliere	4924, 37	
2	Speso in Sale per le Minestre . . .	301, 38	
3	Erbaggio alle Minestre	162, 00	
4	Convalescenza accordata ai malati	65, 30	
5	Contanti distribuiti nelle feste di Giobacco magro in luogo del 2.º piatto	40, 98	
6	Attrazzi Mobili e loro mantenimento	695, 15	
7	Imbiancatura dei Panni	311, 32	
8	Onorari agli Impiegati ed Inservienti	2158, 10	
9	Per Fuoco alla Cucina	673, 43	
10	Erbe forti in aglio e cipolle	44, 81	
11	Pepe e Garofani per le minestre	39, 54	
12	Valuta di Kil. 1546, 500. Legumi	499, 38	
13	348, 000. Patate	27, 84	
14	Coppie 228, Uova per la Pasqua	22, 80	
15	Kil. 50295, 100 Pane	15681, 28	
16	5086, 061 Pasta da minestre.	1838, 61	
17	135, 000 Riso	75, 00	
18	2085, 700 Carne di Bove.	1557, 33	
19	Per Tasse di Registro, Fondiarie e Livelli . . .	445, 83	
20	Spese per mantenimento di Stabile	963, 24	
21	Per Stampe e Libri d'Amministrazione	267, 00	
22	All'Esattore su L. 23606, 42 il 2.º per cento . . .	472, 09	
Somma e segue L.		32266, 84	
23	Contanti distribuiti nelle feste in luogo del Vino . . .	1020, 17	
24	Per Vestiario e Biancherie . . .	5455, 72	
25	Per Gratificazioni diverse . . .	159, 25	
26	Per soddisfazione Legati . . .	24, 50	
27	Spese per la Scuola . . .	105, 68	
28	Spese diverse . . .	74, 99	
29	Nettezza Corporale, Medicinali e posta	2, 40	
Speso per il Mantenimento L.		39109, 55	
30	Speso per l'Orto . . .	97, 98	
31	Depositi per rinvestimento di Capitali Legati . . .	5852, 24	
32	Valuta e Lavorazione di Canape . . .	390, 12	
33	Resto di Cassa al 31 Dicembre 1864	1582, 87	
Pareggio L.		47032, 73	
Li 20, Gennaio 1865.			
Camarlingo ADEODATO FRATICELLI		ff. di Presidente V. CAMBI	
Bilancere G. CALUSI,		Economo B. GRASSELLINI	
		Segretario G. ROSINI	
Siena 4 Marzo 1865.			
		Revisori FLAVIO LURINI AUGUSTO BONELLI	

Così, lo Stato del Patrimonio del Ricovero senese, che riportiamo immediatamente, non presenta alcuna classificazione dei vari cespiti⁴³. Ciò dipende, verosimilmente, dal loro

⁴³ L'Amministrazione del Campansi redige, insieme al Consuntivo, il documento relativo allo Stato del suo Patrimonio, come implicitamente era richiesto dal provvedimento rattaziano. Quest'ultimo, in verità, prevedeva la compilazione dell'Inventario che l'amministrazione del Pio Ricovero senese sostituisce con lo Stato del Patrimonio.

ridottissimo numero, concretizzandosi in poche fonti, ovvero nelle contribuzioni in c/patrimonio erogate da una serie di cittadini senesi, negli investimenti effettuati nel deposito fruttifero tenuto presso il Monte dei Paschi e nelle “Cartelle del Debito Pubblico Italiano”, nonché nei mobili e nella biancheria disponibile per l'esercizio della propria attività. Si noti come il prospetto di Situazione Patrimoniale non riporti l'indicazione di alcuna passività⁴⁴.

I due documenti, Inventario e Stato del Patrimonio, hanno il medesimo obiettivo conoscitivo ed informativo poiché entrambi intendono mostrare, in un momento specifico, la struttura quali – quantitativa del patrimonio dell'azienda cui si riferiscono.

Lo Stato del Patrimonio, tuttavia, è un documento di stretta derivazione contabile, ovvero viene redatto dall'azienda rilevando i dati dal suo sistema di scritture contabili; l'Inventario, invece, pur avendo la stessa finalità conoscitiva del precedente documento, è redatto seguendo una procedura che non si vale dei dati memorizzati tramite il sistema delle scritture contabili.

“Il procedimento di inventariazione, infatti, risulta operazione complessa, poiché si struttura in quattro distinte fasi e cioè: a) ricerca o ricognizione, b) classificazione, c) descrizione e d) valutazione di tutti gli elementi che formano il patrimonio di una qualunque azienda in un determinato istante, oppure di un qualsiasi suo aggregato”. Giuseppe Catturi, *Teorie contabili e scenari economico – aziendali*, pag. 55 Cedam, Padova 1997.

La redazione dello Stato del Patrimonio da parte dell'Amministrazione del Campansi dimostra chiaramente la sua capacità d'uso della tecnica contabile che risponde puntualmente non solo a quanto richiesto dalla legge appena varata, ma soprattutto alle conoscenze che la teoria contabile oramai ha diffuso nel mondo economico – aziendale.

⁴⁴ Sembra, invece, che l'ammontare delle passività patrimoniali, come riporteremo in seguito, ammontassero a L. 600,00 e che tale cifra rimanesse costante dal 1858 al 1865. Non siamo riusciti a comprenderne, tuttavia, l'origine di tale debito.

I prospetti del Rendiconto finanziario e dello Stato del Patrimonio del Ricovero di Mendicità di Siena sono stati tratti da: Autore ignoto, *Rendimento di conti dello Stabilimento di Mendicità di Siena dell'anno 1864*, Tip. di Alessandro Moschini, Siena 1865.

**STATO DEL PATRIMONIO
DELLO STABILIMENTO DI MENDICITÀ
DI SIENA**

al 31 Dicembre 1884

PROVENIENZA	CAPITALE	PROVENIENZA	CAPITALE
Petrucci Canonico Benèdetto	L. 1205, 40		
Massini Dott. Giuseppe	1470, 00		
Borghesi Prop. Maria	5880, 00		
Gori Giovanni	2352, 00		
Damiani Anna	1176, 00		
Mariscotti Alcide	588, 00		
Gori Pannilini Ottavia	3528, 00		
Mocenni Bernardino	1262, 94		
Malavolti Salustio	2940, 00		
Landi Dott. Girolamo	294, 00		
Pavolini Giuseppe	588, 00		
Arcangeli Clementi Maria	588, 00		
Mellini Dott. Antonio	3006, 61		
Guggioli Giuseppe	560, 00		
Sergardi Martinozzi Isabella	294, 00		
Pianigiani Giuliano	588, 00		
Venturi Bianchi Laura	294, 00		
Ciani Rosa	5880, 00		
Piccolomini (benefiziata)	1110, 90		
Chigi Angelo	588, 00		
Rosini Enrico	294, 00		
Spennazzi Ottavio	588, 00		
De-Ferra Ferdinando	1176, 00		
De-Ferra Leopoldo	147, 00		
Prezzolini Giovanni	588, 00		
Somma e segue L.	36986, 85		
		<i>Riporto L.</i>	36986, 85
		Finetti Giuseppe	2940, 00
		Landi Dott. Antonio	294, 00
		Palmieri Nuti Antonio	1176, 00
		Pozzesi Andreini Luisa	294, 00
		Pozzesi Andreini Giulia	294, 00
		Triachi Gaetano	1858, 07
		Serragli Marsigli Carlotta	252, 00
		Diddi Galgano	294, 00
		Spennazzi Riccomanni Caterina	279, 00
		Soldi Geremia	264, 21
		Rosi Francesco	588, 00
		Capitale proprio al Monte dei Paschi	20668, 96
		Cartelle del Debito Pubblico Italiano	19920, 00
		Mobiliare biancherie ec.	3000, 00
		Somma L.	89109, 09

Certamente interessanti risultano le serie storiche riportate nel *Riassunto delle Entrate e Spese, dello Stato Patrimoniale e del numero degli Oblatori e dei Ricoverati, nel trentennio 1854 - 1883* che riportiamo sotto⁴⁵:

⁴⁵ Il Riassunto lo si trova in Ricovero di MendicITÀ di Siena, *Notizie Storico - Economiche Amministrative Statistiche dal 1817 al 1884*, Stab. Tipo-Litografico Carlo Nava, Siena 1885.

Nelle ultime pagine del "Riassunto" viene riportato l'elenco di alcuni giudizi di personalità di una certa importanza in visita allo Stabilimento di mendicITÀ senese dal 1875 al 1884, tutti decisamente positivi [forse quelli negativi non sono stati pubblicati]. I giudizi riguardano il decoro dei locali del Ricovero e le modalità di esercizio dell'attività assistenziale. Ci sembra interessante riportarne almeno una pagina (All. A) per dimostrare che tutta la comunità senese, oltre, naturalmente, gli amministratori ed i dipendenti dello stabilimento, ha a cuore il buon andamento dello stabilimento stesso che si manifesta nell'attenta e continua cura dei locali e soprattutto dei ricoverati.

Anni	Oblatori	ENTRATE effettive	SPESE effettive	AVANZO	DESA- VANZO	Legati da rivives. ed altre soprav. attive	Capitali per annual. passive ed altre sopravven.	ATTIVO	PASSIVO	ATTIVO NETTO	Ricoverati	Spesa media giornaliera
1854	263	23945 24	28356 71	> >	4411 47	1.7 60	> >	47976 33	> >	47976 33	211	0 339
1855	227	20120 14	17795 95	2324 19	> >	767 00	> >	51007 52	> >	51007 52	113	0 443
1856	218	22060 18	16444 65	5615 53	> >	7174 41	> >	63797 46	> >	63797 46	94	0 476
1857	194	20977 76	17258 86	3718 90	> >	1024 68	400 00	68141 14	> >	68141 14	96	0 492
1858	185	19698 72	18954 06	744 66	> >	5929 70	1073 72	74341 68	600 00	73741 68	108	0 481
1859	172	18456 75	18247 72	209 03	> >	1260 97	672 00	75139 68	600 00	74539 68	122	0 410
1860	168	21897 19	18686 15	3211 04	> >	1822 80	5428 11	74745 41	600 00	74145 41	122	0 419
1861	159	17807 38	21979 05	> >	4171 67	3278 59	> >	73852 33	600 00	73252 33	178	0 470
1862	858	48857 02	48336 24	520 78	> >	1196 70	> >	75569 81	600 00	74969 81	273	0 431
1863	804	46802 76	43724 26	3078 50	> >	4659 17	60 60	83256 88	600 00	82646 88	237	0 504
1864	540	45490 63	39597 65	5892 98	> >	1095 47	1036 24	89109 09	600 00	88509 09	223	0 480
1865	552	49660 50	30204 05	13456 45	> >	> >	7766 85	97808 69	3610 00	94198 69	191	0 430
1866	481	42908 17	38421 37	4486 80	> >	20278 95	> >	122574 44	3610 00	118964 44	159	0 670
1867	495	46758 30	38637 91	8120 39	> >	1060 00	5769 88	125024 95	3610 00	122314 95	173	0 620
1868	475	40661 65	35501 54	5160 11	> >	32269 03	> >	163294 09	3610 00	159684 09	167	0 580
1869	451	42076 33	32776 44	9299 89	> >	2022 00	4704 00	169921 98	3610 00	166311 98	142	0 630
1870	421	40518 59	28963 43	11555 16	> >	18155 47	> >	199632 61	3610 00	196022 61	125	0 630
1871	406	39576 34	27326 96	12249 38	> >	3726 28	> >	215649 24	3600 00	212058 24	119	0 628
1872	390	49705 97	36740 28	12965 69	> >	4968 91	> >	233592 87	3600 00	229992 87	142	0 707
1873	460	42971 52	43899 05	> >	927 53	10945 00	6220 50	237429 84	3600 00	233829 84	172	0 696
1874	423	51460 36	47794 03	3666 33	> >	41465 41	1242 95	281318 63	3600 00	277718 63	204	0 650
1875	352	40228 61	39783 87	444 74	> >	7593 76	11787 81	280919 32	6050 00	273969 32	196	0 554
1876	330	44210 77	41270 18	3640 59	> >	5599 23	8250 15	289969 14	15100 15	274868 99	201	0 533
1877	297	42317 73	46657 93	> >	3740 20	193.2 94	1602 48	302089 25	13250 00	288839 25	209	0 612
1878	296	40965 86	44011 18	> >	3045 32	146.5 88	> >	310962 69	10522 83	300439 81	202	0 594
1879	269	43956 63	40981 10	2975 53	> >	2073 00	4772 15	315968 21	15252 02	300716 19	196	0 574
1880	265	46334 95	46006 43	528 52	> >	19064 65	618 86	333011 50	13301 00	319710 50	197	0 637
1881	243	41173 92	40114 76	1059 16	> >	5170 03	915 68	338593 77	13569 73	325024 01	204	0 538
1882	245	40869 18	38095 23	2773 95	> >	11034 61	688 26	341563 15	3401 84	338161 31	203	0 514
1883	232	39895 22	36159 53	3735 69	> >	4460 84	3043 13	346736 72	3402 01	343334 71	184	0 537
		1127864 37	102726 57	121433 99	16296 19	251980 08	66053 37					

La nostra attenzione si è focalizzata specificatamente sugli anni successivi alla legge Rattazzi ed al trasferimento del Ricovero di Mendicità in Campansi, ovvero al periodo 1861 - 1865.

In quegli anni, in seguito all'avvenuta unità dei popoli italiani, si condivide nella collettività tutta un nuovo spirito di intraprendenza e di voglia di fare, anche in campo caritatevole, coinvolgendo ancor più la comunità senese nelle attività del Pio Ricovero. Il numero degli oblatori, infatti, passa da 159 del 1861 a 552 nel 1865, toccando la punta di 858 nel 1862 che non sarà più raggiunta, nemmeno nel secolo successivo.

Per quanto riguarda i risultati gestionali del Campansi, negli anni che abbiamo preso per riferimento, si passa da un disavanzo di amministrazione di L. 4.171 nel 1861, con una media giornaliera di 178 ricoverati ed una spesa media giornaliera per ricoverato di L. 0, 470, ad un avanzo di L. 13.450, con 191 ricoverati assistiti giornalmente ed una spesa media giornaliera

di L. 0,430, nel 1865, raggiungendo nel 1862 il numero massimo di 273 persone mediamente ricoverate ogni giorno con una spesa media giornaliera per ricoverato di L. 0,491.

In quegli anni, con l'incremento dell'attività assistenziale, resa possibile dalla nuova e più ampia sistemazione logistica, si rafforza anche il patrimonio del Pio Ricovero senese, poiché il suo Netto Patrimoniale passa da L. 73.252 nel 1861 a L. 94.198 del 1865 (con un incremento del 28,6%) a testimonianza del fatto che le maggiori entrate effettive (L. 17.807 nel 1861 e L. 43.660 nel 1865) rispetto alle spese effettive (L. 21.979 nel 1861 e L. 30.204 nel 1865) hanno permesso una loro seppur parziale patrimonializzazione, facendo fronte al maggiore indebitamento dell'ente che passa da L. 600 nel 1861 a L. 3.610 nel 1865 (con un incremento del 501,6%).

In verità, gli amministratori del Campansi hanno ben presente l'importanza di avere una solida base patrimoniale, sempre più ampia e numericamente significativa, tanto che la patrimonializzazione del Ricovero si incrementa annualmente, raggiungendo nel 1883 un attivo netto di L. 343.334, quando nel 1853 era di sole L. 52.270 (realizzando, pertanto, nel periodo considerato, un incremento del Patrimonio Netto del 556,8%).

