

## Conoscere la storia della ragioneria. Alle origini della disciplina: dalla preistoria alla vigilia dell'epoca classica

*Di Guido Gallico<sup>1</sup>*



*Contratto di vendita di uno schiavo e di una casa rinvenuti a Curuppag (Iraq) e risalente al III millennio a.C.*

---

<sup>1</sup> Docente presso l'Università degli Studi di Brescia e presso l'Istituto Paritario "Giovanni Paolo II" di Brescia

## Sommario

|                                                                           |    |
|---------------------------------------------------------------------------|----|
| Capitolo 1. Alla scoperta della disciplina .....                          | 2  |
| 1.1 Il concetto di “ragioneria” .....                                     | 2  |
| 1.2 Lo sviluppo della ragioneria.....                                     | 2  |
| Capitolo 2. L’esigenza di “tenere conto” nella preistoria .....           | 6  |
| Capitolo 3. Antiche civiltà e ragioneria: l’avvento della scrittura. .... | 8  |
| 3.1 I sumeri .....                                                        | 8  |
| 3.2 L’eredità dei sumeri: accadi, assiro-babilonesi e minoici .....       | 11 |
| Capitolo 4. Antico Egitto, Cina e India .....                             | 14 |
| 4.1 L’antico Egitto.....                                                  | 14 |
| 4.2 L’oriente.....                                                        | 17 |
| Bibliografia .....                                                        | 19 |

## Capitolo 1. Alla scoperta della disciplina

### 1.1 Il concetto di “ragioneria”

Il significato attribuito al vocabolo “ragioneria” è notevolmente cambiato nel corso del tempo e, tutt’oggi, può essere interpretato in maniera più o meno estensiva a seconda che ci si riferisca agli aspetti applicativi, teorici oppure ad entrambi contemporaneamente.

“Ragioneria” deriva dal latino *ratio*, il cui significato è “ragione” e dal quale sono derivati vocaboli come *calcolo*, *conto*, *registro contabile*, *ragioniere*.

Da *ratio* derivano infatti i termini<sup>2</sup>:

- Ratiocinium, che significa calcolo;
- Rationes, che identifica le partite del conto;
- Rationalia, ovvero i libri contabili;
- Rationarius (o ratiocinator), ovvero il ragioniere, colui che tiene i registri contabili;

Nella pratica operativa, pur offrendo soltanto una visione parziale del fenomeno, viene utilizzato frequentemente il termine “contabilità” – derivante dal francese *comptabilité* – e indicante la responsabilità di chi gestisce denaro o valori di terzi e che, per tale ragione, deve fornire informazioni circa l’attività svolta.

Utilizzando per tale attività la presentazione di appositi conti, l’arte di redazione e tenuta di questi conti venne definita contabilità.

Rapidamente tale parola è diventata sinonimo di ragioneria, nel senso di registrazione contabile, ovvero dell’annotazione scritta dei fatti amministrativi.

L’importanza e la funzione della ragioneria nel corso del tempo sono andati ben oltre la memorizzazione e trascrizione degli eventi, portando la disciplina nel corso del XIX secolo ad assumere i tratti di una vera e propria *scienza*.

### 1.2 Lo sviluppo della ragioneria

Fornire una periodizzazione per definire lo sviluppo della ragioneria è un’attività tutt’altro che semplice, tant’è che diversi studiosi hanno ricostruito le tappe che hanno segnato il percorso di questa disciplina in funzione di differenti parametri.

**Federigo Melis**, storico e docente fiorentino di storia economica (1914 – 1973), ha proposto una temporizzazione in funzione delle prime opere significative, individuando così quattro periodi<sup>3</sup>:

1. Prima del 1202 → caratterizzato dalla mancanza di opere specifiche dedicate alla disciplina;
2. Dal 1202 al 1494 → segnato dal *Liber Abaci* di Leonardo Fibonacci;
3. Dal 1494 al 1840 → segnato dal *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita* di Luca Pacioli;
4. Dal 1840 ai giorni nostri → segnato dalla *contabilità applicata alle amministrazioni private e pubbliche* di Francesco Villa;

---

<sup>2</sup> Coronella S., *Storia della ragioneria*. Epoche, uomini, idee., Franco Angeli, Milano, 2014

<sup>3</sup> Melis F., *Storia della ragioneria*, CEDAM, Padova, 1986

Il limite di questa periodizzazione consiste nel non prendere in considerazione l'ultima fase del processo di evoluzione della disciplina, quello che caratterizza la nascita dell'economia aziendale. Per ovviare a questo limite si potrebbe aggiungere un *quinto periodo* che dalla metà del XX secolo arriva fino ai nostri giorni.



Figura 1: Federigo Melis

**Egidio Giannessi**, docente pisano di ragioneria generale e applicata (1908 – 1982), ha proposto una periodizzazione della disciplina in funzione dei salti qualitativi compiuti, individuando così quattro fasi<sup>4</sup>:

1. Fase primordiale, dai tempi più remoti alla fine del Medioevo → caratterizzato per le prime manifestazioni dell'arte di tenuta dei conti;
2. Fase della metodologia contabile, dalla fine del Medioevo alla metà del XIX secolo → caratterizzato dallo studio dei principi e delle regole che stanno alla base della contabilità;
3. Fase della ragioneria scientifica, dalla seconda metà del XIX secolo agli anni '20 del XX secolo → caratterizzato dalla nobilitazione della ragioneria al rango di scienza. A sua volta, tale fase si può suddividere in tre ulteriori periodi in funzione del pensiero dominante:
  - i. Pensiero logismologico di Giuseppe Carboni;
  - ii. Pensiero del controllo economico di Fabio Besta;
  - iii. Pensiero partiduplista degli allievi di Fabio Besta;
4. Fase della scienza economico-aziendale, dagli anni '20 del XX secolo ai giorni nostri → caratterizzato dalla nascita e dallo sviluppo dell'economia aziendale;

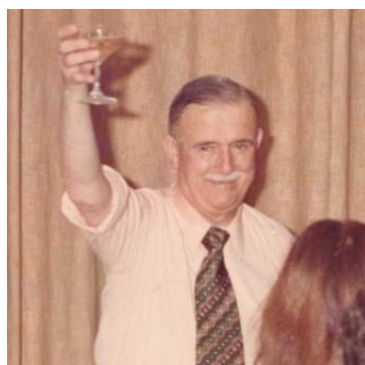


Figura 2: Egidio Giannessi

---

<sup>4</sup> Giannessi E., *Le aziende di produzione originaria*, Colombo Corsi Editore, Pisa, 1960

**Vincenzo Masi**, accademico italiano (1893 – 1977), ha proposto una periodizzazione della ragioneria in funzione del ruolo e dei contenuti della disciplina, individuando così sei periodi:

1. Periodo arcaico, corrispondente all'epoca preistorica → caratterizzato dalle prime manifestazioni dell'arte di tenuta dei conti;
2. Periodo delle antiche civiltà, dal 3.500 a.C. all'età classica<sup>5</sup> → caratterizzato per l'affinamento dell'arte contabile;
3. Periodo classico, dall'inizio dell'età classica alla caduta dell'Impero Romano d'Occidente (476 d.C.) → caratterizzato dal perfezionamento dell'arte contabile;
4. Periodo medioevale<sup>6</sup>, dalla caduta dell'Impero Romano d'Occidente (476 d.C.) al *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita* di Luca Pacioli (1494) → caratterizzato da una prima decadenza (fino al 1202) e da una successiva ripresa dell'arte contabile;
5. Periodo moderno<sup>7</sup> → dal *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita* di Luca Pacioli (1494) alla fine del XIX secolo → caratterizzato dall'evoluzione della ragioneria da arte a tecnica e infine a scienza;
6. Periodo contemporaneo, corrispondente al XX e oltre → caratterizzato dalla decadenza della ragioneria scientifica e dall'affermazione dell'economia aziendale.



Figura 3: Vincenzo Masi

**Antonio Amaduzzi**, accademico romano e ordinario di Economia Aziendale presso l'Università degli Studi di Bergamo (Roma, 1936), ha proposto una periodizzazione della ragioneria in funzione della successione cronologica delle diverse opere, del loro peso e della loro qualità come fonti primarie<sup>8</sup>, individuando così cinque periodi:

1. Periodo delle opere frammentarie, dalle origini fino al XVIII secolo;
2. Periodo delle opere sistematiche, dal 1800 al 1870;
3. Periodo della sistemazione generale della ragioneria e della tecnica amministrativa, dal 1870 al 1920;
4. Periodo della prima affermazione dell'economia aziendale, dal 1920 al 1950;
5. Periodo del consolidamento dell'economia aziendale e della specializzazione della disciplina, dal 1950 ai giorni nostri;

<sup>5</sup> Masi V., *La ragioneria nella preistoria e nell'antichità*, TAMARI, Bologna, 1963

<sup>6</sup> Masi V., *La ragioneria nell'età medievale*, TAMARI, Bologna, 1975

<sup>7</sup> Masi V., *La ragioneria nell'età moderna e contemporanea*, Giuffrè, Milano, 1997

<sup>8</sup> Amaduzzi A., *Storia della Ragioneria*, Giuffrè, Milano, 2004





*Figura 4: Antonio Amaduzzi*

Infine, **Stefano Coronella**, accademico e ordinario di Economia Aziendale presso l'Università di Pisa (Massa, 1970), propone due distinti percorsi di crescita della disciplina<sup>9</sup>:

- A. Un primo percorso in funzione dell'aspetto tecnico della ragioneria, e quindi legato alla metodologia contabile;
- B. Un secondo percorso in funzione dell'aspetto scientifico della ragioneria, e quindi legato ai contenuti dottrinali;

Il percorso in funzione dell'aspetto tecnico individua cinque periodi:

- 1. Ragioneria come arte non strutturata, dagli albori fino al basso medioevo;
- 2. Invenzione e sviluppo della partita doppia tradizionale, dal basso medioevo fino al 1804;
- 3. Invenzione della partita doppia sintetica attraverso il giornalmastro ad opera di Edmond Degrange, dal 1804 fino alla fine del XIX secolo;
- 4. Elaborazione della teoria dei conti a valore in relazione al sistema patrimoniale ad opera di Fabio Besta), dalla fine del XIX secolo agli anni '20 del XX secolo;
- 5. Elaborazione del sistema del reddito ad opera di Gino Zappa, dagli anni '20 del XX secolo fino ai giorni nostri;

Il percorso in funzione dell'aspetto scientifico individua invece tre periodi:

- 1. Ragioneria come disciplina esclusivamente tecnica e coincidente con la tenuta delle scritture contabili, dagli albori fino al 1840;
- 2. Ragioneria che amplia il raggio d'indagine con Francesco Villa (1840) fino a divenire scienza con Fabio Besta (1926);
- 3. Ragioneria inglobata nell'economia aziendale con Gino Zappa, dal 1926 a oggi;



*Figura 5: Stefano Coronella*

---

<sup>9</sup> Coronella S., Storia della ragioneria. Epoche, uomini, idee., Franco Angeli, Milano, 2014

## Capitolo 2. L'esigenza di "tenere conto" nella preistoria

Fin dai tempi più remoti l'uomo ha avvertito la necessità di conservare la memoria dei fatti accaduti. Come affermato da Masi "la ragioneria è coeva all'uomo, perché non appena si afferma la vita umana, ivi sorgono pure i primi rudimentali problem di ragioneria"<sup>10</sup>.

In altri termini, come affermato da Giannessi "il bisogno di conoscere l'andamento dei propri affari fu, nell'uomo, istintivo. Finché il numero degli affari rimase limitato, l'uomo poté serbare memoria di essi e farne la valutazione. Quando il numero degli affari divenne grande e questi cominciarono a svolgersi in termini di medio e lungo andare, il procedimento mnemonico non servì più e l'uomo fu costretto a prender nota di quanto accadeva allo scopo di ricordare l'essenza delle operazioni passate e dar vita alle operazioni future"<sup>11</sup>.

Le prime scritture contabili erano naturalmente molto semplici, frammentarie e non sistematiche in quanto solo dopo millenni si individuò nel *conto* lo strumento principe e più adatto al fine.

Secondo diversi storici la prima traccia di numerazione è rappresentata dall'osso di Lebombo, una fibula di babbuino con incisioni scoperta nelle montagne del Lebombo situate tra il Sudafrica e lo Swaziland. L'osso è stato datato intorno al 35.000 a.C. e secondo David Darling nel suo "The Universal Book of Mathematics", le 29 tacche potrebbero essere state usate per conteggiare le fasi lunari. Va però considerato che l'osso è evidentemente rotto a un'estremità e dunque le tacche potrebbero rappresentare solo una parte di una sequenza più grande.



Figura 6: Osso di Lebombo<sup>12</sup>

Sempre al paleolitico, nello specifico intorno al 30.000 – 25.000 a. C. in quello che viene definito periodo aurignaziano (nome derivante da una caverna presso Aurignac, nella Francia meridionale), risale un altro reperto archeologico di grande importanza. Si tratta di una lamina di corno di renna, divisa in due parti e perfettamente liscia, sulla quale sono incise due serie di linee trasversali equidistanti e con i margini laterali che presentano intaccature profonde e regolari<sup>13</sup>. Secondo diversi storici, e in particolare per il padre fondatore della paleoantropologia Édouard Lartet (Francia 1801 – 1871), i solchi presenti in questo reperto archeologico individuano i primi segni di numerazione. Melis arriva addirittura a ipotizzare che possa trattarsi della prima forma di conto, ipotesi forse eccessivamente entusiastica.

