

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

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

### Gino Zappa: il fondatore dell'Economia aziendale

Stefano Coronella

(Università degli Studi 'Parthenope' di Napoli, Italia)

Lucrezia Santaniello

(Università degli Studi 'Parthenope' di Napoli, Italia)

**Abstract** Gino Zappa, eminent Professor at Ca' Foscari, is known as the founder of the Economia Aziendale – Business Administration – the new scientific discipline which merges accounting, operations and organization into one broader subject. He also deserves to be credited as he introduced the inductive-deductive research method in business administration studies, he devised the income system, he advocated the economic view of the entity's wealth, thus providing new and modern notions for business firms. The school Gino Zappa founded is very important too. Indeed, his pupils included Aldo Amaduzzi, Lino Azzini, Teodoro D'Ippolito, Carlo Masini, Pietro Onida and Napoleone Rossi, who would be the most relevant accounting scholars of the following period.

**Sommario** 1 Brevi note biografiche. – 2 Le principali pubblicazioni di Gino Zappa. – 3 Il contributo di Gino Zappa agli studi aziendalistici. – 3.1 Premessa. – 3.2 L'economia aziendale. – 3.3 Il metodo di ricerca. – 3.4 Il sistema del reddito. – 3.5 La visione del patrimonio in senso economico. – 3.6 La definizione di azienda. – 3.7 La Scuola di Gino Zappa. – 4 Considerazioni conclusive.

**Keywords** Gino Zappa. Business Administration. Income system. Business firm. Zappa's followers.

#### 1 Brevi note biografiche

Gino Zappa<sup>1</sup> nacque a Milano il 30 gennaio 1879 da Giacomo ed Emanuela Vignale. Il padre, rimasto orfano in giovane età, emigrò in Argentina e a Buenos Aires fondò un'attività di importazione di prodotti italiani. Rientrò successivamente in Italia e a Milano continuò la sua intensa attività imprenditoriale. Si tratta di un elemento affatto trascurabile: fin da bambino, infatti, Gino Zappa ha 'respirato' l'aria dell'azienda di famiglia e ha avuto come esempio dominante quello del padre, persona saggia e tenace a cui il figlio era profondamente legato.

1 Dettagliate note biografiche si rinvengono in Biondi 2002, 9-26 e Brunetti, Romani 2008, 49-59. Si vedano anche Bodrito 1961, 251 ss. e Onida 1961, 1556.

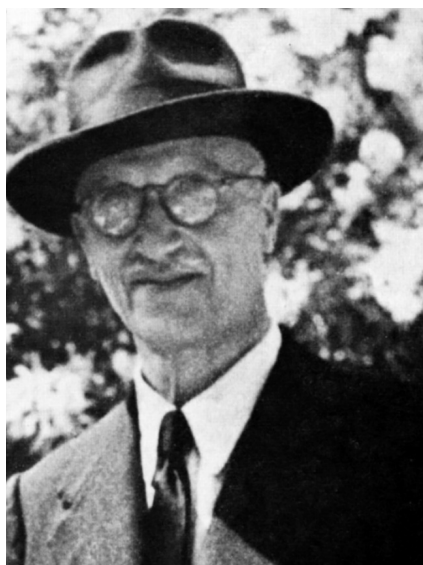


Figure 1-4. Gino Zappa in momenti diversi della sua vita

Lo Zappa fece studi 'classici': frequentò il liceo Parini di Milano, concludendolo nel 1897. In un primo momento non si iscrisse all'Università, preferendo frequentare come uditore il Regio Istituto Tecnico C. Cattaneo di Milano, dove conseguì, nel 1898, il diploma di ragioniere.

Prestò quindi il servizio militare per un anno a Milano come volontario nel IX Reggimento Lancieri Firenze e, dopo il congedo, incoraggiato dal padre, iniziò a collaborare con lo studio commerciale di Giovanni Maglione, uno dei più importanti studi milanesi del tempo.