Del medesimo esercizio 1883 esponiamo il

RESOCONTO 1883 approvato con deliberazione 3 Settembre 1884

SPESE		ANNO 1883		1882		RENDITE		ANNO 1883		1882				
		Previste	Verificate	Verificate	Verificate			Previste	Verificate	Verificate				
<i>a) ORDINARIE</i>						<i>a) ORDINARIE</i>								
1. PATRIMONIALI	<i>a) pubbliche imposte L.</i>	3092	47	2581	44	2268	98	2678	38	3207	33	3257	17	
	<i>b) mantenimento di fabbricati e coltivaz. di terreni »</i>	350	»	343	56	323	08	1032	02	1032	02	1932	02	
	<i>c) idem di mobiliare »</i>	500	»	601	98	572	39							
	<i>d) soddisfazione di legati e diverse »</i>	150	»	187	40	520	48							
2. ALIMENTAZIONE DEI RICOVERATI								<i>b) detti di mutui ipotecari con privati e da depositi provvisori »</i>	85	»	156	61	125	56
	<i>a) pane »</i>	12833	12	10833	22	13654	96	<i>c) rendita pubblica consolidata »</i>	10	»	85	84	10	»
	<i>b) vino »</i>	1550	»	1335	77	1376	02	<i>d) frutti delle obbligazioni comunali di Siena »</i>	7875	»	7875	»	7875	»
	<i>c) carni, companacci, condimenti e carne »</i>	10160	50	8947	04	9878	71	<i>e) detti delle cartelle del Credito fondiario Senese »</i>	1025	»	1025	»	1025	»
	<i>d) combustibile per il vitto »</i>	220	»	185	92	217	33	<i>f) detti delle azioni della Banca Nazionale Toscana »</i>	»	»	»	»	200	»
	<i>e) distribuzioni a contanti »</i>	1900	»	1616	75	1722	73	<i>g) corrisposizioni e perpetue »</i>	1666	80	1666	80	1666	80
3. VESTIARIO, BIANCHERIA ED IGIENE								<i>h) pignoni di stabili e rendita di terreni »</i>	2475	»	2442	16	2743	90
	<i>a) vestiario »</i>	3000	»	2843	66	1495	96	<i>i) proventi diversi »</i>	956	»	500	52	698	28
	<i>b) biancheria e lucate »</i>	530	»	524	50	593	60							
	<i>c) illuminazione e riscaldamento »</i>	340	»	312	35	263	90							
	<i>d) servizio dei dormitori ecc. »</i>	350	»	994	»	850	40							
	<i>e) servizio sanitario »</i>	130	»	106	50	107	50							
	<i>f) nettezza »</i>	70	»	91	29	39	88							
4. SERVIZIO AMMINISTRATIVO														
	<i>a) personale stipendiato »</i>	3294	»	3024	78	3294	»							
	<i>b) spese di amministrazione »</i>	810	»	812	10	588	12							
5. DIVERSE »		270	»	334	50	283	44							
	TOTALE L.	39720	09	36046	55	38000	54							
<i>b) STRAORDINARIE</i>														
6. Diverso L.		»	»	112	98	34	00							
	TOTALI L.	»	»	112	89	34	09							
RIASSUNTO DELLE SPESE E RENDITE														
Spese		ANNO 1883		1882		Rendite		ANNO 1883		1882				
		Previste	Verificate	Verificate	Verificate			Previste	Verificate	Verificate				
	Ordinarie L.	39720	09	36046	55	38000	54	Ordinarie L.	18703	80	18981	88	19534	33
	Straordinarie »	»	»	112	98	34	00	Straordinarie »	2140	80	20913	34	21334	85
	TOTALE Spese L.	39720	09	36159	53	38005	23							
	AVanzo »	124	51	3735	69	2773	95							
	PAREGGIANO L.	39844	00	39835	22	40809	18							
	TOTALI ENTRATE L.	39844	00	39805	22	40809	18							

Dal documento si possono trarre numerose informazioni, fra le quali ci sembrano interessanti le seguenti:

- i componenti positivi (le rendite) e quelli negativi (le spese) del risultato economico conseguito sono riportati, in colonne distinte del prospetto di sintesi, nei montanti ipotizzati nel Bilancio di previsione e in quelli verificatisi effettivamente, sia nell'anno corrente che nel precedente, permettendo, a tutti coloro che ne hanno interesse, di effettuare immediati confronti e trarre considerazioni conseguenti ed utili alla buona amministrazione;
- l'adozione di un prospetto riepilogativo a forma sinottica degli accadimenti economici, elencando le spese nella sezione di sinistra e le rendite in quella di destra⁴⁶;
- la loro suddivisione in ordinarie e straordinarie come, del resto, era richiesto dalla legge Rattazzi del 1862;
- le spese sostenute nell'anno sono raggruppate secondo la loro natura e, quindi, in “patrimoniali”, “alimentazione dei ricoverati”, “vestiario”, “biancheria ed igiene”, “servizio amministrativo” e “diverse”;
- le rendite straordinarie sono risultate di ammontare superiore rispetto a quelle ordinarie (L. 21.140 rispetto a L. 18.703). In esse si comprendono i “Sussidi dei corpi morali e pubbliche amministrazioni” che nell'anno, come di consueto, sono stati elargiti per L. 3.000 dal Comune di Siena e L. 10.000 dalla Banca Monte dei Paschi⁴⁷;
- fra le rendite patrimoniali ordinarie è interessante notare l'ammontare degli interessi percepiti sulle somme depositate presso il Monte dei Paschi e quelli inerenti le cartelle fondiarie emesse dalla medesima banca e sottoscritte dal Pio Ricovero, ed ancora
- l'assenza di dividendi sulle azioni della Banca Nazionale Toscana possedute dall'ente⁴⁸;
- il significativo ammontare delle pigioni di stabili e delle rendite di terreni (L. 2.242 su un totale di rendite patrimoniali di L. 18.981, pari all'11,8%), ma soprattutto
- gli interessi percepiti sulle obbligazioni emesse dal Comune di Siena che ammontano a L. 7.875 pari al 42,10% del totale delle rendite ordinarie;
- il Resoconto termina con un prospetto riassuntivo delle spese e delle rendite verificatesi nell'anno che consente di determinare l'avanzo di amministrazione realizzato dal Pio Ricovero nel 1883 che ammonta a L.3.735.

L'appostazione nel prospetto di sintesi contabile che stiamo analizzando dell'ammontare relativo agli interessi percepiti sulle obbligazioni emesse dal Comune di Siena e sottoscritte dal Ricovero senese testimonia alcune evidenze, fra le quali ci appaiono di un qualche interesse le seguenti:

⁴⁶ A nostro parere, una simile disposizione anticipa la struttura formale del conto dimostrativo del risultato economico conseguito annualmente dalle aziende di produzione prospettato da Fabio Besta, il quale denomina “spese e perdite” la sezione di sinistra di quel conto a forma sinottica e “rendite e profitti” quella di destra. È evidente che l'aggiunta nella denominazione delle sezioni delle “perdite” e dei “profitti” consegue all'attività delle aziende dedite alla produzione/vendita di beni e/o servizi.

⁴⁷ È interessante notare come la Banca Monte dei Paschi mantenga da anni il suo sussidio al Pio Ricovero in L. 10.000, mentre il Comune di Siena lo riduca da L. 4.000 a L. 3.000 (incominciano le ristrettezze finanziarie?)

⁴⁸ Si trattava dell'Istituto di emissione del Granducato della Toscana sorto nel 1857 dalla fusione di due preesistenti analoghi istituti: la Banca di Firenze (1816) e la Banca di Livorno (1837). Dopo l'unità nazionale del 1861, la Banca Nazionale Toscana mantenne il diritto di emissione monetaria. In seguito alla legge n. 449 del 1893, emanata in seguito allo scandalo della Banca Romana, la BNT venne fusa alla Banca Nazionale nel Regno d'Italia (già Banca Nazionale Sarda) e alla Banca Toscana di Credito e Commercio dando vita all'attuale Banca d'Italia.

- che il ricovero di mendicITÀ in Campansi, verosimilmente insieme ad altri enti cittadini, costituisce fonte di sostegno finanziario all'attività dell'amministrazione comunale;
- quest'ultima, mentre concede sussidi annuali al Pio Ricovero, chiede a quest'ultimo di sottoscrivere prestiti obbligazionari che essa stessa emette, quasi ad attivare una sorta di "partita di giro";
- il ricorso ad una simile fonte di finanziamento da parte dell'ente "comune" ha origine antiche che i tempi moderni hanno rese più sofisticate, ma proporzionalmente più elevate di ammontare e più rischiose.

Di particolare interesse si mostra anche lo Stato Patrimoniale del Pio Ricovero, redatto al termine del medesimo anno, il 1883, che riportiamo di seguito:

ATTIVO		ANNO 1883		ANNO 1882		PASSIVO					
		Fruttifero	Infruttifero	1883	1882	ANNO		1883	1882		
1	Immobili (1) L.	57923	12 3040 32	60919	54	1	Capitali corrispondenti al cento per 5 alle corrispondenti annue passive . . L.	2700	00	2700	00
2	Stime vive e morte dei beni rurali >	556	> >	456	48	2	Debiti vari >	642	01	641	84
3	Mobili, vestiario e mobili diversi >	>	> 14404 12	13029	72	TOTALE PASSIVO L.		3402	01	3401	84
4	Capitali in deposito al Monte dei Paschi >	48315	48 >	48315	48	3	Capitale netto al 31 Dicembre >	348334	71	338161	31
5	Debiti gravati dell'usufrutto >	>	> 10300 64	10278	64						
6	Debiti a mutuo con ipoteca >	>	> >	>	>						
7	Debiti corrispondenti al cento per 5 alle prestazioni perpetue attive >	33336	00 >	36864	00						
8	Debiti in deposito alla Banca Popolare Senese a conto corrente >	5500	00 >	10000	00						
9	Crediti, per rimborso rette >	>	> 1454 15	1460	38						
10	Debiti dipendenti da legati pii >	280	80 3622 00	2465	69						
11	Debiti diversi >	>	> 1311 75	1562	20						
12	Valori pubblici (prezzo di acquisto) >	140600	75 14712 66	152872	03						
	Consolid. Ital. 5 % (valore nominale L. 12000) . . . L.			11658	08						
	Obbligazioni Comunali senesi (valore nom. L. 167500) . .			116383	40						
	Cartelle fond. Monte dei Paschi (val. nom. L. 30000) . .			33300	93						
	Diversi (valore nominale L. 140)			70	00						
				L. 161412	41						
13	Generi in dispensa L.		236 58	393	03						
14	Contanti in cassa >		5034 35	2045	96						
	L.	292611	15 54125 57								
	TOTALE ATTIVO L.		346736 72	341563	15						
						PAREGGIANO L.		346736	72	341563	15

Dal prospetto di conto, naturalmente, si evincono, in dettaglio, i montanti dei cespiti patrimoniali che hanno permesso all'ente di godere dei frutti evidenziati nella sezione delle rendite ordinarie patrimoniali del Resoconto.

Lo Stato Patrimoniale si conclude con un prospetto denominato "Conto Capitale" che risulta un vero e proprio Rendiconto della variazione subita dal Capitale netto nell'anno considerato, il 1883:

CONTO		CAPITALE	
ANNO		1883	
DARE			AVERE
Sopravvenienze passive	L. 3043 43	Capitale netto al 31 Dicembre 1882	L. 338161 31
Capitale netto al 31 Dicembre 1883 come a Bilancio	» 343334 71	Sopravvenienze attive	» 2206 84
		Legati pii pervenuti e rinvestiti	» 2274 00
		Avanzo verificato nel conto spese e rendite 1883	» 3735 69
	L. 346377 84		L. 346377 84

6.- La struttura di governo delle Opere pie prevista dalla Legge Rattazzi

La disamina appena compiuta circa i documenti contabili previsti dalla Legge Rattazzi e le modalità di recepimento attuate presso il Pio Ricovero in Campansi rappresenta soltanto una parte dell'analisi di nostro interesse.

L'adozione di un sistema contabile, in qualsiasi ente, implica il riferimento a criteri di memorizzazione delle operazioni di gestione, alle specifiche tipologie e modalità delle informazioni riportate nei documenti contabili di sintesi ed ai momenti di verifica dei risultati finanziari ed economico-patrimoniali, il cui studio necessariamente rimanda all'individuazione degli organi aziendali preposti a quelle specifiche funzioni.

Infatti, gli organi aziendali trovano una loro definizione proprio nella correlazione tra subinsieme delle risorse umane, sistema delle risorse patrimoniali e specifiche funzioni da assolvere. In altre parole, l'esistenza stessa degli organi aziendali trova giustificazione nell'assolvimento di una determinata funzione, al punto da risultare biunivocamente legati. Inoltre, si potrebbe osservare che lo stesso organismo aziendale diventa, a sua volta, esso stesso organo di un più ampio e complesso organismo sociale⁴⁹.

Da un lato, la strutturazione degli organi ed organismi aziendali così descritta necessariamente rimanda all'esigenza di coordinamento fra di essi, allo scopo di armoniosamente organizzarli in vista del raggiungimento del fine aziendale; dall'altro, considerando che l'equilibrio funzionale di ogni organo aziendale è condizione essenziale per il raggiungimento del fine aziendale, risulta conseguenziale l'implementazione di attività di controllo volte a rintracciare tempestivamente eventuali segnali di squilibrio.

Pertanto, se l'analisi dei documenti contabili predisposti da un ente permette di individuare la tipologia delle informazioni richieste per le attività di coordinamento e di controllo, lo studio della struttura organizzativa di quello stesso ente completa l'indagine, portandoci a comprendere i processi tramite cui quelle informazioni vengono formulate, comunicate ed utilizzate.

In virtù di questa stretta relazione tra sistema contabile e struttura di governo, intendiamo occuparci delle disposizioni normative contenute nei testi di legge di cui trattiamo non soltanto relativamente al sistema contabile – Legge Rattazzi e Legge Crispi- ma anche in riferimento alla struttura di governo della tipologia di enti oggetto di studio, al fine di poter

⁴⁹ Cfr.: Giuseppe Catturi, *Principi di Economia Aziendale. L'azienda universale. L'idea forza, la morfologia e la fisiologia*, pp.335-351, CEDAM., Padova 2012.

così apprezzare le modalità ed il grado di recepimento di quelle disposizioni da parte del Pio Ricovero in Campansi.

Tale approccio consente di osservare gli organi preposti all’esercizio delle singole funzioni aziendali, quindi il sistema e le relazioni di potere e contabili che intercorrono tra di essi. In particolare, dallo studio dei due provvedimenti normativi si potrà individuare l’intenzione del Legislatore ottocentesco nell’attribuire le funzioni tradizionalmente svolte dagli organi aziendali, ovvero quella volitiva, direttiva ed esecutiva, nonché quella di controllo –che sia essa interna od esterna- al fine di confrontarla con l’effettiva applicazione presso l’ente oggetto della nostra ricerca.

Nell’ottica di questa seconda prospettiva di analisi, speculare rispetto a quella svolta per i documenti contabili, bisogna osservare che la legge Rattazzi modifica profondamente i rapporti tra il Governo centrale e le numerose istituzioni di beneficenza presenti nel territorio nazionale. Difatti, essa nasce proprio dall’esigenza di liberare le Opere pie dalla “intemperante influenza governativa”, pur tuttavia non rinunciando a fornirle di una normativa generale in grado di evitare che tali enti potessero essere governati nel libero arbitrio dei loro amministratori⁵⁰. Ciò venne realizzato attraverso un maggior decentramento della tutela delle Opere pie, compatibilmente con l’ideazione di strutture di governo più autonome. Tra l’altro, ulteriore principio ispiratore della riforma fu anche quello di fornire servizi più ancorati al territorio, quindi più propriamente capaci di rispondere all’interesse sociale locale⁵¹.

Dopo aver specificato gli enti destinatari del provvedimento normativo, all’art. 4 della legge Rattazzi, si apre il capitolo focalizzato sull’amministrazione delle Opere pie, “*affidata a corpi morali, consigli, direzioni singolari o collegiali, istituiti dalle tavole di fondazione, regolamenti o consuetudini*” in essere nei rispettivi enti⁵². Di conseguenza, le norme da osservarsi per la nomina ed il rinnovo dei membri sono quelle stabilite dagli stessi Statuti o Regolamenti interni. Laddove gli Statuti o regolamenti speciali dei singoli enti non abbiano sufficientemente disposto in tal proposito e, quindi, nei casi in cui venisse a mancare l’organo amministrativo degli stessi, si rimette ad una soluzione proposta con Decreto Reale, sentita la Deputazione provinciale⁵³.

Inoltre, all’art. 26 del testo normativo si rimanda ad un altro organo esecutivo, le Congregazioni di carità, istituite in ogni Comune ed addette all’amministrazione di quei beni derivanti da lasciti genericamente effettuati in favore dei poveri o nei casi in cui, seppure i benefattori abbiano indicato specificamente i destinatari, questi ultimi vi abbiano rinunciato.

⁵⁰ Carlo Beltrami, *La legge sulle Opere pie 3 agosto 1862 ed il relativo Regolamento con Note istruttive e commenti*, op. cit., pag.6.

⁵¹ Giuliano Catoni, *Il Campansi, 150 anni di vita*, pag.49, Cantagalli 2014.

⁵² Come di consueto nella stesura dei provvedimenti normativi, nei primi due articoli della Legge 3 agosto 1862 vengono immediatamente specificate le tipologie di enti a cui le disposizioni contenute in quella Legge si rivolgono. Al riguardo, si intendono assoggettate alla relativa disciplina gli Istituti di carità e di beneficenza, qualsiasi ente morale col fine – totale o parziale- di soccorrere le classi meno agiate e gli Istituti di carità e beneficenza, compresi quelli aventi anche uno scopo ecclesiastico.