<sup>10</sup> Masi V., La ragioneria nella preistoria e nell'antichità, TAMARI, Bologna, 1963, p. 42

<sup>11</sup> Giannessi E., Le aziende di produzione originaria, Colombo Cursi Editore, Pisa, 1960, p. 466

<sup>12</sup> Zapata-Carratala C., A Landscape of Hamiltonian Phase Spaces: on the foundations and generalizations of one of the most powerful ideas of modern science, thesis for PhD in Mathematical Physics (advisor Jose Figueroa-O'Farrill), University of Edinburgh, 2019

<sup>13</sup> Coronella S., Storia della ragioneria. Epoche, uomini, idee., Franco Angeli, Milano, 2014

Al paleolitico superiore appartiene anche l'osso d'Ishango, un perone di babbuino datato tra il 20.000 a.C. e il 18.000 a.C. di colore scuro, e con una scaglia di quarzo tagliente fissata a un'estremità. Utilizzato probabilmente per incidere, l'osso è interamente ricoperto da una serie di solchi raggruppati in tre colonne che si ipotizzano rappresentare un sistema numerico.



*Figura 7: Osso d'Ishango*

Reperti analoghi, sempre paleolitici ma di epoca successiva (databili intorno al 15.000 – 12.000 a.C.) sono stati rinvenuti in Libano<sup>14</sup>.

Nel corso dei successivi periodi storici (neolitico, età del bronzo e età del ferro) ci fu un affinamento delle civiltà con notevoli progressi in campo civile ed economico. L'arte del computo cominciò così a perfezionarsi, complice l'ulteriore sviluppo delle aggregazioni umane: una maggiore complessità amministrativa rese necessario sviluppare rilevazioni maggiormente strutturate.

Nacquero così, per quanto semplici e primitivi, i primi inventari di tipo patrimoniale anche se, non avendo ancora sviluppato la carta, i supporti sui quali venivano effettuate le registrazioni erano spesso inadeguati e scomodi da utilizzare<sup>15</sup>.

---

<sup>14</sup> Galassi G., Recenti sviluppi dell'archeologia nella ragioneria. I contributi di Denise Schmandt-Besserat e di Richard Mattessich in *Storia della ragioneria*. Anno I, n. 0, 1997, pp. 37-63.

<sup>15</sup> Coronella S., *Storia della ragioneria*. Epoche, uomini, idee., Franco Angeli, Milano, 2014



## Capitolo 3. Antiche civiltà e ragioneria: l'avvento della scrittura.

Grazie all'avvento della scrittura, nelle prime grandi civiltà le registrazioni dei fatti di gestione si affinarono progressivamente nei secoli e si assistette così ad una maggiore precisione nella tenuta dei conti.

### 3.1 I sumeri

La prima civiltà che portò progressi significativi nella contabilità è quella dei Sumeri, primo popolo sedentario che si stanziò nella Mesopotamia meridionale (oggi corrispondente alla porzione sud-orientale dell'Iraq) fin dal 4.000 a.C.

La loro scrittura cuneiforme, risalente al 3.500 circa a.C., sembra aver preceduto qualsiasi altra forma di scrittura<sup>16</sup>. La tecnica di redazione era estremamente particolare: tavole di argilla venivano incise e poi fatte essiccare o cotte in modo da renderle inalterabili e resistenti.

I sumeri furono i primi capaci di creare delle città-stato dotate di un patrimonio proprio e di una propria economia: queste novità richiesero una maggiore attenzione verso la pratica contabile per poter tenere monitorate le ricchezze pubbliche. Non è un caso che, accanto allo sviluppo della città-stato, i sumeri siano i primi ad utilizzare oro e argento come valuta, a stipulare i primi contratti commerciali e ad attivare i primi sistemi di credito.

Per comprendere la civiltà sumera è necessario considerare che la vita di questa popolazione era strettamente legata al *tempio*: il sistema di governo era tipicamente teocratico e si riteneva che la volontà divina guidasse tutte le manifestazioni della vita umana.

I templi, alle cui dipendenze prestava lavoro la grande maggioranza della popolazione, operavano come vere e proprie aziende in svariati settori: da quello artigianale a quello commerciale compreso il settore bancario. Presso i templi affluiva la maggior parte della produzione agricola e qui veniva venduta<sup>17</sup>.

Un ruolo fondamentale è stato assunto nel quarto millennio (circa 3.500 a.C.) dalla città-stato di Uruk, situata nella Mesopotamia meridionale (venti chilometri a est del fiume Eufrate, corrispondente all'odierna città di Warkā). L'insediamento ha dato il nome ad un periodo storico indicante una fase culturale del Vicino Oriente antico (corrispondente appunto al quarto millennio a.C.) e ha costituito il primo esempio di vera e propria città<sup>18</sup>, primo caso nella storia per cui sia possibile utilizzare questo termine: ad Uruk, infatti, erano presenti i due elementi fondamentali necessari per definire una città, ovvero la stratificazione sociale e la specializzazione del lavoro. Nel suo momento di massimo splendore, Uruk contava una popolazione di circa 80.000 abitanti su una superficie di sei chilometri quadrati protetti da una doppia cinta di mura lunga dieci chilometri<sup>19</sup>.

Nel corso degli scavi compiuti presso il sito di Uruk sono stati rinvenuti i più antichi reperti contabili mai venuti alla luce: si tratta di numerose tavolette di argilla con rappresentazioni ideografico-

---

<sup>16</sup> Coronella S., *Storia della ragioneria. Epoche, uomini, idee.*, Franco Angeli, Milano, 2014

<sup>17</sup> Coronella S., *Storia della ragioneria. Epoche, uomini, idee.*, Franco Angeli, Milano, 2014

<sup>18</sup> Liverani M., *Uruk la prima città* (Roma-Bari, 1998) Laterza, 2006 (I ed. 1998)

<sup>19</sup> Algaze G., *The Uruk World System: The Dynamics Of Expansion Of Early Mesopotamian Civilization*, University of Chicago Press, Chicago (Illinois, U.S.A.), 2005

numeriche, interpretate come scritture sistematiche ed elementari relative all'acquisto giornaliero di prodotti alimentari.