L'intendimento del padre era probabilmente quello di ampliare la preparazione tecnica del figlio dal punto di vista operativo, in vista del suo inserimento all'interno dell'azienda di famiglia.<sup>2</sup> Tuttavia, in questo periodo di 'praticantato', Gino Zappa maturò la passione per la ricerca. Lasciò pertanto lo studio Maglione e iniziò a collaborare, presso l'Istituto Tecnico Cattaneo in cui aveva studiato, con i Professori Giovanni Cova e Clitofonte Bellini. Proprio quest'ultimo, avendo percepito le notevoli capacità dello Zappa, lo spinse a seguire le lezioni di Fabio Besta alla Regia Scuola Superiore di Commercio a Venezia.

Dopo due anni di frequenza, nel 1905, Zappa conseguì il diploma universitario di ragioneria - l'equivalente dell'odierna laurea in economia - denominato 'Studi per l'insegnamento della ragioneria'. Immediatamente a seguire, insegnò per un breve periodo presso l'Istituto tecnico di Rovigo.

Successivamente, grazie alla segnalazione di Fabio Besta, ottenne l'incarico per l'insegnamento della contabilità nella Scuola Superiore di Applicazione per gli Studi Commerciali di Genova dove rimase dal 1906 al 1921, pur ottenendo, dal 1920, un incarico presso l'Università Bocconi di Milano.

Nell'autunno del 1915 venne richiamato alle armi e prese servizio nel I Reggimento artiglieri da fortezza con il grado di sottotenente. Circa un anno dopo venne congedato e riprese l'insegnamento.

Dal 1920 al 1951 lo Zappa insegnò all'Università Bocconi di Milano. Nel 1921 succedette a Fabio Besta alla cattedra di Ragioneria generale e applicata presso l'Università Ca' Foscari di Venezia. Per lunghi anni fece pertanto il pendolare fra le due città.

Nel 1926 sposò Maria Giuseppina Savignone, dalla quale ebbe quattro figli: tre femmine e un maschio.

Nel 1929 trasferì la sua cattedra veneziana alla Bocconi, diventando così il primo professore ordinario presso quell'Ateneo, ma mantenne anche l'incarico a Venezia. Continuò pertanto a dividersi fra Milano e la città lagunare, dove - in seguito a scelte famigliari - spostò nuovamente la cattedra nel 1935, ritornando professore incaricato alla Bocconi.

---

<sup>2</sup> Fra l'altro, fatto non trascurabile per il successivo sviluppo scientifico dello studioso, lo Zappa effettuò i suoi studi in piena rivoluzione industriale, proprio quando Milano era diventata la capitale 'economica' dell'Italia e in cui iniziavano a sorgere le prime grandi aziende capitalistiche e ad azionariato diffuso del nostro Paese.

All'attività accademica affiancò una limitata ma importante attività professionale. Tra il 1921 e il 1925 si occupò della liquidazione della Banca Italiana di Sconto e dei bilanci del gruppo Ansaldo di Genova. Svolsse inoltre attività di consulenza per il Consorzio per Sovvenzioni su Valori Industriali, un ente funzionalmente creato nel 1914 e collegato alla Banca d'Italia. Dal 31 marzo 1934 al 31 marzo 1936 fu Sindaco della Banca Commerciale Italiana, incarico che lasciò in seguito a insanabili dissensi con la direzione dell'istituto di credito. Predispose inoltre numerose relazioni su incarico dell'I.R.I. in particolare relativamente ad aziende richiedenti prestiti a medio-lungo termine.

Durante la Seconda guerra mondiale, dal 29 ottobre 1941 al 1 dicembre 1942, divenne Rettore a Venezia. Conservò tuttavia tale incarico solo pochi mesi e lo lasciò per problemi di salute. In quegli anni cominciò anche ad accusare problemi alla vista che lo condussero, verso la fine del 1950 alla cecità completa. Anche per questo motivo, si ritirò a vita privata e, all'età di 71 anni, nel 1951 lasciò l'insegnamento universitario, pur continuando a scrivere e a produrre opere scientifiche di estremo pregio.