⁵³ Il successivo Regio Decreto del 25 maggio 1865 prescrive che la nomina degli amministratori di quelle Opere pie che era precedentemente riservata al Ministero dell’Interno, in virtù di suoi regolamenti organici o disposizioni interne, sarebbe stata d’allora in poi riservata ai Prefetti. Quest’ulteriore intervento normativo potrebbe essere interpretato alla luce dell’esigenza di decentramento della tutela delle Opere pie, già dichiarato come uno degli obiettivi di fondo della Legge Rattazzi.

Ovviamente, in quanto istituite per ogni Comune, la nomina dei suoi membri e del suo Presidente viene rimessa al Consiglio comunale⁵⁴.

Le funzioni affidate all’organo amministrativo delle Opere pie possono essere efficacemente apprezzate nei capitoli successivi del testo normativo, in particolare in quello dedicato al regime economico e contabile degli enti in questione, tra l’altro rafforzando le nostre considerazioni sul rapporto tra struttura contabile e di governo di un organismo aziendale.

All’art.8 del Regolamento attuativo della Legge sulle Opere pie del 1862 si dispone che siano le Amministrazioni a tenere l’esatto inventario “documentale” e “materiale” di cui se n’è data ampia descrizione in precedenza, separatamente per tutte le Opere pie di cui un’amministrazione ne abbia la direzione. Nello specifico, tale compito è affidato al Presidente dell’Amministrazione, tenuto a redigere l’inventario, in corresponsabilità con il Segretario o Contabile dell’Opera stessa che provvede a sottoscriverlo.

Sempre a carico delle amministrazioni risulta, stante all’art. 10 della Legge, la formazione dei bilanci “presuntivi” e consuntivi. A tal proposito, il Regolamento attuativo precisa i contenuti e le responsabilità di predisposizione di tali documenti. Per quanto concerne queste ultime, oggetto di questa parte del nostro studio, all’art. 10 si dispone che il bilancio “presuntivo” venga preparato dall’organo amministrativo degli enti destinatari della norma. Il bilancio consuntivo, opportunamente diviso in conto finanziario e conto morale, dagli artt. 21 e seguenti risulta di separata pertinenza di due organi, rispettivamente del Tesoriere e dell’Amministrazione.

Ciò detto, risultano evidenti e consequenziali alcune prime considerazioni sul legame tra struttura di governo e sistema contabile, per esporre le quali si rende innanzitutto necessario dare descrizione di quest’ulteriore figura aziendale appena introdotta, cioè quella del Tesoriere. In base all’art. 11 della Legge Rattazzi, tutte quelle Opere pie che posseggono rendite fisse devono disporre di un Tesoriere, in quanto addetti proprio alla riscossione di quelle rendite⁵⁵.

Ora, tornando alle considerazioni di cui si accennava, si può osservare come il Legislatore abbia voluto chiarificare la differenza tra i due conti componenti il bilancio consuntivo, in termini di contenuti e finalità informative, necessariamente connettendoli, pertanto, a responsabilità differenti. Il conto finanziario, costruito seguendo l’identica struttura formale del “presuntivo” per permettere una chiara correlazione rispetto a quanto previsto ad inizio anno, rappresenta il documento tramite il quale il Tesoriere rendiconta all’Amministrazione

⁵⁴ Le Congregazioni di carità furono istituite circa un secolo e mezzo prima, per mezzo del Regio Editto di creazione degli Ospizi e delle Congregazioni di carità del 19 maggio 1717. In qualità di uffici pubblici, queste furono ideate al fine di amministrare, a livello comunale, i beni legalmente devoluti o rilasciati dai vari oblatori alle persone meno abbienti della società, così affidando il governo degli istituti caritatevoli direttamente allo Stato. In tal modo, già agli inizi del XVIII secolo si iniziava ad affermare un principio che si consoliderà via via nel tempo, fino a trovare una sua più completa e precisa espressione nella Legge Crispi del 1890: l’assistenza ai più bisognosi percepita come dovere e responsabilità pubblica -pertanto da affidarsi alle autorità pubbliche- in contrasto con quanto avvenuto fino a quel momento, allorquando tale compito veniva rimesso alle classi più agiate, nel dovere morale di livellare le discrepanze socio-economiche della comunità di appartenenza.

⁵⁵ Al capo successivo dello stesso articolo, la Legge dispone che uno stesso Tesoriere possa servire simultaneamente a più Opere pie operanti nello stesso Comune. Ciò ci fa intuire che il Tesoriere sia un organo essenzialmente esterno alla struttura di governo delle Opere pie, seppure nominato dal Presidente della Deputazione. D’altra parte, l’esternalità del Tesoriere rispetto alla struttura interna di uno specifico ente risulta assolutamente in linea con l’intento di prevenire un conflitto d’interesse.

del suo operato, ossia comunica le iniziative intraprese tramite il bilancio “presuntivo”. Dall’altro lato, il conto morale mette in più diretta relazione l’organo direttivo delle Opere pie con quelli di controllo interno ed esterno, nonché con la comunità di persone a vario titolo operante all’interno dell’ente; in tal modo mostrando una certa consapevolezza della limitatezza informativa dei meri dati quantitativo-monetari⁵⁶. Infatti, per mezzo del conto morale le Amministrazioni vanno ad esplicitare le operazioni ed i connessi risultati delle iniziative intraprese, le opportune motivazioni per le scelte di contabilizzazione effettuate, nonché a fornire dettagliate informazioni sulla comunità delle persone che compongono le organizzazioni da esse gestite.

Non risulta a questo punto sorprendente che gli artt. 9, 11 e 26 del Regolamento attuativo dispongano che l’Amministrazione debba inviare i bilanci “presuntivi” e consuntivi alla Prefettura, organo di cui si parlerà a breve.

Quest’ultima osservazione ci permette di procedere con l’individuazione di ulteriori organi che vanno a ricoprire ruoli chiave nella rinnovata struttura di governo delle Opere pie. L’art. 14 della legge Rattazzi introduce il capitolo relativo alla tutela delle Opere pie, secondo il quale essa risulta di pertinenza delle relative Deputazioni Provinciali, chiamate ad approvare:

- I regolamenti di amministrazione⁵⁷;
- I conti consuntivi;
- I bilanci (presuntivi), nel caso in cui parte delle spese ordinarie del pio Istituto sia a carico della Provincia;
- I contratti di acquisto o di alienazione di immobili;
- L’accettazione o rifiuto di lasciti o doni;
- Le deliberazioni comportanti trasformazione o diminuzione del patrimonio o che impegnano le Opere pie ad iniziare liti non riguardanti l’esazione delle rendite;
- I regolamenti che determinano i rapporti e le norme operative di più Istituti, i quali intendono unire le loro amministrazioni per analogie di scopo, tuttavia mantenendo distinto il loro rispettivo patrimonio;
- Lo Statuto organico di un’Opera pia.

Successivamente, nel testo normativo, agli artt. 20 e seguenti, l’esercizio della tutela delle Opere pie viene allargato all’Autorità governativa ed al Comune in cui il particolare ente vi ha sede. In merito alla prima, l’art. 19 prescrive che il Ministero dell’Interno approvi i bilanci ed i conti di quegli Istituti supportati parzialmente dallo Stato per la copertura delle spese ordinarie. In tal modo, fintanto che lo Stato e/o la Provincia si prefigurino come finanziatore di un’Opera pia, essi svolgono una funzione di controllo esterno rispetto alle operazioni di gestione messe in atto dalle relative Amministrazioni, così come risultano dalle iniziative dichiarate nel “presuntivo” e negli esiti riportati e commentati nei conti consuntivi⁵⁸.

⁵⁶ Giuseppe Catturi, *Principi di Economia Aziendale. L’azienda universale. L’idea forza, la morfologia e la fisiologia*, op. cit., pp. 191-196.

⁵⁷ Si osservi che, mentre i regolamenti interni sono rimessi all’approvazione della Deputazione Provinciale, gli Statuti ed i Regolamenti organici vengono approvati dal Governo, in base all’art. 52 del Regolamento attuativo della Legge sulle Opere pie del 3 agosto 1862.

⁵⁸ Nella Legge sulle Opere pie del 3 agosto 1862, così come nel successivo Regolamento attuativo, non vi è traccia alcuna circa il ruolo di controllo interno da parte degli oblatori privati. Sarebbe infatti plausibile

Inoltre, per mezzo di Prefetti e sotto-Prefetti, il Ministero dell’Interno è incaricato di vigilare sul regolare andamento delle Amministrazioni, con possibilità laddove ritenuto opportuno, per mezzo di speciali Delegati, di esaminare le condizioni degli enti, riconoscere la loro osservanza rispetto alla legge, gli Statuti ed i Regolamenti che li riguardano. Non solo, ai Prefetti e sotto-Prefetti è data autorità di procedere, in qualsiasi momento, a verificare lo stato di cassa dei Tesorieri e dei Contabili delle Opere pie, in via straordinaria ed indipendente rispetto alle verificazioni ordinariamente previste.

Infine, l’ampiezza del potere di controllo riconosciuta ai Comuni risulta sicuramente più ristretta rispetto a quella goduta dagli altri organi governativi, in quanto la Legge Comunale stabilisce che la sorveglianza del Comune può essere esercitata esaminando l’andamento generale delle Opere o vedendone i conti, senza però dare la possibilità di disporre alcunché in merito.

Da quanto appena descritto circa le funzioni di tutela e sorveglianza previste dal testo di legge in esame, si può agevolmente osservare come esse siano riconducibili ad un controllo c.d. indiretto, dunque esercitato per mezzo di ben specificate procedure –talvolta standardizzate - che disegnano puntualmente la sequenza di atti da porre in essere per la gestione delle risorse aziendali⁵⁹.

In tal modo, la riformata struttura di governo delle Opere pie, fin qui descritta attraverso l’individuazione degli organi previsti dalla Legge Rattazzi e delle relazioni tra di essi esistenti, conferma la *ratio* della stessa sul versante organizzativo. Se da un lato si volevano precisamente definire i confini degli enti destinatari del provvedimento normativo ed assoggettarli ad un regime dettagliato di regole, dall’altro ci si proponeva di decentrare la loro gestione, quindi creando maggiori centri di potere e di responsabilità a livello locale, anche al fine di permettere una più sensibile risposta alla domanda di assistenza per i più bisognosi.

7. *La struttura di governo del Campansi dopo la Legge Rattazzi*

Dopo aver esaminato le disposizioni normative previste dalla Legge sulle Opere Pie del 3 agosto 1862 è possibile valutare il grado di adempimento di queste presso l’ente oggetto del nostro studio, cioè il Pio Ricovero in Campansi, così tracciando l’evoluzione della sua struttura di governo in relazione alla riforma introdotta dalla suddetta Legge.

Il recepimento dei dettami normativi introdotti dalla Legge Rattazzi, per la sua componente organizzativa, può essere rintracciata nello Statuto organico che il Pio Ricovero in Campansi adottato a partire dal 20 maggio 1877, data di approvazione dello stesso da parte dell’Autorità governativa, sentita la Deputazione Provinciale. In effetti, al fine di rispondere alle prescrizioni della Legge citata, l’ente inizia un non breve percorso per ridefinire il suo assetto

ritenere che così come lo Stato, quando in veste di finanziatore di un’Opera, eserciti un controllo sulla gestione della stessa per mezzo del Ministero dell’Interno chiamato ad approvarne i bilanci, così gli oblatori privati che effettuano donazioni aumentative del patrimonio dell’ente dovrebbero godere dello stesso diritto, quindi essendo anch’essi tenuti ad esprimersi sull’approvazione di quei documenti contabili. Tuttavia, tale funzione di controllo da parte degli oblatori potrebbe assumersi come scontata, al punto che il mancato richiamo nel testo normativo non ne comporti l’esclusione.

⁵⁹ Cfr.: Pierre Di Toro, *Governance etica e controllo. Assetti societari, codici di autodisciplina e audit interno*, CEDAM, Padova, 2000, pp.347-351.

organizzativo, formulando il progetto di un nuovo Statuto organico che viene per ben tre volte rinviato dalla Prefettura, organo di controllo esterno sopra introdotto, con l’invito ad accogliere le suggerite modificazioni.

Di sicuro, lo Statuto approvato nel 1877 risulta di focale importanza nella vita del Pio Ricovero, in quanto è il primo a cui l’ente lavora successivamente al suo trasferimento nella nuova sede presso l’ex Convento delle clarisse in S. Girolamo in Campansi avvenuto nel 1864. Tra l’altro, si potrebbe ritenere che il lasso temporale intercorso tra la promulgazione della Legge Rattazzi e l’adozione di un nuovo Statuto a quella rispondente possa giustificarsi proprio per questo particolare momento di passaggio nell’attività dell’ente⁶⁰.

Un’analisi del nuovo Statuto organico e del relativo Regolamento interno e disciplinare permette di giungere ad una puntuale definizione del sistema di governo di cui l’Istituto si è dotato durante il primo periodo di nostro interesse, dal quale è pertanto possibile osservarne gli organi predisposti all’esercizio delle singole funzioni aziendali ed il sistema delle relazioni di potere e contabili che intercorrono tra di essi.

In tal modo si vuole rispondere all’obiettivo della nostra ricerca, cioè quello di sviluppare l’analisi sui due piani del sistema contabile e della struttura di governo e di rintracciarne il legame, con specifico riferimento all’esperienza del Pio Ricovero in Campansi nel periodo a cavallo tra gli interventi del 1862 e 1890, ossia della Legge Rattazzi e della Legge Crispi.

All’art. 5 dello Statuto organico del 1877 si dispone circa l’Assemblea generale degli oblatori, identificabile come l’organo volitivo del nostro ente e, pertanto, riconducibile all’Assemblea dei soci di una qualunque azienda dei nostri giorni. Si detta che essa debba comporsi dei tre quinti dei maggiori oblatori dell’anno immediatamente precedente - tenendo conto sia delle oblazioni ordinarie che di quelle straordinarie – dei membri della Deputazione, oltre che di un Presidente eletto al suo interno. Per quanto concerne l’esercizio della funzione volitiva di quest’organo, esso viene effettuato attraverso delibere concernenti l’elezione dei componenti della Deputazione e le proposte di modificazione dello Statuto organico.

La Deputazione Amministrativa, di cui si dispone nel terzo capitolo dello Statuto, è l’organo preposto alla direzione ed amministrazione del Pio Ricovero e si compone di dodici cittadini nominati dall’Assemblea generale. L’incarico di deputato, che può essere affidato anche agli stessi oblatori componenti l’Assemblea, è gratuito ed ha durata quadriennale, con possibilità di rielezione. Così come dettato per l’Assemblea, anche la Deputazione è tenuta, nella sua prima adunanza, ad eleggere al proprio interno un suo Presidente, oltre che un Vice-Presidente, un Economo ed un Segretario.

Figura di rilievo ai fini della nostra ricerca è quella del Tesoriere, eletto tra gli oblatori dalla Deputazione, sin dalla prima adunanza, successivamente all’elezione delle cariche succitate ed espressamente seguendo le modalità di elezione previste dalla Legge e dal Regolamento attuativo sulle Opere pie. Si ricorderà da quanto discusso in precedenza che il Tesoriere è previsto in tutti quegli enti che abbiano delle rendite fisse, dove le Amministrazioni sono tenute a nominarne uno, come carica esterna alla struttura organizzativa dell’ente. Quanto alle sue mansioni, i testi normativi dispongono che il Tesoriere sia incaricato di compilare il conto finanziario che, insieme al conto morale, va a costituire il bilancio consuntivo dell’ente di riferimento. In aggiunta, questo deve redigere la lista dei debitori morosi, specificandone identità e residenza, scadenza e somma del debito e

⁶⁰ Considerazione già avanzata nel paragrafo n. 3 di questo stesso studio.

l’esercizio che lo riguarda, per poi effettuare pubblicazione tramite il Sindaco del Comune in cui l’Opera pia svolge la sua attività. In virtù del ruolo assunto dal Tesoriere, il Presidente della Deputazione è personalmente tenuto a vigilare che quello presenti il conto finanziario entro i termini stabiliti.

Tornando alla Deputazione, presentiamo le competenze a questa affidate nell’esercizio delle sue funzioni direttive ed amministrative. Stante all’art. 24 dello Statuto organico essa:

- Nomina e revoca gli impiegati ed i salariati;
- Riconosce l’efficacia e la validità della cauzione da prestarsi dal Tesoriere nella somma determinata dal regolamento di amministrazione e di servizio interno;
- Propone all’Assemblea generale le modificazioni allo Statuto organico;
- Compila i regolamenti di amministrazione e di servizio interno da approvarsi dalla Deputazione Provinciale;
- Redige ogni anno quelle statistiche che possono interessare il Ricovero;
- Delibera sopra tutti gli atti amministrativi del patrimonio e rendite del Ricovero, salva la approvazione, ove sia necessaria per legge;
- Delibera la convocazione delle assemblee degli oblatori.