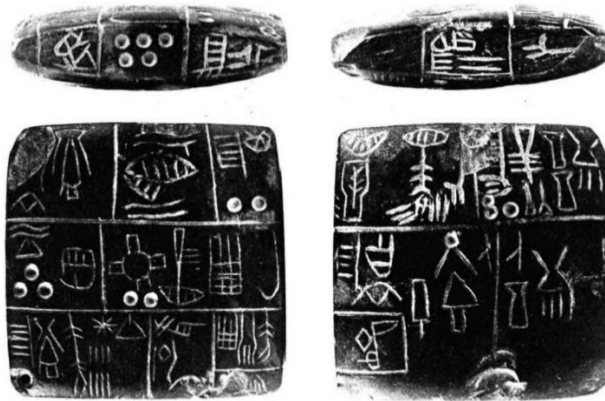


Figura 8: Tavolette d'argilla ritrovate ad Uruk

Sempre al periodo Uruk risale un altro strumento fondamentale nello sviluppo della ragioneria, la **bulla** (dal latino "bolla"): si tratta di un involucro tondeggiante di argilla o bitume usato per contenere speciali strumenti contabili, detti **calculi**. I calcoli, piccoli oggetti in terracotta o pietra o osso, dovevano rappresentare la natura del bene (cereali, capi di bestiame, olio, pane, lana, tessuti, tappeti, abiti, gioielli e utensili<sup>20</sup>) e la quantità, ed erano quindi strumenti di computo.

Sulla bulla ancora malleabile veniva in genere impresso un sigillo: l'integrità della bulla testimoniava la mancata manomissione del contenuto.



Figura 9: Bulla e calculi del Periodo di Uruk

<sup>20</sup> Schmandt-Besserat D., Glassner JJ., Friberg J., Englund E., Vicino Oriente antico. L'origine della scrittura e del calcolo, in Storia della scienza, Roma, Istituto dell'Enciclopedia Italiana, 2001

Altri gruppi di tavolette più o meno contemporanee sono state rinvenute negli scavi delle città di Gemdet-Nasr (sito archeologico situato nella provincia di Babil in Iraq e risalente al 3.100 – 2.900 a.C.) e di Ur (sito archeologico situato a 15 chilometri dall'Eufrate vicino alla città di Nasiriyah, a sud di Baghdad).



*Figura 10: tavolette rinvenute a Ur e presumibilmente utilizzate nel commercio*

Successive a tali reperti e risalenti al terzo millennio sono invece le tavolette ritrovate nelle antiche città sumeriche di *Curuppag* (odierna Fara in Iraq) e a *Lagash* (odierna Tell al-Hiba in Iraq). Il contenuto di queste incisioni riguarda principalmente annotazioni di entrate ed uscite relative a diversi tipi di beni, compresi gli schiavi, a contratti di compravendita e a paghe di operai.



*Figura 11: Contratto di vendita di uno schiavo e di una casa rinvenuti Curuppag*

Sulla base delle tavolette di argilla di Lagash e successive<sup>21</sup>, Melis ha tentato di ricostruire il procedimento di tenuta della contabilità dei templi e ha concluso che su ogni tavoletta venivano rilevati in chiave cronologica i fatti amministrativi man mano che si manifestavano<sup>22</sup>.

Nel loro complesso queste tavolette costituivano un memoriale che fungeva da base per la compilazione di scritture sintetiche e per la formazione periodica di rendiconti relativi ai singoli rami dell'attività economica. Mancava comunque qualsiasi riferimento che consentisse l'individuazione del patrimonio e del reddito dell'intera attività del tempio.

### 3.2 L'eredità dei sumeri: accadi, assiro-babilonesi e minoici

Alla civiltà sumerica seguì, intorno al 2.300 a.C. circa, quella accadica, dal nome della capitale Akkad nella media mesopotamia (odierno Iraq centrale). Gli **Accadi**, pur non essendo un popolo particolarmente innovatore, riuscì ad assimilare i grandi progressi compiuti dai predecessori, compresa l'arte contabile<sup>23</sup>.



Figura 12: Sigillo accadico raffigurante una scena agricola

Dalle ceneri degli Accadi si sviluppò successivamente la civiltà **assiro-babilonese**, circa 3.700 anni fa. L'economia assiro-babilonese fu caratterizzata dallo sviluppo dei commerci, della locazione fondiaria (terreni), di beni rustici (animali da lavoro), di beni non rustici (imbarcazioni, case) e delle operazioni di prestito con interessi. Gli strumenti contabili restano fondamentalmente quelli di impostazione sumera, con l'utilizzo di tavolette di argilla e metodologie di registrazione fondate sul concetto di entrate e uscite.

Interessante è l'utilizzo nell'antica Babilonia tra il XVI e il XII secolo a.C del **kudurru**, una stele impiegata come pietra di confine e come registro delle concessioni di terra ai vassalli dei Cassiti (popolazione proveniente dai monti persiani e che avviò una propria dinastia sul trono di Babilonia<sup>24</sup>). Attraverso i kudurru venivano registrate le concessioni di terra ai vassalli da parte del re, potendo così tracciare e comprovare la decisione. La stele originale veniva conservata in un tempio, mentre al concessionario veniva fornita una copia in argilla da utilizzare come pietra di confine per confermarne la proprietà legale. All'interno dei kudurru si possono trovare delle

<sup>21</sup> Coronella S., Storia della ragioneria. Epoche, uomini, idee., Franco Angeli, Milano, 2014

<sup>22</sup> Melis F., Storia della ragioneria, CEDAM, Padova, 1986

<sup>23</sup> Coronella S., Storia della ragioneria. Epoche, uomini, idee., Franco Angeli, Milano, 2014

<sup>24</sup> Van De Mieroop M., A History of the Ancient Near East, Wiley Blackwell, Malden (Massachusetts, U.S.A.), 2016



immagini raffigurative di divinità protettrici del concessionario e del contratto, fungendo inoltre da maledizione per coloro che avessero rotto il contratto<sup>25</sup>. In alcuni steli veniva raffigurato anche lo stesso re che concedeva la terra.