Nel 1955 ricevette la nomina a Professore emerito dell'Università di Venezia dall'allora Presidente della Repubblica Luigi Einaudi, che aveva conosciuto di persona. Morì a Venezia il 14 aprile 1960 all'età di ottantuno anni.

## **2 Le principali pubblicazioni di Gino Zappa**

Nei primi anni di attività scientifica Gino Zappa è stato un fervente 'bestano' e ha accolto e divulgato il paradigma della Scuola Veneziana. La prima monografia scientifica dello Zappa è largamente pervasa della visione bestana della disciplina.

Si tratta di un volume sulle valutazioni di bilancio che è da considerarsi particolarmente importante e innovativo sotto molti punti di vista (Zappa 1910).<sup>3</sup> Innanzitutto è stato il primo, scritto da un 'ragioniere', interamente dedicato al tema del bilancio di esercizio. Due anni prima era uscito il primo volume in assoluto integralmente incentrato sul bilancio, ma per mano di un giurista, Alfredo De Gregorio, e aveva quindi un taglio eminentemente 'legale' (De Gregorio 1908). Per quanto riguarda gli studi ragionieristici sull'argomento si deve rilevare invece che fino ad allora i contributi erano limitati ad articoli o a parti di libro. L'unico lavoro che si era soffermato in modo 'corposo' su tale tema, non a caso, è proprio del Maestro di Gino Zappa - Fabio Besta - che nella sua *Ragioneria* ha dedicato oltre metà del primo volume al problema della 'valutazione della ricchezza' (Besta 1909, 215 ss.).

---

<sup>3</sup> Tale volume è stato ristampato nel 1927 presso l'editore Soc. An. Istituto Editoriale Scientifico di Milano. Per approfondimenti su questo lavoro, peraltro interessante sotto molti punti di vista, cf. Coronella 2008, 1057 ss.

L'elemento di maggiore importanza riguarda però i contenuti del volume. Esso si caratterizza infatti per delle 'visioni' innovative le quali, in larga parte, sono ancora estremamente attuali. Addirittura, alcune di esse sono state introdotte nel nostro ordinamento, di fatto, solo con il D.Lgs. 127/1991. Sinteticamente ricordiamo: la previsione di una nota al bilancio che avesse anche valenza 'prospettica'; l'obbligo di fornire informazioni su impegni e rischi che non risultano dallo stato patrimoniale; la considerazione del logorio 'economico' tra i fattori di deprezzamento da tenere presenti nel processo di ammortamento. Inoltre, in tale volume lo Zappa ha effettuato, fra l'altro, una compiuta disamina del criterio dei 'prezzi correnti' (ovvero quelli 'di mercato') e del criterio dei 'presunti valori attuali di scambio', entrambi in buona sostanza riconducibili al *fair value*, che i principi contabili internazionali hanno ormai imposto, per le società tenute al loro rispetto, come criterio base per numerose poste di bilancio. Il volume dello Zappa evidenzia quindi come il criterio del *fair value* fosse già ben noto alla dottrina italiana di un secolo fa (Besta 1909, 232 ss.). Tuttavia fu all'epoca scartato come criterio 'base' a causa dei suoi non indifferenti limiti, connessi in particolare alla mancanza di oggettività delle valutazioni e al conseguente contrasto con il principio della prudenza amministrativa. Ma l'aspetto più innovativo in relazione ai contenuti riguarda la particolare visione del fenomeno 'avviamento' e del relativo trattamento contabile che si dimostrano estremamente vicini all'attuale previsione dei principi IAS-IFRS. A differenza dell'impostazione della prassi e della dottrina nazionale dell'epoca (ma anche di quelle attuali), che prevedevano di ammortizzare le spese di avviamento nel più breve tempo possibile, lo Zappa affermava infatti che:

dovrebbe invece l'ammortamento, se razionalmente si procedesse, essere computato in ragione inversamente proporzionale all'ammontare dei sopraredditi realizzati; nel caso poi in cui non si conseguissero extra-profitti dovrebbe il costo dell'avviamento depennarsi dagli elementi patrimoniali attivi e conteggiarsi come una perdita. (Zappa 1910, 144)