In particolare sul suo Presidente bisogna far presente che questo è incaricato, tra l’altro, di curare l’adempimento delle spese stanziare nel “presuntivo” attraverso l’emissione dei relativi mandati e di provvedere alle verificazioni ordinarie di cassa da presentare alla Deputazione per mezzo del Segretario⁶¹.

In virtù dei compiti a questo affidati, si potrebbe osservare che il Presidente ricopra una duplice funzionalità. Da un lato, egli è membro dell’organo direttivo del Ricovero, rivestendo un ruolo decisionale; dall’altro, è chiamato a svolgere funzioni di controllo – effettuando verificazioni di cassa - e di sorveglianza – rispetto agli adempimenti del Tesoriere. In tal senso, questa figura risulta assimilabile all’odierno Consiglio di Sorveglianza tipico dei modelli dualistici verticali, in cui l’organo di controllo interno viene eletto dall’Assemblea – come anche nel modello tradizionale di *governance* - ma svolge anche funzioni tipiche dell’Assemblea e riveste competenze decisionali⁶².

⁶¹ L’art. 25 dello Statuto organico del 1877 riporta un’elencazione delle mansioni affidate al Presidente della Deputazione Amministrativa. Per completezza di esposizione, riportiamo di seguito quelle non direttamente attinenti al nostro focus di ricerca e delle quali se ne discorre lungo il testo:

- Invia per mezzo del Segretario gli avvisi per la convocazione generale dell’Assemblea degli oblatori, della Deputazione, presiede e dirige le adunanze;
- Cura l’esecuzione delle deliberazioni;
- Dirige la corrispondenza ufficiale che sottoscrive e sorveglia sulla tenuta dei registri e l’andamento degli affari;
- Provvede all’esecuzione delle leggi e dei regolamenti;
- Sorveglia l’andamento generale del Ricovero;
- Rappresenta in giudizio il Ricovero e stipula contratti per conto ed in nome di questo;
- Sospende in caso di urgenza gli impiegati, riferendone alla Deputazione;
- Prende in caso di urgenza tutte le misure conservative riferendone tosto alla Deputazione.
-

⁶² Cfr.: Pietro Genco, *Corporate Governance. Sistemi e strutture di governo dell’impresa*, G. Giappichelli, pagg.60-62, Torino 2014.

Quanto alle cariche interne alla Deputazione, si è fatta precedente menzione al fatto che questa sia tenuta a nominare, sin dalla sua prima adunanza, un Vice-Presidente, un Economo ed un Segretario. Il primo, sostanzialmente, coadiuva il Presidente nell’espletamento delle sue funzioni.

In base gli artt. 9 e 10 del Regolamento interno e disciplinare, l’Economo provvede all’acquisto di tutto quanto si necessiti nello Stabilimento (ad esempio, generi alimentari, alloggi, etc.) che non siano già stati dati in fornitura dalla Deputazione Amministrativa.

Nell’esercizio di queste attività, l’Economo deve rendere conto alla Deputazione ed è a questa che chiede autorizzazione per eventuali ulteriori acquisti non stabiliti nel “presuntivo”.

Infine, il Segretario, come già desunto da quanto descritto circa il Presidente della Deputazione, redige i verbali ed esegue per mezzo del Presidente tutto quanto necessario al disbrigo degli affari di ogni genere.

Tutte le cariche fin qui elencate sono accomunate dalla loro gratuità, la qual cosa le differenzia rispetto agli Impiegati e Salarati, previsti dall’art. 31 dello Statuto organico e più specificamente descritti nel Regolamento interno e disciplinare, ai quali è corrisposta una retribuzione stabilita dalla Deputazione. Il corpo degli Impiegati si compone di un Ispettore, Aiuto-ispettore ed un Bilanciere, i quali rappresentano il personale addetto all’esecuzione più strettamente operativa delle delibere predisposte dall’Assemblea e dalla Deputazione.

Al fine di rispondere alla necessità di buon ordine, disciplina e nettezza, sotto l’alta dipendenza del Presidente della Deputazione, sono nominati un 1° ed un 2° ispettore – di cui il secondo è un Sariato che coadiuva il primo - addetti alla sorveglianza generale dello Stabilimento, oltre che a quella particolare dell’igiene nel reparto maschile. Inoltre, essi hanno custodia e responsabilità degli effetti dei ricoverati, della biancheria e sono addetti a riscuotere l’importo dei lavori eseguiti all’esterno, facendo infine rapporto dell’andamento dell’intero servizio al Presidente ogni 15 giorni.

L’Aiuto ispettore, invece, è incaricato di occuparsi delle ordinazioni e dei generi alimentari eventualmente effettuati dall’Economo.

Il Regolamento interno e disciplinare prevede, inoltre, che sia nominata anche una sotto-ispettrice Guardaroba, in qualità di Sariata, sostanzialmente svolgente le stesse funzioni del primo ispettore con riguardo al guardaroba femminile.

Il Bilanciere è incaricato di un compito sicuramente più interessante ai fini della nostra ricerca, ossia quello di curare la scrittura generale e la contabilità del Pio Ricovero, tenendo i registri a ciò occorrenti. Infatti, è questo il soggetto a cui il Pio Ricovero affida la redazione del bilancio “presuntivo” e consuntivo, sotto la sorveglianza dell’Economo e di un Deputato.

Infine, nel Regolamento è introdotta un’altra figura di nostro interesse, il Camarlingo, il quale è incaricato di esigere e pagare i mandati della distribuzione giornaliera ai ricoverati, dietro mandato di pagamento firmato dal Presidente della Deputazione, dal Vice-Presidente e dal Bilanciere. Eseguendo personalmente incassi e pagamenti, questo non solo è tenuto a custodire sotto la sua responsabilità i contanti che si trovano a passare in cassa ed i titoli di credito, ma anche e soprattutto a tenerne memoria attraverso un libro di cassa.

Per completare la descrizione della struttura di governo del nostro ente, ci si dovrebbe soffermare su un’ultima funzione aziendale, oltre a quelle volitiva, direttiva ed operativa fin qui discorse, ossia quella di controllo.

Come già richiamato in precedenza, rispetto ai controlli è possibile eseguire una fondamentale distinzione tra controlli di tipo interno ed esterno, in relazione non soltanto ai

soggetti coinvolti nel processo, ma anche rispetto agli interessi che questi sono tenuti a tutelare⁶³. Su questa premessa si può osservare che, al di là dei controlli “di primo livello” variamente esercitati ai differenti livelli operativi del Ricovero, il Presidente della Deputazione Amministrativa svolge un importante ruolo di controllo inteso nel suo significato più tradizionale, quindi di vigilanza sulla regolarità della gestione e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione⁶⁴. Allo stesso tempo, come disposto dalla Legge sulle Opere pie e dal suo Regolamento attuativo, al quale espressamente è fatto richiamo nello Statuto organico e nel Regolamento interno e disciplinare del Pio Ricovero, quest’ultimo è soggetto anche ad un tipo di tutela – ossia controllo - esterna. In particolare, si ricorderà che i citati interventi normativi disponessero circa il più diretto controllo che la Deputazione Provinciale ed i Prefetti e Sotto-Prefetti dovessero esercitare sulle Opere pie di loro pertinenza territoriale, estendendo poi il compito di vigilanza, in particolari circostanze o entro certi limiti all’Autorità governativa – agente per mezzo del Ministero dell’Interno - ed al Comune di afferenza.

Un siffatto sistema di controlli e vigilanza risulta assolutamente coerente con i principi ispiratori della Legge e del relativo Regolamento sulle Opere pie, a cui il Ricovero si adegua ristrutturando il suo modello di governo (figura 2).

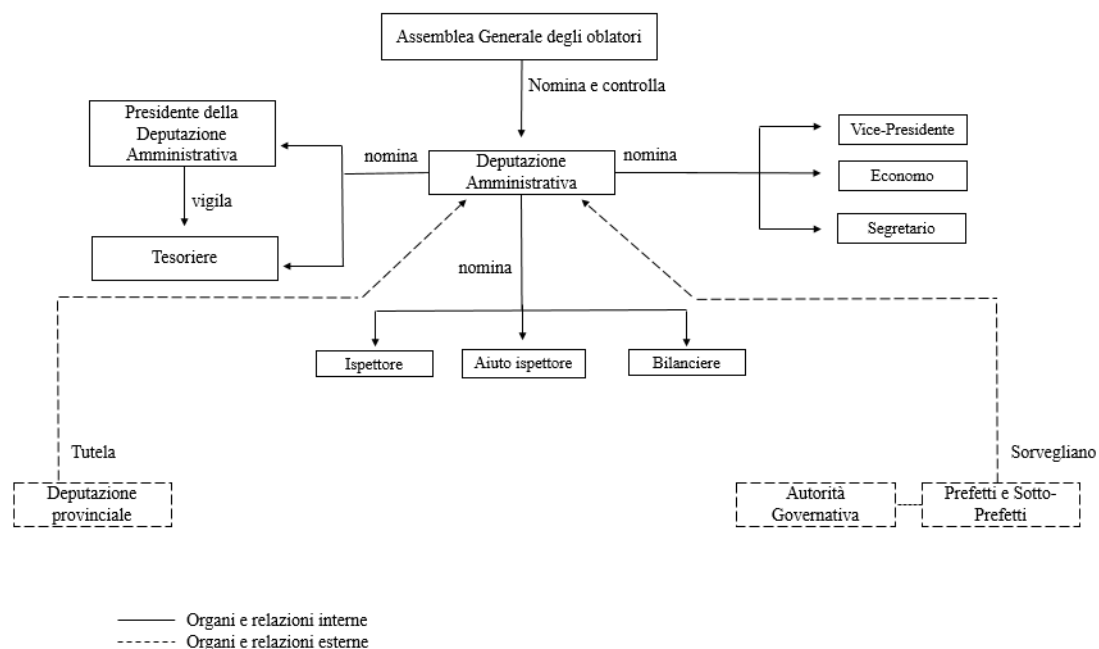


fig.2 - La struttura di governo del Pio Ricovero in Campansi in attuazione della Legge sulle Opere pie del 3 agosto 1862 (ns. elaborazione)

⁶³ Cfr.: Pierpaolo Singer e Carlo Sirianni, *La Corporate Governance. Elementi di teoria e profili operativi*, pagg. 105-107, G. Giappichelli, Torino 2013.

⁶⁴ Cfr.: Pietro Genco, *Corporate Governance. Sistemi e strutture di governo dell'impresa*, op. cit. pagg. 206-208.

Il compito riconosciuto alle autorità pubbliche di approvare i bilanci dell’ente risulta compatibile con l’intento del Legislatore di trasferire la responsabilità dell’assistenza verso i più bisognosi a carico dello Stato, ossia di farne un dovere pubblico e non più da rimettersi al dovere morale delle classi più agiate. Allo stesso tempo, l’aver ridotto l’ingerenza governativa a favore di un ruolo di tutela maggiormente a carico di Prefetti e Deputazione Provinciale, palesa l’ulteriore presupposto alla base dell’intervento normativo in esame, ossia quello di decentrare la gestione delle Opere pie e di localizzare la risposta alla domanda di assistenza.

Tutto ciò considerato, ben si può comprendere il legame tra la struttura di governo di cui il Campansi si è dotato alla luce dei provvedimenti normativi esaminati e la sua contemporanea struttura contabile analizzata sopra.

In totale conformità con la Legge Rattazzi, nel nostro ente senese la Deputazione Amministrativa, nell’esercizio delle sue funzioni direttive, sintetizza le iniziative che intende intraprendere nell’anno successivo per mezzo del bilancio “presuntivo”, da inviare in approvazione all’organo di tutela esterno, ossia la Deputazione Provinciale. Inoltre, il Tesoriere, incaricato di eseguire le disposizioni del “presuntivo”, ne rende conto all’organo direttivo predisponendo il conto finanziario, in questo caso materialmente redatto dal Bilanciere, sotto la sorveglianza di un Deputato e dell’Economo⁶⁵.

Vi è tuttavia un elemento che lascia ombre di perplessità circa il grado di applicazione delle disposizioni normative da parte del Pio Ricovero, dato dal fatto che, dai documenti contabili ritrovati presso lo stesso ente nel corso delle nostre indagini, non abbiamo rintracciato, tra i bilanci consuntivi, in allegato al conto finanziario, alcun documento contabile riconducibile al conto morale, così come disposto dalla Legge Rattazzi. Se così fosse, verrebbe meno il presupposto di una diversa responsabilità da rintracciare in capo, da un lato, al Tesoriere – il quale deve rendere conto, per mezzo del conto finanziario, del suo operato all’amministrazione dell’ente - dall’altro, la Deputazione amministrativa - organo amministrativo chiamato a dare motivazione delle iniziative intraprese per mezzo del conto morale.

Tale dubbio potrebbe essere sciolto ritenendo che sia il succitato art.58 del Regolamento disciplinare interno a non esprimersi limpidamente in merito: la compresenza di un Deputato e dell’Economo alla materiale scrittura del consuntivo potrebbe spiegare una mancata differenziazione formale tra i due documenti e linee di responsabilità, così poco chiaramente rimandando al fatto che entrambe le figure si occupano della redazione del bilancio consuntivo, senza specificare il loro preciso apporto rispetto a componenti diversi di uno stesso documento.

Ciò nonostante, il mancato ritrovamento di documenti consuntivi più propriamente riconducibili al conto morale previsto dal dettame normativo di cui stiamo discorrendo potrebbe dirigere le nostre conclusioni verso l’ipotesi che, quanto dettato dalla Legge sulle Opere pie circa la diversa predisposizione di un conto finanziario ed un conto morale come documenti contabili di fine periodo, non abbia trovato applicazione presso il Pio ricovero in Campansi.

⁶⁵ In realtà, scorrendo gli articoli sia dello Statuto organico e del Regolamento disciplinare interno in vigore al Campansi dal 1877, non vi è una palese espressione delle mansioni del Tesoriere. Tuttavia, l’art. 12 dello Statuto, rimandando alla Legge ed al Regolamento attuativo sulle Opere pie per la nomina dei Tesorieri, farebbe implicitamente riferimento al fatto che quelle disposizioni normative vengono a pieno seguite circa non soltanto la nomina, ma anche le consequenziali ovvie funzioni a quello attribuite.

8. *La legge 17 luglio 1890 n. 6972, denominata “legge Crispi”, sulle Istituzioni Pubbliche di Beneficenza (IPB)*

La legge sulle Opere pie del 1862 viene significativamente modificata con un successivo intervento legislativo varato nel 1890 dal Parlamento del nostro Paese.

I cambiamenti apportati con la nuova legge alla disciplina delle attività e dell'organizzazione delle Opere pie sono di notevole portata e su di esse hanno sicuramente inciso alcune inevitabili modificazioni di contesto: nel 1890 è regnante Umberto I, succeduto a Vittorio Emanuele II; il Presidente del Consiglio dei ministri, in una successione vorticoso di sostituzioni, è Francesco Crispi, tant'è che quella nuova legge è comunemente conosciuta come “legge Crispi”; gli enti che vi si disciplinano non vengono più denominati Opere pie, ma Istituzioni Pubbliche di Beneficenza (IPB), denominazione ed enti che ancora oggi sono previste ed operanti nel nostro ordinamento giuridico – istituzionale, almeno in alcune realtà regionali⁶⁶.

In verità, le modifiche apportate dalla “legge Crispi” alla precedente disciplina giuridico - operativa delle Opere pie riguardano un maggior dettaglio e una migliore puntualizzazione dell'attività sia degli organi della struttura organizzativa delle nuove Istituzioni Pubbliche di beneficenza che degli organismi di controllo della loro attività sia interni che, soprattutto, esterni al perimetro aziendale⁶⁷.

Per quanto riguarda i documenti contabili di sintesi amministrativa, tuttavia, le due leggi non presentano sostanziali differenze anche se, come vedremo, il Regolamento di contabilità (R.C.), che accompagna quello specifico per l'esecuzione della legge, dettaglia minuziosamente la loro struttura formale e sostanziale.

Si nota, infatti, nei due Regolamenti, quello per l'esecuzione della legge e l'altro di contabilità, varati con Regio Decreto 5 febbraio 1891, n. 99, un dettaglio ed una puntualizzazione nelle procedure di memorizzazione degli atti e di contabilizzazione degli eventi concernenti l'attività dell'ente di beneficenza che dimostrano una sicura padronanza delle procedure medesime, ma la loro meticolosità, a nostro parere, conduce alla previsione di una griglia di adempimenti da rendere l'amministrazione dell'ente stesso sicuramente “pesante”⁶⁸.