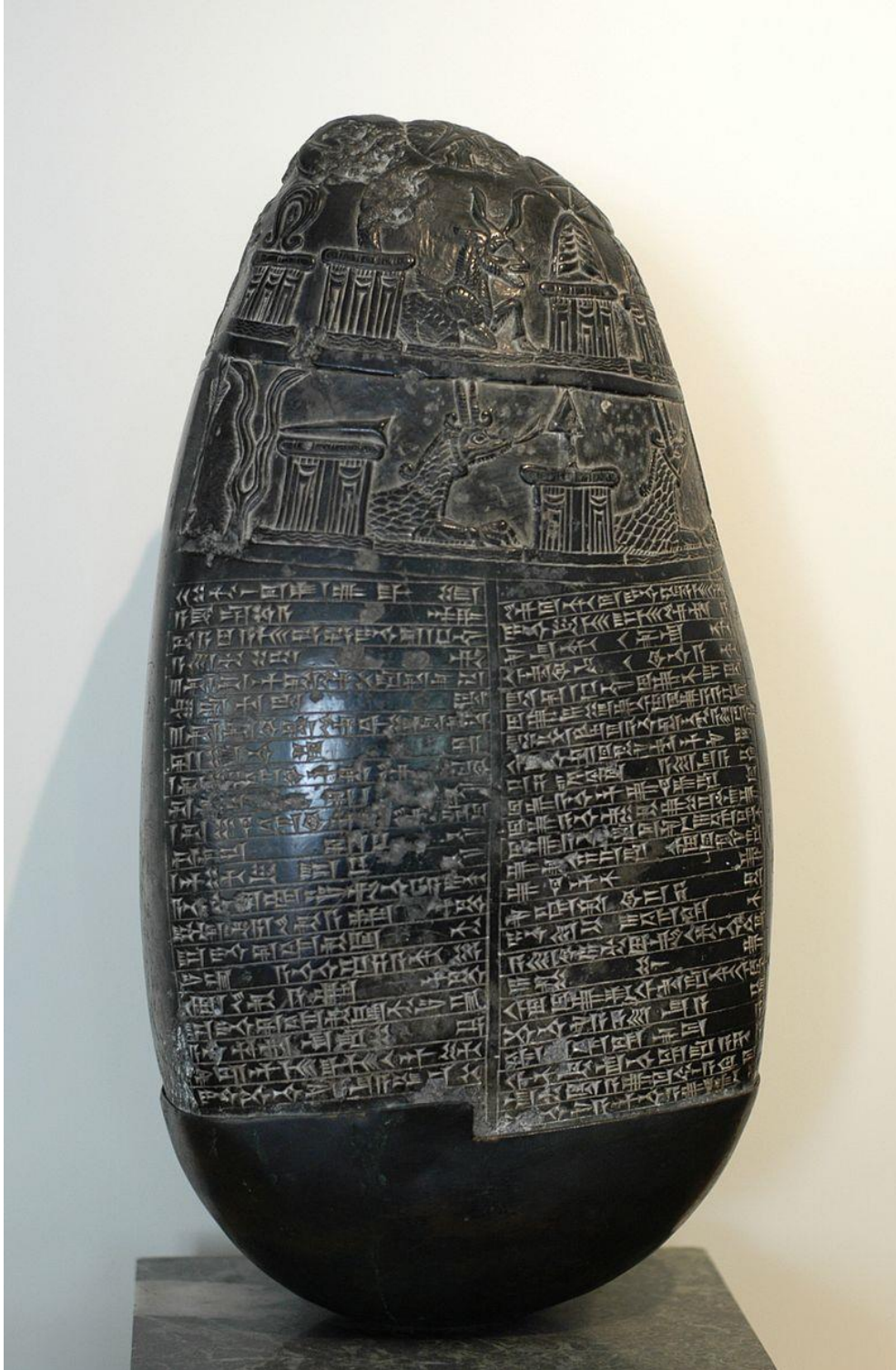


Figura 13: Kudurru babilonese di tarda età cassita ritrovato vicino a Baghdad

<sup>25</sup> Bahn P., The Atlas of World Archaeology, Checkmark Books, New York (U.S.A.), 2000



Non sono state lasciate tracce contabili significative da parte dei **Persiani**<sup>26</sup>, successori di tali popolazioni nel VI secolo a.C.

Al contrario, interessanti reperti contabili sono stati rinvenuti nei siti archeologici relativi alla civiltà **minoica**, sviluppata a Creta tra il 3400 a.C. e il 1200 a.C. Si tratta di numerose tavolette di argilla caratterizzate dalla presenza di scritture di tipo geroglifico-pittografico rappresentanti veri e propri *conti* riferiti a specifici oggetti<sup>27</sup>. Inoltre, le tavolette di argilla venivano impiegate come etichette.

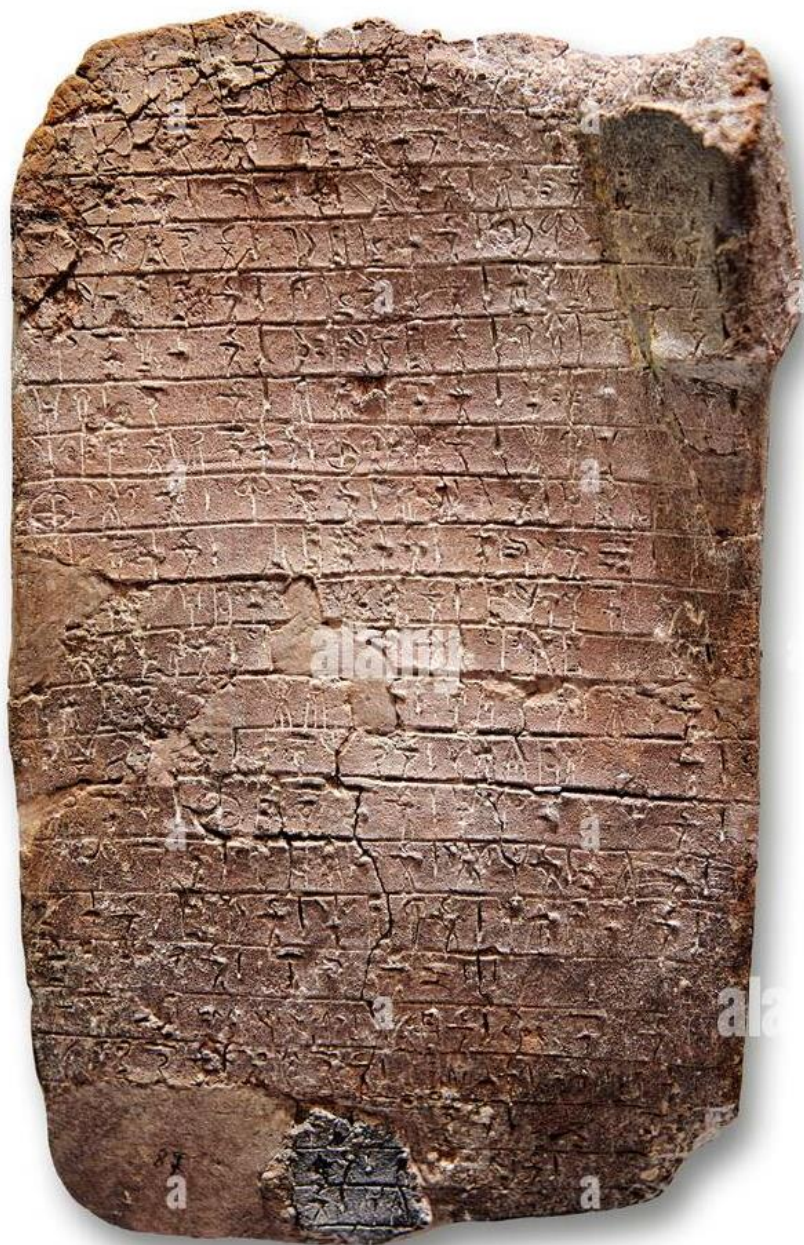


Figura 14: Tavoletta minoica con scrittura amministrativa, Cnosso 1800-1450 a.C.<sup>28</sup>

<sup>26</sup> Bariola P., *Storia della ragioneria italiana*, Cacucci Editore, Bari, 1988

<sup>27</sup> Melis F., *La ragioneria nella civiltà minoica*, RIREA, Roma, 1948

<sup>28</sup> <https://www.alamy.it/minoan-linea-un-tablet-con-script-amministrativo-cnosso-1800-1450-a-c-museo-archeologico-di-heraklion-sfondo-bianco-image342420566.html>

## Capitolo 4. Antico Egitto, Cina e India

### 4.1 L'antico Egitto

Sono rimaste poche tracce - per lo più asistemati frammenti di papiro e altri supporti - della contabilità egiziana, tuttavia sufficienti per poter dedurre la presenza già dal periodo predinastico (IV millennio a.C.) di una rilevazione patrimoniale ordinata che si avvaleva di scritture elementari e di rendiconti<sup>29</sup>.