Da tale proposta si evince chiaramente che la visione dello Zappa di cento anni fa in caso di generazione costante di sopraredditi prevedeva di lasciare iscritto l'avviamento nell'attivo e di non procedere al suo ammortamento, perché in questo caso tale posta non avrebbe subito alcun deperimento. Solo qualora esso avesse teso a perdere il proprio 'potere' lo si sarebbe dovuto ammortizzare in funzione della sua perdita di capacità di generare extra-profitti. Infine, quando questo avesse dovuto rivelarsi non più produttivo in tal senso si sarebbe dovuto eliminare dalla contabilità, imputando il relativo costo al conto economico ('profitti e perdite'). Ebbene, è evidente che l'approccio al fenomeno da parte dello Zappa è estremamente vicino a quello attualmente previsto dai principi contabili dello IASB e in particola-

re dagli IAS 36 e 38. Com'è noto, quest'ultimo statuisce che l'avviamento non deve essere ammortizzato (IAS 38, § 107) ma sottoposto alla verifica di sussistenza mediante la procedura di *impairment* (IAS 38, § 108). In caso si rilevi un affievolimento della sua portata si deve procedere a una conseguente svalutazione da imputare a conto economico (IAS 36, § 104).

Negli anni successivi, con la 'rivoluzione' del sistema del reddito, Gino Zappa ha abbandonato l'approccio patrimonialista. Tuttavia, il suo volume più famoso e importante, che tratta proprio di questo argomento, intitolato *Il reddito di impresa*, ha avuto un tempo di sedimentazione estremamente lungo.

La sua versione 'originaria', sconosciuta ai più, è stata infatti pubblicata in due puntate a quasi dieci anni di distanza l'una dall'altra. La prima, che va da pagina 1 a pagina 318 e che comprende i primi due 'libri' (*I preliminari; La natura dei valori di conto*) è del 1920, la seconda, che va da pagina 319 a 747 e racchiude il terzo 'libro' (*La determinazione dei valori di conto: il sistema del reddito*), è del 1929 (Zappa 1920-29).

La prima puntata, in particolare, è ancora largamente pervasa da un approccio 'patrimonialista' in quanto lo Zappa non aveva ancora compiuto definitivamente il 'passaggio' alla 'teorica reddituale'. Da questa opera lo Zappa trasse inoltre un'edizione 'ridotta' a uso degli studenti che utilizzò come libro di testo (Coronella 2009).

La stesura finale e 'matura' risale invece al 1937 e contiene numerose modifiche e integrazioni di carattere sostanziale (con particolare riguardo alla prima parte). Non a caso, questa è indicata come 'seconda edizione', anche se - stranamente - tale dicitura appare solo nel frontespizio all'interno del volume e non nella copertina (Zappa 1937). Quest'ultima edizione, peraltro, è stata più volte ristampata negli anni successivi e in particolare nel 1939, 1942, 1943, 1946 e 1950. In quest'opera Gino Zappa espone in dettaglio una logica contabile totalmente nuova e rivoluzionaria che pone al centro delle registrazioni, per l'appunto, il reddito, mentre sino ad allora l'oggetto principale della contabilità era sempre stato il patrimonio.