Nella legge crispiana sulle IPB possiamo riscontrare, allora, in estrema sintesi, due aspetti

⁶⁶ Alla denominazione di Istituti Pubblici di Beneficenza fu aggiunta nel 1923, con Regio Decreto n. 2841, la parola “Assistenza”. Da allora, quegli enti si riconoscono con l'acronimo di IPAB.

Con i provvedimenti legislativi di riordino del settore, varati nel 2000, mediante la legge 08.11.2000 n. 328, le istituzioni esistenti hanno cambiato organizzazione e denominazione, trovandosi fuse in aziende di più vaste dimensioni, le cosiddette ASP, Aziende pubbliche per i servizi alla persona: è quanto è avvenuto nella città di Siena. Altre istituzioni, invece, pur sottoposte ad analoga trasformazione, ma operanti in differenti contesti regionali hanno mantenuto la storica denominazione di IPAB, come, ad esempio, quelle attive nella città di Vicenza.

⁶⁷ Abbiamo già sottolineato nel paragrafo n. 3 di questo stesso studio che l'attività di controllo sull'attività delle Opere pie da parte di enti pubblici esterni al loro perimetro amministrativo, come previsto dalla legge Rattazzi, si era mostrato piuttosto “debole” e, quindi, inefficace.

⁶⁸ Il Regolamento per l'esecuzione della legge sulle Istituzioni Pubbliche di beneficenza, varato nel 1891, si compone di 142 articoli, distribuiti su IX Titoli ed è accompagnato da un Regolamento di contabilità di ben 75 articoli.

che, a nostro parere, caratterizzano in modo particolare la legge medesima:

- il primo si riferisce alla meticolosità, meglio, alle puntigliosità delle previsioni normative sia riguardo all'organizzazione interna delle IPB che in relazione agli organi esterni di controllo pubblico della loro attività, ritenuta, fino a qual momento, piuttosto carente;
- il secondo aspetto, certamente per noi più interessante del precedente, si riferisce alla valenza etica del concetto in relazione al quale l'assistenza e la cura dei bisognosi è responsabilità che le pubbliche autorità debbono assumere, tanto che, come abbiamo già scritto, la legge del 1890 è anche conosciuta come “legge della giustizia sociale”.

Tornando a riflettere sulle disposizioni regolamentari, raccolte nel Titolo III “Dell'amministrazione e contabilità”, notiamo che si soffermano, all'art. 21, nel definire la struttura dell'archivio dell'ente, ovvero dei registri che lo compongono, ma soprattutto, molto opportunamente, richiedono la designazione dell'impiegato “*particolarmente responsabile verso l'amministrazione della tenuta e conservazione dell'archivio*”.

Il concetto di responsabilità degli atti compiuti in ambito amministrativo è di grande importanza per il “buon governo” di qualunque organismo aziendale e la chiara individuazione della persona fisica, “concreta”, alla quale attribuire la responsabilità della conservazione e del continuo aggiornamento dell'archivio è testimonianza della particolare attenzione che deve essere posta nel gestire la cosa pubblica. Del resto, il sistema contabile adottato nella Pubblica Amministrazione durante il periodo storico di nostro interesse risulta di carboniana visione ed è improntato, quindi, alla rilevazione ed alla chiara individuazione di coloro, persone fisiche, che assumono la responsabilità dell'uso delle pubbliche risorse finanziarie⁶⁹.

Oltre al registro delle deliberazioni della Deputazione Amministrativa, l'articolo appena ricordato menziona per primo il “registro di protocollo per la registrazione delle corrispondenze ufficiali, in arrivo ed in partenza, e degli altri atti inerenti alla gestione amministrativa economica e contabile”. Del resto, l'attenta tenuta del protocollo degli atti inerenti la gestione dell'ente è premessa indispensabile per una puntuale e corretta imputazione delle rilevanze economico – finanziarie e patrimoniali degli atti medesimi nei registri del sistema delle scritture contabili adottato dall'ente aziendale e, quindi, costituisce strumento per un efficace memorizzazione degli atti di gestione e per un rigoroso controllo degli effetti delle iniziative intraprese.

Per quanto riguarda la redazione dell'Inventario, la previsione legislativa del 1890 risulta più completa, ma, evidentemente, non dissimile da quella varata in precedenza⁷⁰. L'art. 18 della nuova legge, infatti, stabilisce che

“Le amministrazioni delle Istituzioni Pubbliche di beneficenza devono tenere

⁶⁹ Si tratta della cosiddetta “teoria personalistica dei conti” che Giuseppe Cerboni, ragioniere generale dello Stato, impose di adottare nella tenuta del sistema di scritture contabili nelle aziende pubbliche di natura politico – amministrativa. Tale teoria, infatti, richiedeva che i conti del sistema adottato nell'amministrazione degli enti pubblici per seguire le vicende gestionali dell'ente fossero accesi a persone fisiche, cosicché ogni movimento memorizzato nelle sezioni Dare o Avere di ognuno di quei prospetti di conto presupponevano immediatamente valenze giuridiche per il titolare dei conti medesimi.

⁷⁰ Sul significato da attribuire all'Inventario del patrimonio aziendale oramai non c'era più alcun dubbio teorico - operativo.

in corrente un esatto inventario di tutti i beni mobili ed immobili, ed uno stato dei diritti, crediti, pesi e obbligazioni coi titoli relativi”.

Si nota immediatamente come la formulazione dell'articolo di legge stabilisca la redazione del documento rappresentativo del patrimonio dell'Istituto Pubblico di beneficenza in tutta la sua possibile estensione sia per quanto riguarda i cespiti attivi che per quelli passivi, indicando, per ciascuno di essi, il criterio di valutazione da adottare⁷¹.

Con correttezza contabile la disposizione regolamentare prevede di menzionare, al termine dell'elenco dei cespiti di dotazione dell'ente, anche quelli di terzi in temporanea amministrazione dell'ente medesimo, come depositi a cauzione o in custodia, senza modificare, peraltro doverosamente, l'ammontare del suo Patrimonio Netto⁷². Si tratta, pertanto, di poste che pur non riguardando elementi del patrimonio aziendale, servono a chiarire alcuni aspetti della gestione dell'ente. Nel concreto, ci riferiamo a particolari sistemi di scritture, complementari al sistema del patrimonio, come ad esempio il sistema detto “dei beni altrui in temporanea amministrazione” presso l'azienda della quale si tratta, oppure il sistema detto “degli impegni” che ha per oggetto, cioè, gli impegni assunti per contratto dall'azienda, od anche il sistema detto “dei rischi” che mette in evidenza certe particolari specie di rischio che possono incombere sull'azienda medesima.

Il successivo art. 20 stabilisce nuovamente l'obbligo delle Amministrazioni di tali enti di *“formare ogni anno, nei termini e nei modi che saranno fissati con regolamento, il bilancio preventivo ed il conto consuntivo corredato del conto del tesoriere e da una relazione sul risultato morale della propria gestione”.*

In verità, il nuovo dettato legislativo non appare molto diverso da quello già previsto trent'anni prima. Ciò dipende dal fatto che per quanto riguarda la struttura e le finalità conoscitive della documentazione contabile di seguimiento e di verifica dei fatti amministrativi le conoscenze oramai risultano consolidate e condivise sia nella dottrina che nell'operatività aziendale.

⁷¹ Ed è così che il R.C. descrive con rigorosa puntualità i vari aggregati, tanto attivi che passivi, del patrimonio di dotazione di qualunque IPB, individuandoli nei seguenti:

Attivo:

- a) fondi rustici;
- b) scorte rurali vive e morte;
- c) fabbricati, coll'indicazione e la descrizione degli oggetti d'arte che ne fanno parte;
- d) censi, livelli, canoni e legati perpetui;
- e) titoli di debito pubblico emessi o garantiti dallo Stato;
- f) altri valori pubblici o industriali;
- g) crediti ipotecari e chirografari;
- h) oggetti d'arte che non fanno parte degli immobili ed oggetti preziosi;
- i) altri oggetti mobili;
- k) attività diverse patrimoniali;
- l) capitali esistenti in cassa o in deposito, per effetto di trasformazione di patrimonio;
- m) rimanenza netta di cassa proveniente da sopravvanzi di rendite.

Passivo:

- a) debiti ipotecari e chirografari;
- b) censi, livelli, canoni, legati ed altre annualità perpetue;
- c) pensioni vitalizie;
- d) passività diverse patrimoniali.

⁷² Tali poste vengono evidenziate mediante due conti antitetici, evidentemente di uguale ammontare, da collocare successivamente la totale delle Attività ed a quello delle Passività patrimoniali dell'azienda.

Il Regolamento di contabilità, da par suo, si diffonde nel classificare le entrate e le spese, così come gli studi ragionieristici avevano ormai chiaramente definito, suddividendole, pertanto, in tre titoli:

- I entrate e spese effettive;
- II per movimento di capitali;
- III per partite di giro⁷³.

Le entrate e le spese effettive, cioè quelle che si manifestano in denaro, vengono opportunamente suddivise in ordinarie, qualora abbiano carattere permanente e sogliono riprodursi ogni anno” e straordinarie, tutte le altre.

“Il movimento di capitali comprende le operazioni che importano aumento, diminuzione o trasformazione dei vari beni costituenti la dotazione permanente dell'istituto, comprese le oblazioni, i lasciti o doni destinati ad essere capitalizzati e gli avanzi delle rendite quando ne sia stato deliberato l'impiego ad aumento di patrimonio”⁷⁴.

Si noti che nelle aziende di cui discorriamo è di fondamentale importanza mantenere l'intangibilità del loro patrimonio che si raggiunge allorché il totale delle entrate per movimento di capitali previsto per un esercizio risulti inferiore al totale delle uscite per movimento di capitali previste per lo stesso esercizio, obbligando gli amministratori a reinvestire in beni fruttiferi tutte le somme provenienti da disinvestimento di beni o di crediti fruttiferi preesistenti.

Le entrate per partite di giro, infine, sono entrate conseguite per conto di terzi alle quali inevitabilmente corrispondono uscite della stessa specie⁷⁵; esse, infatti, secondo quanto stabilisce il R.C.

“sono costituite da anticipazioni e relativi rimborsi, da depositi e relativa restituzione, che non alterano i proventi effettivi e le spese della istituzione”.

Appare, tuttavia, sicuramente interessante e di vigorosa e pressante attualità un comportamento che si trova previsto e disciplinato all'art. 39 della legge crispiana, secondo il quale:

“La giunta provinciale amministrativa, in occasione della revisione dei bilanci preventivi, deve curare che le istituzioni pubbliche di beneficenza riducano al necessario le spese di amministrazione e di

⁷³ Con la ripartizione delle entrate e delle uscite riportata nel testo, la legge acquisisce la classificazione di quegli eventi amministrativi oramai condivisa dagli studiosi di ragioneria. Per tutti ricordiamo Michele Riva e la sua *Ragioneria Generale*. In verità, mentre le entrate e le uscite classificate come ordinarie, al tempo della legge del '62, si rilevano ora nell'insieme di quelle “effettive”, le entrate e le uscite ritenute allora straordinarie non sono altro che quelle sostanzialmente comprese ora “nei movimenti di capitali”.

⁷⁴ Al riguardo, così si esprimeva Guido Ponzanelli, “Come è facile osservare, per le entrate si tratta di entrate di denaro cui corrisponde la cessione di beni da rendita e la perdita di un diritto ad una prestazione periodica o la estinzione di crediti fruttiferi o la creazione di debiti onerosi; per le uscite, si tratta di uscite cui corrisponde l'acquisizione di beni da rendita o la fine dell'obbligo ad una prestazione periodica o la creazione di crediti fruttiferi o l'estinzione di debiti onerosi. Nelle IPB sono considerate entrate per movimento di capitali anche i cosiddetti lasciti e doni da capitalizzare, cioè le somme ricevute in seguito a testamento o donazione che debbono essere investite, per disposizione del benefattore, in beni da rendita”. Guido Ponzanelli, *Oggetto e tecnica della rilevazione contabile nelle aziende di erogazione con particolare riguardo all'azienda dello Stato*, op. cit. pag. 53.

⁷⁵ Cfr.: Guido Ponzanelli, *Oggetto e tecnica della rilevazione contabile nelle aziende di erogazione con particolare riguardo all'azienda dello Stato*, op. cit. pag. 53.

*personale*⁷⁶”.

Quale accortezza nell'amministrare la cosa pubblica o di pubblica utilità!!

Fra le numerose disposizioni regolamentari ci sembra altresì interessante correlare il contenuto dell'art. 26, relativo la bilancio di previsione, con quello previsto all'art. 42 che riguarda, invece, la redazione del conto consuntivo.

Il primo articolo, fra quelli sopra menzionati, infatti, nel richiamare l'obbligo rivolto a ciascuna amministrazione di redigere annualmente il bilancio di previsione “sulla scorta dei bilanci e dei conti dei precedenti esercizi”, esplicita che tale compilazione deve essere effettuata “con riguardo ai proventi ed ai bisogni del nuovo esercizio”. Evidentemente, si ha cura di introdurre, in un documento a prevalente contenuto finanziario, una prospettiva economica che abbiamo già evidenziato manifestarsi nella possibile asincronia fra l'ammontare delle spese sostenute nell'esercizio considerato ed i correlati pagamenti, ma che il riferimento “ai proventi” ed “ai bisogni” che si manifesteranno nel prossimo futuro rende ancora più stringente. Ma vi è di più, nell'art. 42 del R.D, n. 99 del 1891, si legge che

“Il conto consuntivo deve dimostrare il risultato economico della gestione, desunto dalle rendite e spese effettive, e lo stato generale del patrimonio colle sopravvenute variazioni, nella forma prescritta dal regolamento di contabilità”.

Siamo dunque di fronte alla richiesta di redazione di un vero e proprio bilancio di esercizio, come oggi lo conosciamo, costituito dai due classici documenti, l'uno relativo alla situazione del patrimonio aziendale e l'altro al conto economico, dal quale si rileva il risultato, appunto, economico conseguito dall'amministrazione nell'anno appena trascorso, che, naturalmente, non potrà essere denominato utile/perdita di periodo, ma avanzo/disavanzo economico⁷⁷.

L'aspetto finanziario della gestione, tuttavia, rimane di fondamentale importanza nell'amministrazione delle IPB; in fondo, occorre disporre puntualmente dei mezzi finanziari per far fronte ai pagamenti. Per questo motivo, nel Regolamento più volte richiamato si enfatizza l'importanza della “relazione sul risultato morale della gestione” che si aggiunge al Conto consuntivo. Tale relazione, infatti, nella sostanza, si deve comporre di due parti:

- la prima riguardate, appunto, la dimostrazione delle dinamiche relative ai mezzi monetari verificatesi nell'anno appena trascorso, cioè le riscossioni ed i pagamenti, e concludersi con la Situazione finanziaria riepilogativa dell'ente che si constata la termine dell'esercizio;
- nella seconda parte della relazione morale devono essere esposte, seguendo la falsariga

⁷⁶ Tale principio è puntualmente ribadito all'art. 26 anche nel Regolamento del 1891.

⁷⁷ L'utile rilevato al termine di un qualunque periodo amministrativo è la remunerazione che spetta a coloro che hanno apportato il capitale di rischio in una specifica iniziativa aziendale, rappresentando essi, pertanto, il soggetto economico dell'azienda medesima. L'ottica di gestione, quindi, è detta “del proprietario”, poiché, in tale orientamento l'obiettivo strategico dell'azienda si configura nell'assicurare, attraverso la gestione annuale, il conseguimento di montanti di utili i più elevati possibili per rendere appagante l'investimento effettuato dal proprietario. Trattandosi delle IPB, il quadro di riferimento giuridico – operativo muta completamente, poiché il proprietario di tali aziende può ritenersi la collettività di riferimento ed il loro obiettivo gestionale di fondo è il soddisfacimento dei bisogni di cura e di assistenza dei destinatari dell'attività aziendale al massimo grado possibile sia da un punto di vista quantitativo che qualitativo. Dunque, possiamo parlare di avanzo economico per testimoniare che l'amministrazione ha operato al meglio nella conduzione della gestione aziendale, riducendo sapientemente le spese e comunque riuscendo ad incrementare le rendite in modo da rilevare a fine esercizio un avanzo che potrebbe essere opportunamente patrimonializzato.

di quanto stabilito dalla legge del 1862, le difficoltà incontrate nel raggiungere gli obiettivi gestionali ed organizzativi che erano stati previsti ad inizi d'anno, un'analisi critica delle spese sostenute e dei criteri seguiti per aumentare la produttività dei cespiti patrimoniali, etc.⁷⁸.