Il più antico conto egiziano di cui si abbia traccia risale al 3.000 a.C. circa e proviene dalla I Dinastia del regno del Re "Serpente".

Nel periodo successivo all'unione dei due Regni dell'Alto e del Basso Egitto, noto come periodo "faraonico" (convenzionalmente diviso in trentuno dinastie, dal 3000 a.C. circa fino alla conquista di Alessandro Magno nel 332 a.C.), la tecnica contabile migliorò significativamente fino a comprendere inventari analitici, bilanci previsionali e rilevazioni sistematiche. Proprio in quest'epoca, dopo la costituzione del Nuovo Impero, l'aumento della complessità necessaria per gestire lo Stato portò all'istituzione di veri e propri uffici di amministrazione patrimoniale, dotati di numerosi impiegati con differenti mansioni:

- Tesoriere, addetto al controllo delle "pesate";
- Scriba-ragioniere, addetto alle registrazioni;
- Ispettore, addetto al controllo e alla sorveglianza del corretto svolgimento delle operazioni;

Tutti i beni, all'atto di essere portati nel magazzino, venivano nuovamente registrati da uno scriba.

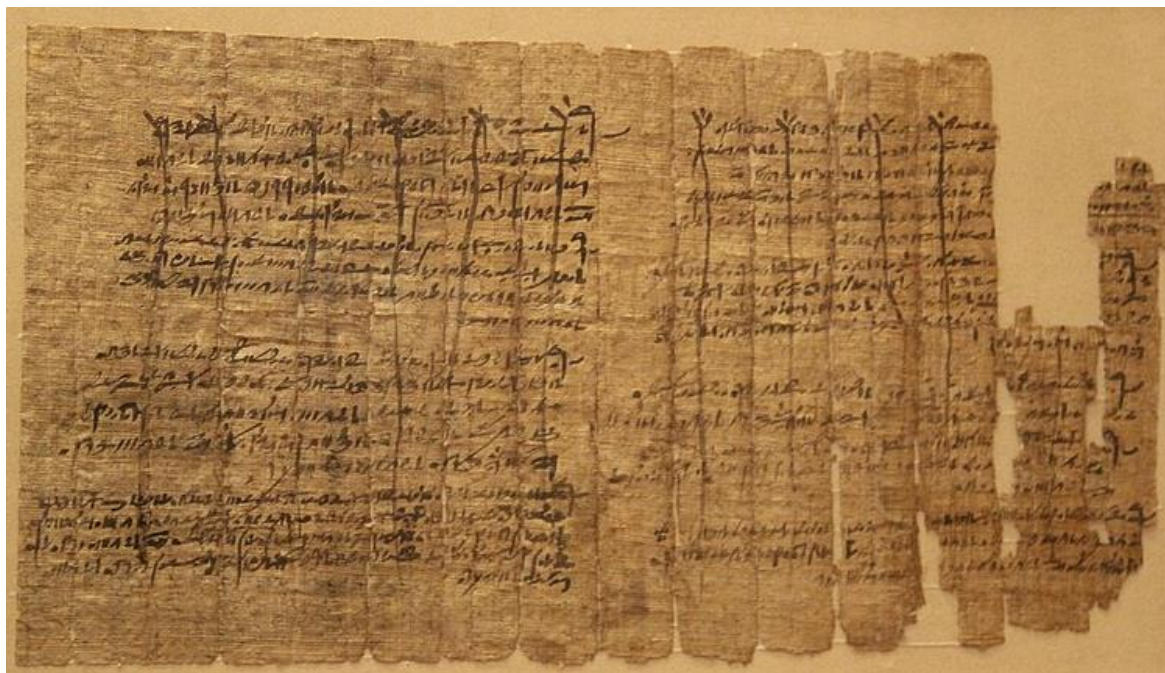


Figura 15: Papiro scritto risalente all'Antico Egitto conservato al Louvre di Parigi

<sup>29</sup> Coronella S., Storia della ragioneria. Epoche, uomini, idee., Franco Angeli, Milano, 2014



Importantissimo reperto archeologico per la storia dell'Antico Egitto, e delle registrazioni patrimoniali, è il cosiddetto **diario di Merer**, un insieme di registri di papiro risalenti al ventisettesimo anno del regno del faraone Khufu durante la IV dinastia (XXVI secolo a.C.) e scoperti nel 2013 a Wadi al-Jarf (sulle coste del Mar Rosso). Si tratta di oltre cento frammenti che vanno a comporre un diario personale redatto per registrare le attività quotidiane di una squadra di lavoro guidata dall'ispettore Merer, a capo di circa 200 uomini, durante la costruzione della **Piramide di Cheope** (nota anche come la Grande Piramide di Giza).

I papiri costituiscono un calendario scritto su due colonne che registra il trasporto di pregiati blocchi di calcare dalle cave del sito di Tura a Giza, dove furono utilizzati per l'involucro esterno della piramide. Ci sono voluti quattro giorni, utilizzando il Nilo e i canali di collegamento, per trasportare i blocchi per circa 10 km fino al cantiere della piramide, chiamato "Orizzonte di Cheope". Il diario documenta queste attività per un periodo superiore a tre mesi.