L'opera omnia di Gino Zappa è tuttavia rappresentata da *Le produzioni nell'economia delle imprese*, pubblicata in tre grandi volumi per oltre duemiladuecento pagine a stampa tra il 1956 e il 1957 (Zappa 1956; Zappa 1957a; Zappa 1957b). Il primo è dedicato all'azienda e all'impresa, il secondo all'organizzazione, al capitale e alle produzioni di impresa, il terzo a completare le produzioni di impresa. All'interno di tali opere troviamo quindi la declinazione e la specificazione dell'economia aziendale quale nuova scienza che ricompone in una visione sistemica la rilevazione (o ragioneria), la gestione e l'organizzazione e che dà pieno compimento e illustrazione alla visione della disciplina - che descriveremo brevemente più avanti - che Zappa divulgò per la prima volta nella sua famosa prolusione a Ca' Foscari, tenuta il 13 novembre 1926, intitolata *Tendenze nuove negli studi di ragioneria*.

L'aspetto che colpisce maggiormente è che, al momento della stesura dell'opera, Gino Zappa era ormai quasi completamente cieco e la produsse dettandola.

Nella sua lunga carriera Gino Zappa produsse numerose altre opere, sia scientifiche che didattiche, di particolare pregio, fra cui si rammentano quelle inerenti la tecnica dei cambi esteri (Zappa s.d.), la tecnica della speculazione di borsa (Zappa 1935), la nazionalizzazione delle imprese (Zappa 1946), la computisteria (Zappa, Azzini, Cudini 1949a), la ragioneria generale (Zappa, Azzini, Cudini 1949b), la ragioneria applicata alle aziende private (Zappa, Azzini, Cudini 1951) e la ragioneria applicata alle aziende pubbliche (Zappa, Marcantonio 1954), nonché sulle aziende di consumo (Zappa 1962).

Quest'ultima fu pubblicata postuma grazie a due suoi allievi - Giordano dell'Amore e Carlo Masini - che ne curarono la pubblicazione sebbene il lavoro non fosse stato ultimato. L'opera, seppure incompleta e relativamente poco conosciuta, è molto importante in quanto non solo rappresenta la prima monografia di carattere organico riferita all'argomento delle aziende di consumo e alle relative caratteristiche strutturali e dinamiche, ma in qualche modo 'sintetizza' anche l'ampia cultura economica e aziendale dello Zappa e la coniuga con la sua visione degli aspetti sociali, morali e famigliari.

In quest'opera Gino Zappa colloca le aziende di consumo al centro del sistema economico inquadrando i fenomeni aziendali di ogni ordine e grado nell'ambiente sociale in cui si svolgono poiché tali fenomeni e ambiente sociale sono avvinti da stretti rapporti di interdipendenza.

Il lavoro è suddiviso in tre parti. Dopo le 'nozioni propedeutiche' si sofferma sulle società umane (sulle relative caratteristiche e sul loro incessante divenire), per poi concludere con le aziende di consumo (descrivendone le tipologie, le classi, le problematiche gestionali, le convenienze, i fini e i mezzi).

In tale lavoro Zappa introduce quindi la prospettiva aziendale nello studio del fenomeno del consumo svolto all'interno di diversi istituti, tra cui le famiglie, a cui dedica particolare attenzione.

Leggendo le opere fondamentali dell'economia aziendale zappiana in ordine cronologico, quindi partendo dalle *Tendenze nuove* del 1927, per giungere a *Le produzioni* (1956-57) e terminando infine con *L'economia delle aziende di consumo* del 1962, emerge una progressiva maturazione della disciplina che nella mente del Maestro viene ad assumere la fisionomia di una scienza che non si limita allo studio e all'interpretazione del fenomeno aziendale, ma ha pure lo scopo di assicurare il progresso economico, civile e sociale. E il fulcro di tutto questo per Zappa è l'Uomo, quale portatore di bisogni materiali ma anche di bisogni di carattere spirituale, intellettuale, sociale e morale.