Così, nello specifico, la struttura del conto finanziario richiesta dal R.C. non può che ricalcare quella del Bilancio di previsione per i naturali confronti e controlli contabili ed amministrativi che si rendono doverosi alla fine di ogni esercizio⁷⁹.

Non c'è dubbio che la gestione dei residui, tanto attivi che passivi, possa nascondere manovre contabili discutibili e addirittura fraudolente da parte dell'amministrazione dell'ente in accordo o meno con il Bilanciere⁸⁰. Per questo motivo nel R.C., all'art. n. 69 viene espressamente previsto che

“In nessun caso si può iscrivere fra i residui degli anni decorsi alcuna somma in entrata od in uscita che non sia stata compresa nella competenza d'un precedente esercizio”.

In effetti, molti sono i “trucchetti” che i contabili possono adottare per mostrare risultati economico – finanziari attesi, ma non conseguiti, dell'azienda nella quale apprestano il proprio servizio; fra questi ricordiamo, appunto, l'inclusione di poste nei residui attivi inesistenti od inesigibili, oppure l'esclusione di somme dovute a terzi dal montante dei residui passivi, ma anche l'annotazione di entrate mai riscosse o la non contabilizzazione di spese correnti o straordinarie e perfino la sopravvalutazione di elementi dell'attivo patrimoniale e la sottovalutazione di alcune passività, etc..

9.- La struttura di governo delle IPB nella legge Crispi

Come osservato nei paragrafi precedenti, la legge sulle IPB varata nel 1890, durante il secondo governo Crispi, non apporta sostanziali modifiche rispetto al precedente provvedimento rattazziano, piuttosto ne riprende le disposizioni fondamentali, le dettaglia, al fine di dare più matura espressione a quei principi che hanno ispirato entrambe le riforme e che, appunto, trovano più compiuta manifestazione nell'ultimo provvedimento normativo

⁷⁸ L'articolo del Regolamento così si esprime: *“Nella relazione [sul risultato morale della gestione] l'amministrazione deve esporre... le difficoltà superate, i criteri seguiti, i miglioramenti creduti opportuni. Al quale effetto saranno passati in esame la qualità delle rendite, i mezzi ed i modi di aumentarne la produttività e di semplificarne l'amministrazione, nonché la possibilità e la convenienza di mantenere, ridurre o sopprimere alcune spese”.*

⁷⁹ L'art. 65 del RC, infatti, stabilisce quanto segue: *Il conto finanziario deve compilarli seguendo la stessa classificazione e lo stesso ordine del bilancio di previsione e deve dimostrare articolo per articolo:*

- a) il fondo di cassa risultante alla chiusura dell'esercizio precedente, giusta il relativo conto approvato;*
- b) le riscossioni avvenute sui residui attivi ed i pagamenti effettuati sui residui passivi antecedenti;*
- c) le somme rispettivamente incassate e pagate sulle previsioni di competenza dell'anno: per le entrate e le spese effettive, per il movimento dei capitali, per le partite di giro;*
- d) i residui attivi e passivi della gestione per la quale si rende il conto, e che si trasportano all'esercizio successivo;*
- c) le differenze in più o in meno fra le somme previste o successivamente modificate per effetto di regolari deliberazioni e le risultanze della gestione.*

⁸⁰ Il Bilanciere è colui che nella struttura organizzativa delle IPB ha la responsabilità della redazione dei conti annuali.

analizzato.

La puntigliosità delle disposizioni contenute nella Legge Crispi, oltre che la sua demarcazione della valenza etica della cura ed assistenza ai bisognosi, trova riscontro non soltanto nell’ambito dei sistemi contabili previsti dalla suddetta Legge, ma è parallelamente osservabile anche in materia di strutture di governo degli enti destinatari del nuovo provvedimento.

In un’ottica di confronto con quanto previsto dalla Legge Rattazzi, è possibile osservare come le strutture di governo degli enti oggetti del nostro studio vengano chiamati ad adeguarsi ai suddetti principi alla base dell’intervento normativo.

Innanzitutto, è fondamentale osservare come la stessa denominazione attribuita agli enti destinatari della Legge Crispi chiarifichi fin dai suoi primi articoli la rilevanza pubblica dell’assistenza ai bisognosi, non più lasciata alla spontanea iniziativa dei benestanti. Le Istituzioni Pubbliche di Beneficenza, come espresso dal primo articolo del testo normativo, non includono soltanto le Opere pie – uniche destinatarie della Legge del 1862 sopra discussa - ma allargano la sfera di applicazione, generalmente includendo tutti quegli enti che abbiano in tutto od in parte il fine di:

- a) *prestare assistenza ai poveri, tanto in stato di salute che di malattia;*
- b) *procurarne l’educazione, l’istruzione, l’avviamento a qualche professione, arte o mestiere, od in qualsiasi altro modo il miglioramento morale ed economico.*

Entrando nello specifico della struttura di governo delle IPB disposta dalla Legge Crispi, dei suoi punti di potere e delle relazioni che tra di essi intercorrono, l’art.4 della norma introduce disposizioni sull’organo direttivo, specificando che l’amministrazione delle IPB è di competenza delle Congregazioni di carità o dei corpi morali, consigli, direzioni od altre amministrazioni speciali istituite dalle Tavole di fondazione o dagli Statuti regolarmente approvati in uno specifico ente. Pertanto, laddove vengano a mancare organi direttivi interni, questi vengono sostituiti dalle Congregazioni di carità del comune di appartenenza. Tuttavia, tale sostituzione è da intendersi come temporanea, tenendo in considerazione i dettami dell’art. 49 del testo di legge in merito ai casi di scioglimento delle IPB, oltre che quanto disciplinato dagli artt. 54, 56, 57, 58 della stessa norma circa la concentrazione delle IPB.

Nel primo caso, infatti, si dispone che qualora venga a sciogliersi una IPB, la Congregazione di carità assuma di diritto la gestione temporanea di quell’ente, fino a nuova ricostituzione dell’organo amministrativo ordinario, da effettuarsi entro un massimo di sei mesi. Nel secondo caso, invece, si disciplina circa alcune fattispecie secondo le quali le IPB vengono concentrate, e quindi amministrate, nella Congregazione di pertinenza⁸¹.

⁸¹ Stante all’art. 56 del testo di legge, oltre alle istituzioni elemosiniere (art. 54), sono solitamente concentrate nella Congregazione di carità: “le istituzioni pubbliche di beneficenza esistenti nel comune che non abbiano una rendita netta superiore a 5000 Lire; le istituzioni pubbliche di beneficenza di qualunque specie a beneficio degli abitanti di uno o più comuni che, insieme riuniti, abbiano meno di 10 mila abitanti; le istituzioni pubbliche di beneficenza esistenti nel comune, delle quali sia venuta a mancare e quelle per le quali non si possano costituire l’amministrazione e la rappresentanza per difetto di disposizioni nell’atto di fondazione”.

Tuttavia, oltre a questi casi specificamente disciplinati, il successivo art. 57 estende la possibilità di concentrazione nella Congregazione a qualsiasi altra IPAB esistente nel comune qualora tale concentrazione si intenda funzionale ad una più semplice ed economica amministrazione, ne faciliti il controllo ed incrementi

Si può quindi concludere che il rapporto tra la Congregazione di carità comunale e gli organi direttivi tipici dei vari enti resti essenzialmente invariato rispetto a quanto disposto dalla Legge Rattazzi, pertanto confermando l’alternatività dei due organi amministrativi, la specialità e la temporaneità dell’azione della Congregazione, con lo scopo principale di garantire sempre una copertura gestionale nell’erogazione dei servizi di assistenza e beneficenza.

Per quanto concerne la composizione degli organi direttivi, la Congregazione si costituisce di un Presidente e di un numero di membri variabile in relazione alla popolazione di riferimento⁸². Plausibilmente con il suo essere un organo comunale, Presidente e membri della Congregazione sono eletti dal Consiglio Comunale, con durata quadriennale per il primo e rinnovo di un quarto ogni anno per i secondi.

Nell’esercizio delle sue funzioni direttive, la Congregazione cura gli interessi dei poveri del Comune e ne assume la rappresentanza legale dinnanzi all’Autorità Amministrativa ed all’Autorità Giudiziaria (art. 7). Inoltre, stando all’art. 11 del regolamento attuativo, nell’esercizio delle loro attività, le Congregazioni di carità possono avvalersi anche di persone e comitati incaricati dell’erogazione di sussidi, assistenza e visita ai poveri.

Volgendo agli organi direttivi interni, la nomina e la rinnovazione dei loro membri segue i termini stabiliti nelle rispettive Tavole di fondazione o Statuti. In merito ai compiti di cui essi sono investiti nell’esercizio della loro funzione amministrativa, è di nostro interesse osservare che per quanto concerne la redazione e la deliberazione dei documenti contabili, nulla risulta invariato rispetto alle disposizioni previgenti. Difatti, agli artt. 20 e 21 della Legge si ribadisce che le amministrazioni delle IPB devono formare ogni anno il Bilancio preventivo e consuntivo, quest’ultimo corredato del Conto del Tesoriere e di una relazione sul risultato morale della propria gestione, provvedendo quindi a deliberarli.

Infine sugli amministratori, particolarmente interessante risulta essere l’accento posto sulla responsabilità economica degli amministratori medesimi, i quali, stando all’art. 29 del testo normativo, sono chiamati a risponderne davanti alla Giunta Provinciale Amministrativa (di cui si discuterà a breve), le cui deliberazioni in merito fungono da titolo per domandare provvedimenti conservatori all’Autorità Giudiziaria, cioè i Tribunali ordinari.

Nell’ottica di una più minuziosa disciplina di riferimento, più rilevanti modifiche, o quanto meno approfondimenti dispositivi, sono invece da osservarsi circa i Tesorieri. Se la Legge Rattazzi si limitava a prescrivere i casi in cui le Opere pie erano tenute a dotarsi di un loro Tesoriere, il nuovo provvedimento normativo – all’art. 22 e poi all’art. 32 del Regolamento attuativo - risulta più esaustivo, specificando che il servizio di cassa e tesoreria è generalmente affidato all’esattore comunale, salvo che in alcuni casi di motivata convenienza per cui gli enti possono far richiesta alla Giunta Provinciale Amministrativa di avere un Tesoriere e Cassiere propri⁸³.

l’efficienza della beneficenza. D’altra parte, questa può considerarsi la ratio alla base di tutti i casi di concentrazione disciplinati dalla Legge Crispi.

⁸² L’art. 5 della Legge 17 luglio 1890 prescrive che le Congregazioni di carità debbano comporsi, in aggiunta al Presidente, di quattro membri nei comuni con popolazione inferiore a 5 mila abitanti; otto membri nei comuni con popolazione da 5 a 10 mila abitanti; dodici membri nei restanti casi.

⁸³ La maggiore puntigliosità del provvedimento crispiano rispetto alla Legge del 3 agosto del 1862 è oltremodo rinvenibile, per quanto concerne Tesorieri e cassieri, dalla più sostanziosa e dettagliata disciplina fornita dal Titolo IV del relativo Regolamento attuativo in merito alle modalità di determinazione della cauzione che quelli devono prestare, oltre che circa la riscossione ed esazione dei pagamenti a loro affidate. Se da un lato

Nel primo caso, i Tesorieri saranno da considerarsi membri esterni alla struttura di governo delle IPB, mentre nel secondo figureranno come organi interni propri della istituzione di riferimento, dal momento che vengono considerati come impiegati dell’ente, dal quale dipendono. Tuttavia, fermo restando questa formale distinzione rispetto alla struttura di governo, il Regolamento attuativo della Legge sulle IPB riconferma indistintamente per i Tesorieri interni ed esterni il compito di formulazione del conto finanziario della propria gestione, relativamente all’ultimo esercizio ed in maniera separata per ciascuna istituzione presso cui effettuano il servizio di tesoreria.

Analogamente a Tesorieri e cassieri, le disposizioni normative del 1890 si soffermano anche sul personale stipendiato, quando all’art. 31 della Legge vanno a stabilire che, in considerazione della loro rilevanza, delle loro rendite e della specie di servizi di beneficenza da essi erogati, le IPB possono dotarsi di personale stipendiato, stabilendone pianta organica, diritti ed attribuzioni tramite speciale Regolamento.

È meritevole di osservazione il fatto che, sia nelle disposizioni su tesorieri e cassieri dipendenti che in quelle sul personale stipendiato, la Legge sulle IPB espliciti l’intento di creare organi di governo effettivamente funzionali alla gestione di tali enti, quindi prevedendone l’esistenza soltanto in funzione del loro patrimonio o della tipologia di servizio reso.

A fronte di una maggiore responsabilizzazione degli amministratori, la Legge in esame non avrebbe potuto concepire un più puntuale sistema dei controlli da parte degli organi di sorveglianza esterni.

L’organo di tutela delle IPB viene individuato nella Giunta Provinciale Amministrativa, ovvero nel Ministero dell’Interno nell’evenienza in cui esse siano finanziate dallo Stato. Nulla cambia in tal merito rispetto alle disposizioni rattazziane, se non che per il passaggio dalla Deputazione Provinciale alla Giunta Provinciale Amministrativa, che tuttavia è conseguenziale a delle modifiche che indipendentemente vennero effettuate circa l’ordinamento pubblico italiano, le quali comportarono il trasferimento del potere di controllo su enti locali ed Opere pie dalla prima alla seconda⁸⁴. Pertanto, le funzioni attribuite all’organo di controllo delle IPB rimangono sostanzialmente invariate rispetto a quanto previsto dalla Legge Rattazzi, per cui non se ne rende necessaria una ripetizione. Tuttavia, in merito all’approvazione dei bilanci è bene precisare che, in base a quanto appena descritto, i

la Legge Rattazzi si limitava, all’art. 11, a disporre che le modalità e l’ammontare delle cauzioni da prestarsi da parte del Tesoriere dovessero essere sanciti dalle singole amministrazioni, l’art. 38 del Regolamento di contabilità della Legge Crispi introduce il principio della proporzionalità della cauzione rispetto alle riscossioni dell’ente, specificando poi, agli artt.39 e 40, le precise modalità attraverso cui le cauzioni possono essere rese e comunicate alla Giunta provinciale amministrativa.

⁸⁴ La Legge del 30 dicembre 1888, n. 5865, apportando significative modificazioni alla Legge 20 marzo 1865, n. 2248, all’art.64, istituiva le Giunte provinciali amministrative, come organi collegiali con funzioni di controllo sull’amministrazione degli enti locali e, successivamente con la Legge 1 maggio 1890, n. 6837, con funzioni di giurisdizione amministrativa di primo grado su alcuni atti delle stesse amministrazioni. Lo stesso art. 64 della citata norma, oltre a prevederne la istituzione, trasferiva al neonato organo provinciale tutte le attribuzioni precedentemente affidate alla Deputazione provinciale dalla Legge 3 agosto 1862 sulle Opere pie, insieme alle funzioni di tutela date dalle varie leggi alla stessa Deputazione. La portata innovativa di tale provvedimento normativo fu prioritariamente quella di unificare in un solo organo, appunto la Giunta provinciale amministrativa, il sistema dei controlli prima suddiviso tra la Deputazione provinciale – per quanto concerneva enti locali ed Opere pie- ed i prefetti – per quanto riguardava le Province (Archivio di Stato Firenze).

bilanci di quelle IPB poste sotto la tutela del Ministero dell'Interno, anziché essere inviati alla Giunta Provinciale Amministrativa per mezzo del Prefetto (Presidente della Giunta Amministrativa), passano per la Prefettura al fine di sottoporli all'approvazione dello stesso Ministero dell'Interno.

Sempre a riguardo della delibera dei bilanci - come già riportato nella disamina delle prescrizioni contabili dello stesso testo di legge- nel momento in cui la Giunta passa a revisionarli, deve assicurarsi che le IPB riducano al necessario le spese di amministrazione e di personale (art.39). In tal modo, il Legislatore non soltanto vuole sancire la responsabilità pubblica dell'assistenza ai bisognosi, ma anche una più precisa attenzione all'uso efficiente delle risorse pubbliche a ciò devolute⁸⁵.

Se da un lato la Giunta provinciale amministrativa—o il Ministero dell'Interno quando previsto- esercita una funzione di controllo principalmente sugli atti relativi alla gestione finanziaria delle IPB, il tipo di controllo che la Legge in esame affida al Ministero dell'Interno è prettamente relativo alla regolarità formale nella gestione delle stesse. Infatti, tale organo politico è incaricato di esercitare la c.d. “alta sorveglianza” nei confronti delle IPB (art.44), con ciò più propriamente intendendo una vigilanza sul regolare andamento delle suddette istituzioni, quindi esaminandone le condizioni relative ai rapporti amministrativi ed ai loro fini, nonché curando la loro osservanza delle leggi, Tavole di fondazione, Statuti e Regolamenti⁸⁶.