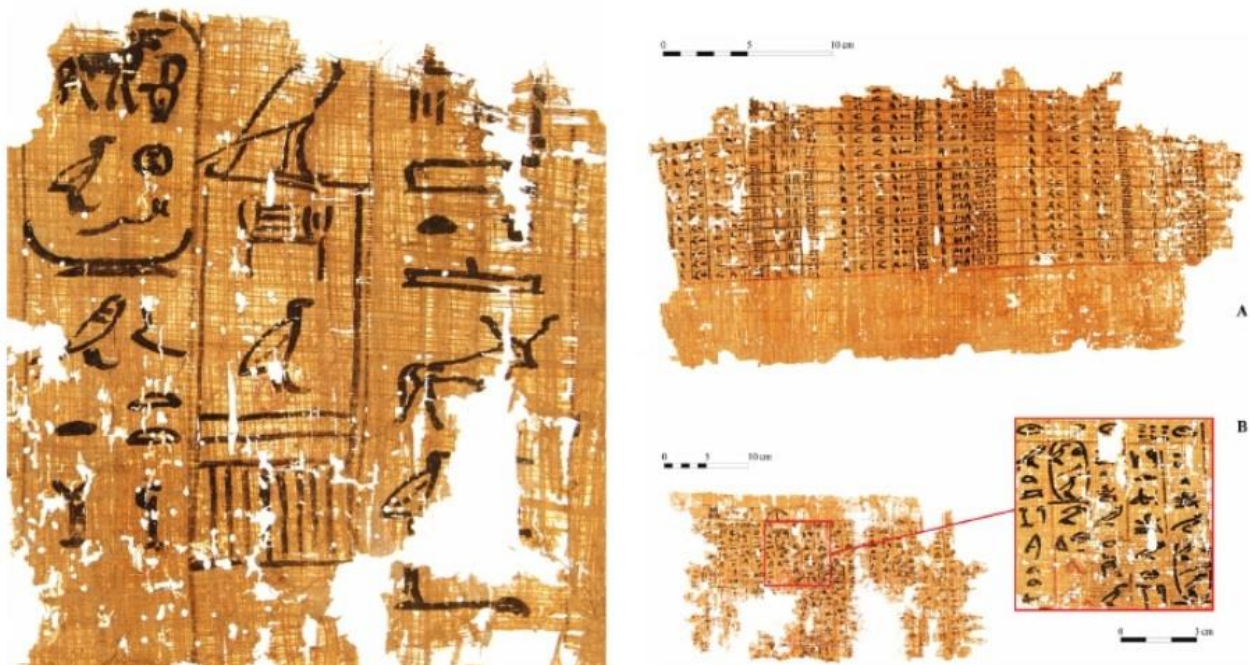
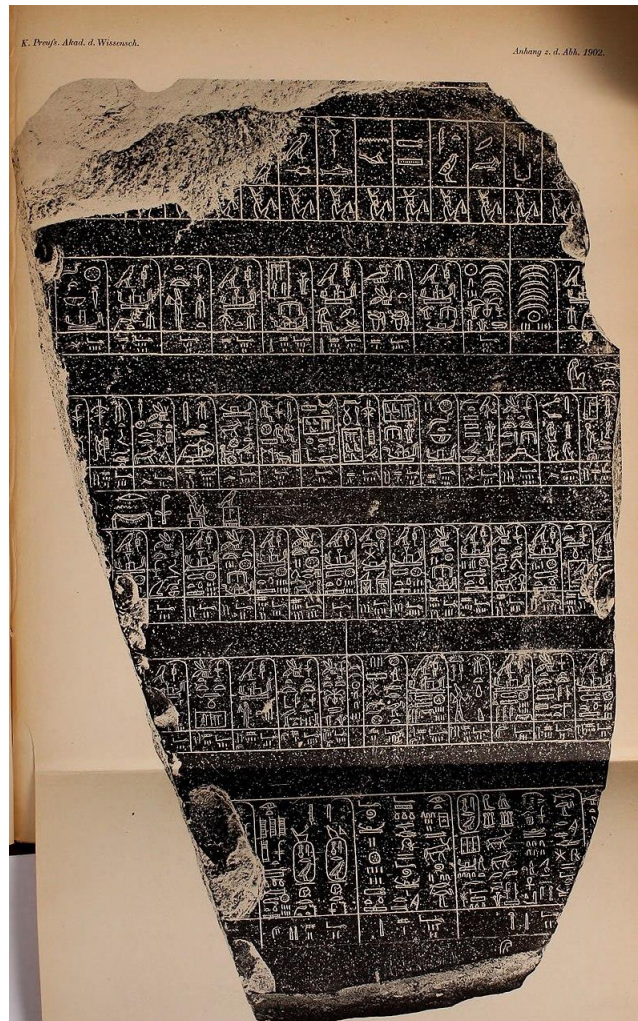


Figura 16: Frammenti del diario di Merer, comprese le parti dove viene menzionata la Piramide di Giza

Altro importante reperto archeologico è la cosiddetta "**Pietra di Palermo**", dal nome della città dove la pietra è conservata (presso il Museo archeologico Salinas). Si tratta del frammento di una stele in diorite anfibolica nera databile probabilmente tra il 2500 a.C. e il 2350 a.C., durante il periodo della storia egiziana chiamato Antico Regno.

La stele riporta in incisione su entrambi i lati l'elenco dei faraoni d'Egitto dalla I alla V dinastia, i nomi delle loro madri, il livello raggiunto anno per anno dalle piene del Nilo e le donazioni di terre e beni effettuate dai sovrani al dio Ra, ad Hathor (dea dell'amore, della maternità, della bellezza e della gioia) e alle anime di Eliopoli (una delle più importanti località legate al culto del sole, attualmente collocabile nella periferia del Cairo).



*Figura 17: Immagine della Pietra di Palermo*



*Figura 18: Frammento della Pietra di Palermo*



Il reperto contabile in assoluto più noto ritrovato in Egitto risale invece ad un'epoca più recente durante la quale il territorio era sotto la dominazione di Alessandro Magno, nel III secolo a.C.: si tratta dei **Papiri di Zenone**, i quali spiegano la suddivisione dell'amministrazione dello Stato e mostrano le tipologie e i contenuti della relativa documentazione contabile<sup>30</sup>.