In questo senso *L'economia delle aziende di consumo* segna una sorta di punto d'arrivo e di piena consapevolezza di questa concezione, solo parzialmente anticipata ne *Le produzioni* (Coronella 2012).<sup>4</sup>

### **3 Il contributo di Gino Zappa agli studi aziendalistici**

#### **3.1 Premessa**

Gino Zappa è senza dubbio lo studioso italiano più importante e noto del XX secolo. Il suo contributo alla disciplina è stato notevolissimo e ha riguardato sia il profilo scientifico che il profilo tecnico. Peraltro, lo Zappa è riuscito a scalzare il paradigma bestano - basato sulla teorica dei conti a valore, sul sistema patrimoniale e sulla ragioneria scientifica - che era ampiamente radicato e diffuso praticamente in tutta la penisola.

Nei primi anni del XX secolo nel nostro Paese si era infatti assistito alla definitiva affermazione della teorica dei conti a valore rispetto a quella personalistica e del sistema patrimoniale rispetto alla logismografia, nonché alla completa formazione della ragioneria 'scientifica', ovvero della ragioneria come scienza che studia le aziende, considerate come insiemi coordinati di azioni di gestione, direzione e controllo riferite a uno specifico patrimonio, attraverso la rilevazione della sua consistenza e delle sue variazioni (cf. Coronella 2013, 68).

Fabio Besta aveva pure cercato di allargare la sfera di studio della ragioneria indicandola come la scienza che doveva investigare tre specifici momenti dell'amministrazione economica: la 'gestione', ovvero il lavoro economico riservato all'amministrazione dell'azienda e alla ricerca dell'incremento della sua ricchezza; la 'direzione', ovvero l'insieme delle azioni che disciplinano, indirizzano e governano il lavoro economico; il 'riscontro' o 'controllo', ovvero la rilevazione e lo studio del lavoro economico nelle sue cause e nei suoi effetti (Antoni 1970, 101 ss.; Paolini 1991).

Tuttavia, questa impostazione fu rapidamente superata dallo stesso evolversi delle caratteristiche delle aziende e delle loro nuove necessità.

---

4 Va al riguardo rilevato che parte dei contenuti di questa monografia, peraltro molto corposa in quanto composta da ben 749 pagine di testo, erano già stati divulgati dallo stesso Zappa in numerosi articoli - dieci per la precisione, che poi ritroveremo come paragrafi all'interno del volume - apparsi tra il 1958 e il 1960 nella *Rivista dei Dottori Commercialisti* e nella rivista *Il Risparmio* (Zappa 1958a, 1958b, 1959a, 1959b, 1959c, 1959d, 1959e, 1960a, 1960b, 1960c). Si tratta, ed è un fatto degno di nota, esattamente degli ultimi dieci articoli scritti dal Maestro prima della morte. Il che dimostra che a questo tema si era particolarmente appassionato e che a esso aveva dedicato tutta la sua attenzione negli ultimi anni della sua vita. Per la precisione, specifichiamo che anche due articoli (1960b e 1960c) furono pubblicati postumi, poiché Gino Zappa morì il 14 aprile 1960, poco prima che entrambi i numeri delle riviste fossero dati alle stampe.



In questo periodo si assistette così alla progressiva decadenza della 'scuola veneziana' capitanata da Fabio Besta che sino ad allora aveva monopolizzato il panorama degli studi ragionieristici e all'affermazione della figura di Gino Zappa come nuovo 'faro' della disciplina.<sup>5</sup>

Questa decadenza è dovuta a una serie di fattori endogeni ed esogeni. Tra quelli endogeni troviamo l'età del Besta (che nel 1921 si ritirò dall'insegnamento), la sua morte (avvenuta l'anno successivo) e il fatto che i suoi allievi 'ortodossi' non furono alla sua altezza. Il principale fattore esogeno è invece rappresentato dalla progressiva complicazione del contesto ambientale in cui operavano le aziende e dalla loro crescita dimensionale, caratteristiche che resero rapidamente obsoleta l'impostazione bestana.