Infine nuovamente sui controlli, così come nella Legge Rattazzi, minori forme di sorveglianza sono attribuite anche al Consiglio Comunale, al quale tuttavia, ancora una volta, non viene riconosciuto il diritto di intervento o di dare ordini o disposizioni relativamente alla gestione delle IPB.

In questa sezione del nostro studio è stato possibile effettuare una disamina della Legge 17 luglio 1890, riformatrice della disciplina introdotta dalla Legge Rattazzi in merito alla tipologia di enti di cui il Pio ricovero in Campansi fa parte, prima denominati Opere pie, poi Istituti di Pubblica Beneficenza. Il confronto appena eseguito tra i due emendamenti ci ha portato a concludere che la legge “più giovane” non abbia apportato eccessivi stravolgimenti alla struttura di governo di questi enti rispetto a quanto già precedentemente dettato, il cui risultato può essere graficamente apprezzato nella figura 3.

⁸⁵ É sembrato necessario ed utile ribadire l'osservazione che già avevamo effettuato al paragrafo n. 8, data l'importanza, l'attualità e l'urgenza dell'argomento.

⁸⁶ Nell'espletamento di queste funzioni, il Ministero opera per mezzo di un consigliere di prefettura, nominato dal Prefetto.

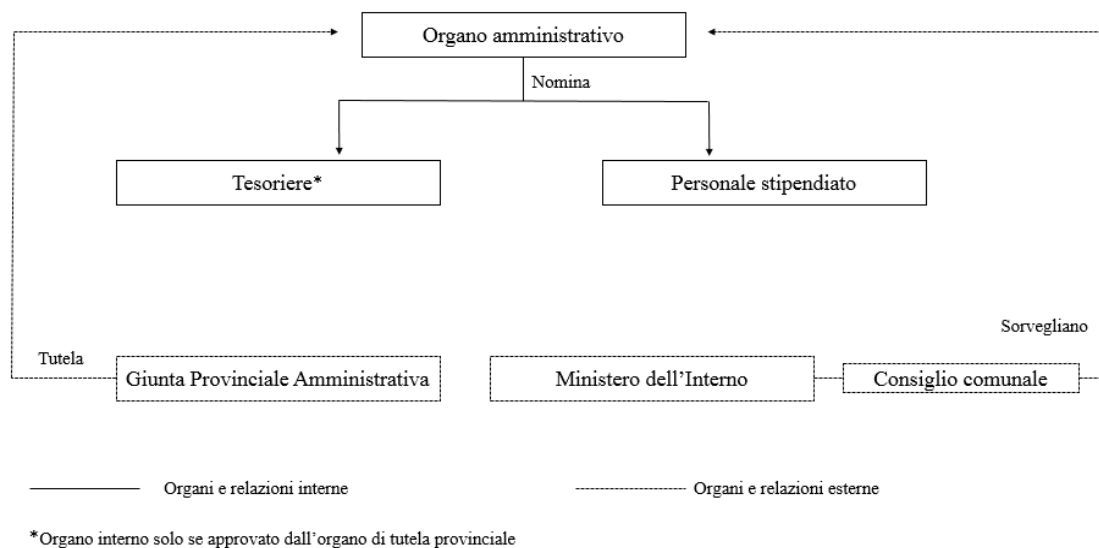


fig. 3 - La struttura di governo delle IPB secondo la Legge 17 luglio 1890 (ns. elaborazione)

Il principale elemento di novità che è stato possibile osservare -anche per quanto concerne le disposizioni sui sistemi contabili- è, tuttavia, la maggiore “puntigliosità” con cui il Legislatore ha disposto circa gli organi di governo delle IPB, necessariamente da leggersi alla luce dei principi ispiratori del provvedimento stesso. L’intento di enfatizzare il ruolo e l’impegno pubblico nell’erogazione di servizi di assistenza e beneficenza, oltre che a derivare da un riconosciuto dovere sociale a cui lo Stato non può più sottrarsi, viene da quest’ultimo elaborato anche in virtù degli ingenti patrimoni di cui le Opere pie disponevano al momento della riforma, per cui si rendeva necessario darne una più precisa regolamentazione, sia dal punto di vista dell’assetto organizzativo, sia da quello del correlato sistema contabile, che dei conseguenziali controlli esterni che diventano più stringenti⁸⁷. D’altra parte, ciò trova ulteriore applicazione nella puntualizzazione di una gestione più efficiente, più attenta all’utilizzo delle risorse e con una precisazione circa la responsabilità economica degli amministratori.

Specularmente a quanto effettuato per la Legge Rattazzi, avremmo voluto osservare la struttura di governo del Pio ricovero in Campansi alla luce del provvedimento crispiano. Per il primo periodo studiato, un tale tipo di analisi ci è stato reso possibile dal ritrovamento, a partire dalle delibere trascritte dalla Deputazione Amministrativa dell’ente nel loro Libro delle Adunanze, dello Statuto organico e del Regolamento disciplinare interno, approvati nel 1877, appunto in applicazione della Legge Rattazzi.

Continuando la nostra consultazione dei documenti presso l’attuale Casa di Riposo in Campansi, dai Libri delle Adunanze della Deputazione, fino al 1900, non sono state ritrovate delibere concernenti cambiamenti allo Statuto organico dell’ente. Una tale mancanza potrebbe

⁸⁷ Giuliano Catoni, *Il Campansi, 150 anni di vita*, op. cit., pagg. 49-50.

essere attribuita non tanto ad un ulteriore ritardo nell'adeguamento dell'ente alla nuova Legge sulle IPB, piuttosto alla natura stessa di quel provvedimento normativo che, come descritto finora, non apportava sostanziali cambiamenti rispetto alle norme previgenti. Pertanto, ragionevolmente con le caratteristiche dell'intervento crispiano del 1890, il Pio Ricovero in Campansi avrebbe potuto apportare delle consequenziali modifiche sul piano operativo, senza tuttavia rendersi necessario un adeguamento dello Statuto organico, infatti non risultante formalmente dai Libri delle Adunanze della Deputazione amministrativa del Pio Ricovero.

10.- I documenti di sintesi contabile del Campansi dopo la legge Crispi

Del periodo immediatamente successivo alla legge Crispi sulle Istituzioni Pubbliche di Beneficenza del 17 luglio 1890 abbiamo rintracciato i documenti di sintesi contabile, Bilancio preventivo e Conto consuntivo, del Ricovero di MendicITÀ in Siena, relativi all'esercizio 1892⁸⁸.

La struttura del “Bilancio preventivo dell'entrata e dell'uscita” è oramai definita sia concettualmente che formalmente: le entrate, come le spese, vengono suddivise nei tre titoli che gli operatori contabili e gli amministratori di enti comprendono chiaramente nel loro significato gestionale, ovvero in “effettive”, per “movimento di capitali” e per “partite di giro”⁸⁹.

Così, le entrate e le spese effettive vengono opportunamente suddivise in due sezioni, relativamente alla loro periodicità; pertanto, si prevedono entrate e spese ordinarie e straordinarie.

La struttura dei documenti è oramai così puntualmente definita dal Regolamento contabile che le amministrazioni delle IPB e, quindi, anche il Ricovero senese, possono usare prospetti compilati a stampa con l'avvertenza che “la divisione dei *Titoli* e delle *Sezioni* è obbligatoria, ma la classificazione dei *capitoli* è soltanto indicativa, potendosi a seconda della diversa indole delle istituzioni sostituirne ed aggiungerne altri con approvazione della Giunta Provinciale Amministrativa (art. 23 del Regolamento).

Il Bilancio di previsione per l'esercizio 1892 del Pio Ricovero ha due colonne per ogni capitolo che consentono il confronto fra le somme stanziare nel Bilancio precedente e quelle, ovviamente, nel Bilancio in corso.

Analizzando le poste ed i relativi montanti previsti, notiamo che fra le entrate effettive ordinarie spiccano le “rette dei ricoverati” per un totale di L. 42.986, pari al 65,8% del totale della sezione che si prevede in L. 65.241. Ciò significa che oramai è invalso l'obbligo che i ricoverati, almeno i più abbienti, si paghino le cure e l'accoglienza nello stabilimento.

Significativa appare anche la previsione delle “rendite dei fondi pubblici” per L. 13.430, le

⁸⁸ I documenti rammentati nel testo sono riportati, nella loro stesura originale, al termine dello studio, il primo come All. B ed il secondo come All. C.

⁸⁹ Dobbiamo rilevare, tuttavia, una incongruenza concettuale particolarmente importante: mentre il documento di cui trattiamo porta come titolo “Bilancio preventivo della entrata ed uscita”, quando vengono elencate le poste di cui alla Parte Seconda, quella dell'uscita si riportano le *spese* sostenute da parte del pio Ricovero, inducendo nell'errore di considerare la grandezza “spesa” sinonimo di “uscita”, quando sappiamo bene che tale corrispondenza non sempre si verifica. In effetti, l'uscita (grandezza dell'aspetto finanziario della gestione) presuppone il sostenimento di una spesa (aspetto economico della gestione) dal parte dell'ente interessato, ma non è sempre vero il contrario, poiché, nel breve andare, il sostenimento di una spesa può dar luogo ad un residuo passivo e non ad una uscita effettiva.

quali, insieme ai “fitti dei fabbricati” (L: 3.020, costanti negli anni), l'ammontare degli “interessi sui crediti” (L. 5.134,76) e l'ammontare assegnato ai “prodotti in natura dei fondi rustici” (L: 250) dimostrano l'esistenza di una base patrimoniale di sicurezza di una certa rilevanza. Le rendite provenienti dal patrimonio, infatti, costituiscono il 33,4% dell'ammontare complessivo delle entrate effettive ordinarie.

Da segnalare la previsione per l'anno avvenire di “oblazioni eventuali” (L: 4.750, somma di poco superiore a quella stanziata nel Bilancio precedente che ammontava a L. 4.500) e quella nell'ambito dei movimenti di capitali relative ad “alienazione o permuta di attività preesistenti (L: 3.000), la cui entrata si prevede immediatamente di reinvestire.

Nel futuro esercizio il Ricovero senese prevede di sostenere solo spese effettive ordinarie, i cui importi più significativi, com'è naturale attendersi, sono quelli relativi all'esercizio dell'attività propria dell'ente: “fitto e manutenzione di locali ad uso dell'Istituzione” L. 4.520, “Spese di vitto e combustibile” L. 36.826, “Vestiaro e manutenzione del mobilio e della biancheria” L. 6.500, “Infermerie” L. 7.320 per un totale di L. 55.166 corrispondente al 79,2% del totale delle spese effettive che ammontano a L. 69.606.

Due poste dal lato dell'uscita richiedono qualche parola di spiegazione; si tratta delle spese effettive ordinarie per L. 200 che l'ente intende sostenere per le varie funzioni religiose che si terranno nell'anno avvenire nella chiesa attigua ai locali del Ricovero senese. Si rammenti che il Campansi era originariamente un convento delle clarisse e, pertanto, la chiesa di S. Girolamo era la chiesa conventuale che rimane consacrata anche dopo il trasferimento delle monache e tale risulta ancora oggi.

L'altra posta da attenzionare è quella relativa al “Fondo di riserva” che viene accantonato in seguito alla disposizione dell'art. 31 del Regolamento contabile ed il cui dato previsionale ammonta a L. 384,22 con un aumento di L. 170,01, pari al 79,3% rispetto alla somma stanziata nel bilancio precedente⁹⁰.

Passando ad analizzare il Conto consuntivo per l'esercizio 1892 dell'amministrazione del Ricovero di Mendicità in Siena, strutturato formalmente secondo il dettato dell'art. 20 della legge e l'art. 72 del Regolamento contabile, si nota che esso si basa, e non poteva essere diversamente, sui dati del Conto finanziario presentato dal Tesoriere che il nuovo documento recupera in modo integrale.

L'obiettivo conoscitivo del Consuntivo, tuttavia, vero e proprio Conto Economico, è quello di determinare contabilmente il risultato, appunto, economico conseguito dall'ente e come esso abbia modificato lo Stato del Patrimonio dell'ente medesimo. Il tutto è puntualmente rammentato in una “avvertenza” riportata, a memoria del Bilanciere, in fondo alla prima pagina del documento che così si esprime: “La materia del Conto economico si desume in cifre complessive dai Titoli del conto finanziario del Tesoriere relativi alle entrate e spese effettive, alle quali si aggiungono le sopravvenienze attive e passive, per dimostrare

⁹⁰ “L'eccedenza delle entrate sulle uscite previste nelle Istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza suole essere designato non come avanzo previsto, ma come Fondo di riserva...La denominazione di fondo di riserva attribuita a tale avanzo si giustifica col fatto che, essendo augurabile in quelle aziende chiudere le previsioni in pareggio, ove il pareggio non possa risultare fino dal principio dell'esercizio, sia lasciata la possibilità agli amministratori di aumentare congruamente gli importi o stanziamenti delle varie uscite effettive durante l'esercizio assegnando a qualche voce delle uscite, il cui importo inizialmente previsto siasi poi nel corso dell'esercizio dimostrato insufficiente, una parte del fondo di riserva”. Guido Ponzanelli, *Oggetto e tecnica della rilevazione contabile nelle aziende di erogazione con particolare riguardo all'azienda dello Stato*, op. cit. pag. 81.

esattamente la differenza finale che ha subito il seguente Stato dei capitali in confronto di quello dell'anno precedente”.

In realtà, il Conto consuntivo si compone di tre prospetti: quello relativo al Conto Economico delle rendite e spese e delle sopravvenienze attive e passive dell'esercizio per la determinazione del risultato economico realizzato dall'ente nel periodo amministrativo appena terminato; il prospetto della Situazione Patrimoniale con la determinazione dell'Attivo Netto e della sua variazione subita nell'anno ed infine, il prospetto della Situazione Amministrativa per determinarne il risultato (avanzo o disavanzo), confrontando il montante del fondo di cassa più i residui attivi a quello dei residui passivi.

Come si evince dai prospetti riportati in allegato B il Pio Ricovero senese chiude l'esercizio 1892 con un disavanzo di rendita per L. 4.313 che viene ampiamente colmato con le sopravvenienze attive, tanto da portare l'ente a conseguire un positivo risultato economico che incrementa il patrimonio di L. 31.804,73, come si evince confrontando l'attivo netto patrimoniale alla fine dell'esercizio 1892 (L. 532.712,27) con quello rilevato al principio dell'esercizio medesimo (L. 496.564,54).

Analizzando le poste riportate nel prospetto della Situazione Patrimoniale dell'Istituzione senese si rileva quanto era già ampiamente noto, ovvero che i suoi cespiti patrimoniali più significativi sono costituiti da “Titoli di debito pubblico dello Stato” per L. 153.600 e “Altri valori pubblici ed industriali” per L. 205.381, 09 che insieme costituiscono il 66,3% dell'intero attivo patrimoniale.

Nell'esercizio considerato, il ricovero senese presenta, altresì, un Disavanzo amministrativo di L. 1.735,29, dal momento che i residui passivi di L. 7.769,08 risultano decisamente di ammontare superiore al fondo di cassa più i residui attivi che insieme ammontano a L. 6.033,79.

In definitiva, la Deputazione amministrativa del Ricovero senese, che approva il Conto consuntivo per l'esercizio 1892 nell'adunanza del 30 aprile 1894, non può ritenere positivo l'andamento gestionale dell'ente rilevata in quell'anno, poiché, pur risultando incrementato il patrimonio, ciò è dovuto al verificarsi di sopravvenienze attive del tutto straordinarie ed irripetibili (transazione Gori Feroni), mentre le rendite annuali risultano di ammontare inferiore, in modo apprezzabile, alle spese annuali. D'altra parte, anche la Situazione finanziaria presenta un Disavanzo amministrativo che riduce, anche se non significativamente, l'aumento del Netto Patrimoniale.

11.- L'ASP e il Campansi oggi

Attualmente, la Casa di Riposo in Campansi è una “divisione” (si direbbe oggi) dell'Azienda Pubblica di Servizi alla Persona, l'Asp Città di Siena. Quest'ultima è nata nel 2006, a seguito della normativa nazionale e regionale di riordino delle IPAB (legge n. 328 del 2000), dalla fusione di tre ex IPAB, il Pio Asilo “Butini Bourke”, la Casa di Riposo in Campansi e l'Istituto “Tommaso Pendola” con lo scopo di “dare la vita agli anni e non solo di dare anni alla vita”, impostando una politica “tesa, per quanto possibile a coniugare il raggiungimento di standard qualitativi sempre più elevati dei propri servizi con una serie di azioni

costantemente mirate alla ottimizzazione delle risorse a disposizione”⁹¹.