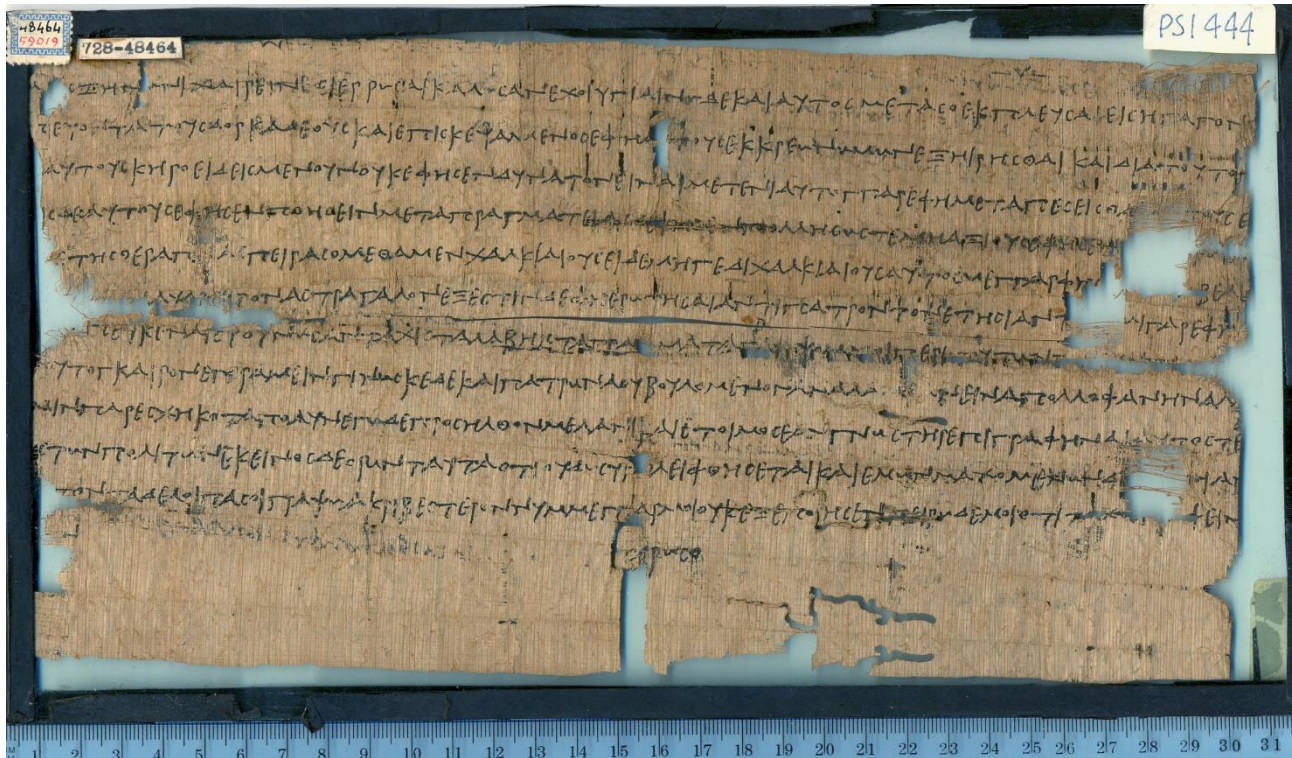


Figura 19: Frammento dei Papiri di Zenone

## 4.2 L'oriente

Decisamente sofisticata è stata l'organizzazione sociale ed amministrativa dei popoli orientali, in particolare dell'India e della Cina. In queste regioni venne raggiunto molto presto un alto livello di civiltà e di progresso, accompagnati da un notevole sviluppo artigianale e commerciale, esperienze che hanno consentito la crescita delle discipline computistiche sia in ambito pubblico che privato.



Figura 20: Vaso in terracotta con incisioni e decori (XIII-XI secolo a.C.)

<sup>30</sup> Coronella S., Storia della ragioneria. Epoche, uomini, idee., Franco Angeli, Milano, 2014

Il grado di perfezionamento raggiunto dall'economia di queste civiltà non sarebbe stato possibile senza il supporto di un adeguato sistema di contabilità: come afferma Antonio Bruni “[...] presso i ministeri del governo cinese esisteva un addestratissimo corpo di funzionari per l’amministrazione coadiuvato da un collegio di Scriba che aveva [...] il compito di tenere la parte contabile dell’amministrazione non solo pubblica ma anche privata; esisteva cioè una categoria di contabili riconosciuti e abilitati a questa loro attività, come lo sono oggi i nostri ragionieri e commercialisti”<sup>31</sup>. Quindi, conclude l’autore: “in tali condizioni non poteva certamente mancare in Cina quella disciplina che oggi viene definita sotto il nome di ragioneria”.

Riferendosi invece alla civiltà indiana, l’autore ricorda che sono stati rinvenuti diversi e importanti documenti contabili da cui si evince che era già diffusa la rilevazione delle entrate e delle uscite, delle attività e delle passività, e si redigevano documenti di sintesi molto simili agli inventari ed ai bilanci. All’India spetterebbe proprio il primato per quanto riguarda la letteratura contabile: l’**Arthashastra** di **Kautilya** (scrittore indiano considerato come uno dei più grandi economisti indiani di tutti i tempi) è un’opera risalente ad un periodo compreso tra il 321 a.C. e il 150 a.C. e contenente diverse pagine in materia di contabilità, preventivi e revisione dei conti<sup>32</sup>.



Figura 21: Manoscritto Arthashastra del XVI secolo in caratteri Grantha conservato presso l'Oriental Research Institute, Mysore

<sup>31</sup> Bruni A., Origini e scopi del bilancio, Giuffrè, Milano, 1961, pag. 51

<sup>32</sup> Privitera C., Origine ed evoluzione del pensiero ragionieristico, Giuffrè, Milano, 2003

## Bibliografia

- Algaze G., *The Uruk World System: The Dynamics Of Expansion Of Early Mesopotamian Civilization*, University of Chicago Press, Chicago (Illinois, U.S.A.), 2005
- Amaduzzi A., *Storia della Ragioneria*, Giuffrè, Milano, 2004
- Antonelli V., *La storia della Ragioneria nel pensiero di Vincenzo Masi*, RIREA, Roma, 2015
- Bahn P., *The Atlas of World Archaeology*, Checkmark Books, New York (U.S.A.), 2000
- Bariola P., *Storia della ragioneria italiana*, Cacucci Editore, Bari, 1988
- Brambilla G., *Saggio di storia della ragioneria presso i popoli antichi*, Tipografia A. Boriglione, Milano, 1896
- Bruni A., *Origini e scopi del bilancio*, Giuffrè, Milano, 1961
- Coronella S., *Storia della ragioneria. Epoche, uomini, idee.*, Franco Angeli, Milano, 2014
- Darling D., *The universal book of mathematics: from Abracadabra to Zeno's paradoxes*, Turner Pub Co, Nashville (Tennessee, U.S.A), 2004
- Ezzamel M., *The emergence of the 'accountant' in the institutions of Ancient Egypt*, Management Accounting Research, Manchester (U.K.), 1994
- Giannessi E., *Le aziende di produzione originaria*, Colombo Corsi Editore, Pisa, 1960
- Liverani M., *Uruk la prima città*, Laterza, Roma-Bari, 2006 (I ed. 1998)
- Masi V., *La ragioneria nella preistoria e nell'antichità*, TAMARI, Bologna, 1963
- Masi V., *La ragioneria nell'età medievale*, TAMARI, Bologna, 1975
- Masi V., *La ragioneria nell'età moderna e contemporanea*, Giuffrè, Milano, 1997
- Melis F., *Storia della ragioneria*, CEDAM, Padova, 1986
- Privitera C., *Origine ed evoluzione del pensiero ragionieristico*, Giuffrè, Milano, 2003
- Schmandt-Besserat D., Glassner JJ., Friberg J., Englund E., *Vicino Oriente antico. L'origine della scrittura e del calcolo*, in *Storia della scienza*, Roma, Istituto dell'Enciclopedia Italiana, 2001.
- Van De Mieroop M., *A History of the Ancient Near East*, Wiley Blackwell, Malden (Massachusetts, U.S.A.), 2016