⁹¹ Così si legge nella *Relazione sulla IPAB* del 2010 redatta dall'ACRC e riportata da Giuliano Catoni, *Il Campansi*, op. cit., pag. 72.

Il Tommaso Pendola è una istituzione a sostegno dei sordomuti di Siena, fondato dall'Abate Tommaso Pendola nel 1828.

L'Asilo Butini – Bourke, invece, viene costituito per accogliere le donne povere di Siena. La sua origine e, quindi, anche la sua denominazione discendono da una disposizione testamentaria di Maria Assunta Butini, contessa Bourke. L'approvazione di tale caritatevole iniziativa avviene con Rescritto Sovrano del 12 giugno 1845.

Autori e Documenti consultati

Autori

- Autore ignoto, *Rendimento di conti dello Stabilimento di Mendicità di Siena dell'anno 1864*, Tip. di Alessandro Moschini, Siena 1865.
- Bandini I., *Ricovero di mendicità di Siena*, Siena, ottobre 1891.
- Beltrami Carlo, *La Legge sulle Opere Pie 3 agosto 1862 ed il relativo Regolamento*, Tipografia Giuseppe Compagno, Saluzzo 1871.
- Besta Fabio, *La Ragioneria*, sec. ediz., vol II, Casa Editrice dott. Francesco Vallardi, Milano 1909.
- Bonalumi Francesco, *Un po' di storia*, in *Rivista di Amministrazione e Contabilità*, anno I, num. 6, pag. 43. Como, giugno 1880.
- Bonalumi Francesco, *Unificazione della Contabilità Pubblica*, in *Rivista di Amministrazione e Contabilità*, anno III, num. 1, Como, Gennaio 1883.
- Cassandro Paolo Emilio, *Le gestioni erogatrici pubbliche*, Quarta edizione riveduta e aggiornata, UTET, Torino 1979.
- Catoni Giuliano, *Il Campansi – 150 anni di vita*, Cantagalli, Siena 2014.
- Catturi Giuseppe, *Teorie contabili e scenari economico – aziendali*, sec. ediz., Cedam. Padova 1997.
- Catturi Giuseppe, *Principi di Economia Aziendale. L'azienda universale. L'idea forza, la morfologia e la fisiologia*, CEDAM, Padova, 2012.
- Di Toro Pierre, *Governance etica e controllo. Assetti societari, codici di autodisciplina e audit interno*, CEDAM, Padova, 2000.
- Genco Pietro, *Corporate Governance. Sistemi e strutture di governo dell'impresa*, G. Giappichelli, 2014.
- Gentile Antonio, *Della contabilità degli Istituti di Pubblica beneficenza*, in *Rivista di Amministrazione e Contabilità*, Anno III, num. 2, Como, Febbraio 1883.
- Mondini Ettore, *Intorno all'amministrazione e contabilità delle opere pie*, in *Rivista di Amministrazione e contabilità*, Anno IV, num. 1, Como, Gennaio 1884.
- Mondini Ettore, *Ragioneria Generale*, oppure in *Rivista di Amministrazione e contabilità, delle Opere pie*, anno VI, num. 10, Como, ottobre 1886.
- Ponzanelli Guido, *Oggetto e tecnica della rilevazione contabile nelle aziende di erogazione con particolare riguardo all'azienda dello Stato*, CaM, Via Castellaccio 4r, Firenze, Anno Accademico 1963-1964.

- Rigobon Pietro, *La Ragioneria nei suoi rapporti col benessere privato e pubblico*, lezione tenuta il 26 aprile 1887 alla R. Scuola Superiore di Commercio di Venezia e riportata in Rivista di Amministrazione e contabilità, Anno VII, n. 10. Como, ottobre 1887.
- Rossi Alipio, *I bilanci delle Opere pie*, in Rivista di Amministrazione e contabilità, Anno VI, Num. 11, Como, novembre 1886.
- Singer Pierpaolo e Sirianni Carlo, *La Corporate Governance. Elementi di teoria e profili operativi*, G. Giappichelli – Torino 2013.

Documenti

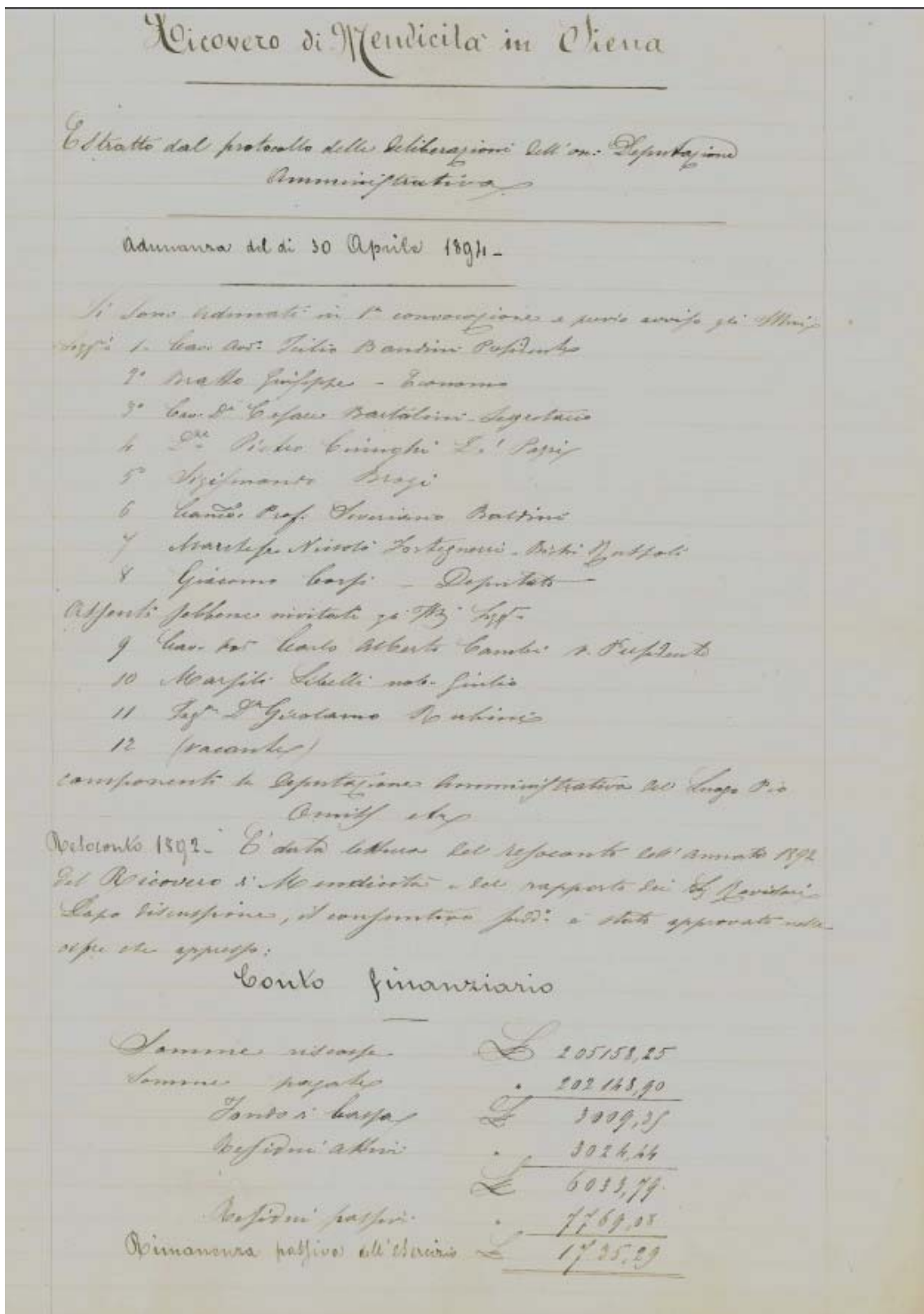
- Asilo dei Giovanetti Abbandonati di Siena, *Statuto organico*, Stab. Cav. Carlo Nava, Siena 1904.
- Commissione Reale d'inchiesta sulle Opere pie, istituita con regio decreto 3 giugno 1880, *Statistica delle Opere pie, dei lasciti di beneficenza fatti nel quinquennio 1881 – 85 e delle spese di beneficenza sostenute dai Comuni e dalle Provincie*, Roma 1886 – 1889.
- Congregazione di carità di Perugia, *La contabilità delle Opere pie*, Relazione presentata alla Mostra di Ragioneria nell'esposizione Nazionale di Torino, giugno 1884.
- Deputazione amministratrice, Ricovero di Mendicità di Siena, *Notizie Storico – Economiche Amministrative Statistiche dal 1817 al 1884*, Stab. Tipo-Litografico Carlo Nava, Siena, 1885.
- Opera Pia Ricovero di Mendicità in Siena, *Statuto Organico*, Tipografia di A. Moschini, Siena 1877.
- Opere Pie Riunite, *Ricovero di Mendicità, Asilo dei Giovanetti Abbandonati, Ospizio Cronici – Cenni Storici – Economici*, Stab. Tip. Carlo Nava, Siena 1906.
- Opere Pie Riunite, *Ricovero di Mendicità, Asilo dei Giovanetti abbandonati, Ospizio cronici – Cenni storici – Economici*, in “La Balzana” n.4 anno I – Rassegna senese d'arte, del costume e di attività municipale, Stabilimento Arti Grafiche S. Bernardino, Siena 1927.
- Ospizio Cronici di Siena, *Statuto organico*, Stab. Cav. Carlo Nava, Siena 1904.
- Registro dei verbali della Deputazione Amministratrice dal
- Ricovero di Mendicità di Siena, *Notizie Storico – economiche Amministrative Statistiche dal 1817 al 1884*, pag. 9, Stab. Tipo-Litografico Carlo Nava, Siena 1885.
- Ricovero di Mendicità, *Statuto organico*, Tip. Ex Cooperativa, Via della Galluzza,1, Siena 1931.

Allegati

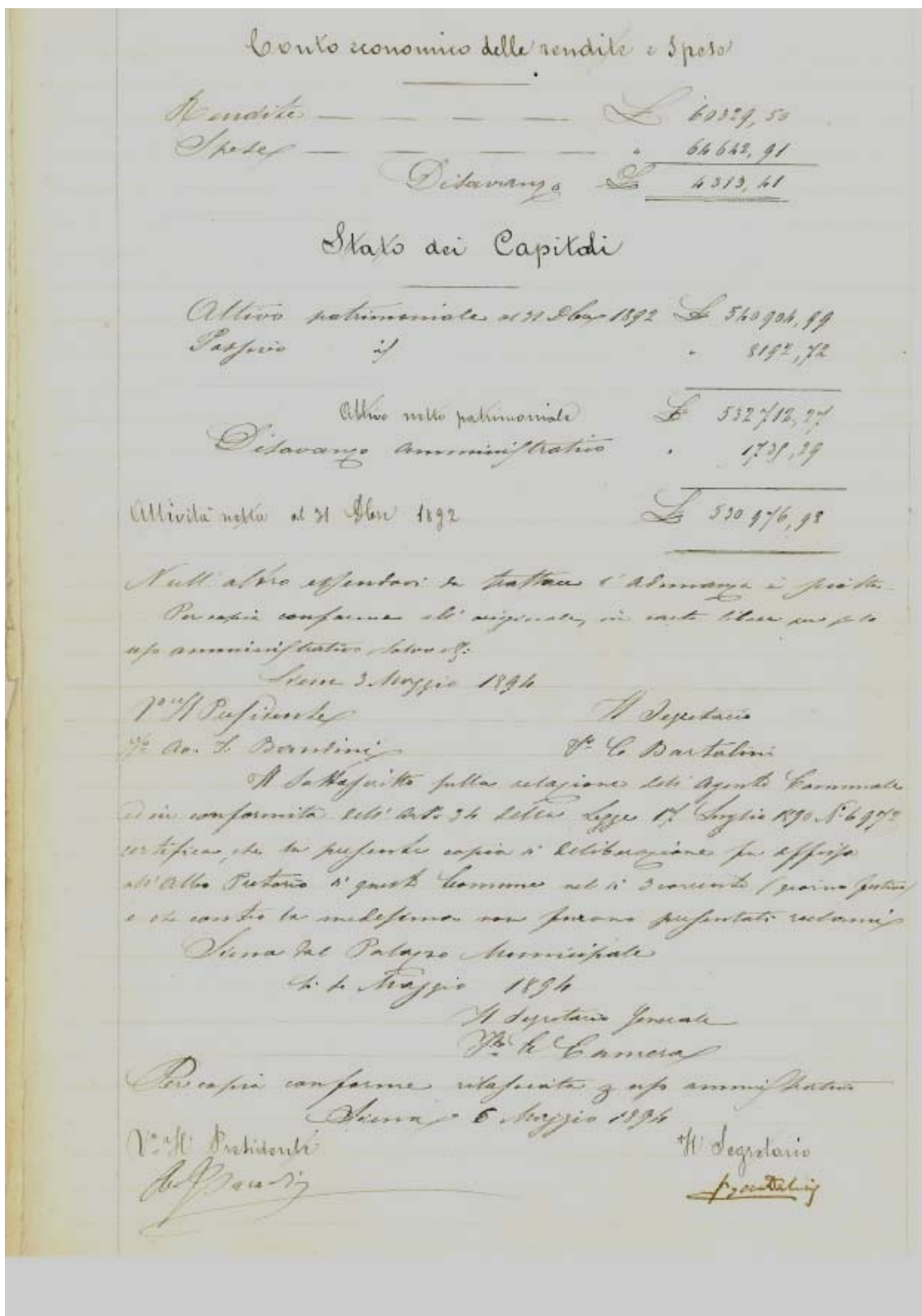
All. A

ALCUNI GIUDIZI	
sul Pio Ricovero di MendicITÀ di Siena	
ESTRATTI DALL' ALBUM DEI VISITATORI	
1875 Luglio 27 CASTELLI Conte CESARE di TERNI	Con molta soddisfazione ho visitato il locale destinato ad asilo di mendicITÀ. Tale è l'ordine, la nettezza e la proprietà di esso, che a mio avviso può riguardarsi come monumento perenne di quella filantropia e squisita civiltà che distingue codesta nobile ed illustre Città di Siena.
1875 Agosto 16 PERI COMI. CARLO Direttore della Pia Casa di Lavoro FIRENZE	Io non posso fare che i più diffusi elogi alla nettezza ed all'ordine che ho verificato esistere nel Ricovero di MendicITÀ di Siena; e per quanto il mio voto non abbia alcun peso, ne faccio sincere congratulazioni alla Deputazione ed alla Direzione.
1875 Settembre 8 BORELLI Cav. IGNAZIO Maggiore del Collegio Militare di FIRENZE	Della visita fatta di questo pio Stabilimento riterrò gratissima memoria, sorpreso dell'ordine, cura e nettezza che vi riscontrai.
1876 Agosto 15 VALLETTI FELICE Prof. alla Scuola Normale di TORINO	Plaudo alla carità cittadina, all'abile e generosa Amministrazione, al distinto artista Ispettore Paladini Egisto e a Siena, cuore d' Italia, focolare di generosità ed affetto.
1876 Agosto 16 GABRIELLI Cav. Prof. SALVADORE	Con molta soddisfazione ho visitato questo Stabilimento, dovendosi ammirare la massima nettezza ed il proposito per ridurlo poco a poco a vera casa di lavoro.
1877 Luglio 7 CERAMELLI Cav. CARLO Sindaco di COLLE D'ELSA	Si congratula colla On. Deputazione e col personale dirigente per l'ordine e la pulizia riscontrata nello Stabilimento e per la carità con cui vi sono trattati i ricoverati.
1877 Settembre 26 Esq. JOHN RODOYER	M' ha fatto grandissimo piacere il vedere questo Stabilimento così ben tenuto e con tanta pulizia.
1877 Ottobre 12 Sac. GIUSEPPE ARLOTTA Parroco di PALERMO	Lo Stabilimento è unico modello in tutto.

All. B



All. C



Nota biográfica de los autores:

Giuseppe Catturi (catturi@unisi.it) es Catedrático de Economía Empresarial en la Universidad de Siena

Daniela Sorrentino (danielasorrentino14@gmail.com) es Doctoranda en Economía Empresarial y Dirección en la Universidad de Siena

Authors biographical note:

Giuseppe Catturi (catturi@unisi.it) is Professor of Business Economics at the University of Siena

Daniela Sorrentino (danielasorrentino14@gmail.com) is a PhD Candidate in Business Economics and Management at the University of Siena