In questo contesto, Gino Zappa capì che la ragioneria 'tradizionale', seppure scientifica, non era più sufficiente, non rispondeva più alle esigenze delle moderne combinazioni produttive. Pertanto si attivò e formulò proposte, per l'appunto sia scientifiche che tecniche, che sono state definite da più parti come una vera e propria 'rivoluzione' (Canziani 1987; Di Stefano 1991; Canziani 1997; D'Amico 1999, 68-74; Biondi 2002; Canziani 2009; Antonelli 2012, 26-7; Canziani 2014).<sup>6</sup>

### 3.2 L'economia aziendale

Gino Zappa, con il suo insediamento a Ca' Foscari avvenuto nel 1921, ha immediatamente iniziato a manifestare dei chiari segnali di insofferenza verso le visioni della disciplina del suo Maestro Fabio Besta.

Questa maturazione appare più evidente leggendo gli appunti del corso da lui tenuto in quegli anni e intitolato *Corso critico alla dottrina prevalente*,<sup>7</sup> in cui lo Zappa ripercorre le parti più significative de *La ragioneria* del Besta mettendone in evidenza sia quelle ancora di attualità sia, soprattutto, quelle che apparivano superate o stavano per essere superate dai mutamenti intervenuti nell'ambiente economico e nelle aziende. Dalla lettura degli appunti del corso si evince chiaramente come il paradigma zappiano si fosse già sostanzialmente formato e si stesse, appunto, progressivamente distaccando da quello bestano.

5 Per la ricostruzione del contesto scientifico di riferimento si possono utilmente consultare, tra gli altri, i seguenti lavori: Giannessi 1960, 479 ss.; Mazza 1968, 57 ss.; Masi 1997, 343 ss.; Di Lazzaro 1999, 11 ss.; Privitera 2003, 413 ss.; Amaduzzi 2004, 233 ss.; Cavazzoni 2009, 101 ss.; Coronella 2014, 365 ss.

6 Si precisa che nel seguente saggio il contributo di Gino Zappa viene illustrato prevalentemente dal punto di vista della 'ragioneria', ovvero della disciplina che attualmente si configura all'interno del settore scientifico-disciplinare SECS-P07.

7 Utilissima in tal senso è la lettura delle 'Lezioni' manoscritte di Aldo Amaduzzi, allora studente a Ca' Foscari (e dei relativi commenti), pubblicate nel volume Amaduzzi 2007.

Non deve quindi stupire del tutto il contenuto della prolusione letta dallo Zappa il 13 novembre 1926, in occasione dell'inaugurazione dell'anno accademico 1926/1927 presso l'Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia (Ca' Foscari), nella quale egli ha posto le basi per una 'nuova scienza' denominata 'economia aziendale'. Con essa Gino Zappa ha riunito tre discipline - la ragioneria, la tecnica amministrativa e l'organizzazione aziendale - in un'unica, grande materia, dove ognuna delle tre direttrici di studio risulta indispensabile per la corretta e completa comprensione del poliedrico fenomeno 'azienda'. La 'scienza' economico-aziendale viene così a studiare «le condizioni di esistenza e le manifestazioni di vita delle aziende» (Zappa 1927, 30) caratterizzandosi come «scienza dell'amministrazione economica delle aziende» (30).

Secondo la visione 'una e trina' dell'economia aziendale la ragioneria si doveva occupare della rilevazione, cioè della scomposizione dell'organica unità economica che si manifesta nella vita aziendale nei suoi elementi essenziali e nella loro descrizione, al fine di trarne dati quantitativi, in modo da poter fornire gli elementi necessari per assumere le relative decisioni alla tecnica amministrativa. A questa era infatti attribuito il compito di osservare lo svolgimento delle operazioni di gestione e interpretare i dati contabili rilevati dalla ragioneria. L'organizzazione aveva infine il compito di indagare sulla struttura scelta dall'azienda per svolgere la propria attività, in modo da individuare la migliore soluzione possibile in termini di efficacia ed economicità.

In effetti queste tre discipline (ragioneria, tecnica amministrativa e organizzazione) erano già esistenti e in particolare le prime due ampiamente affermate. Zappa ebbe però l'idea di unirle assieme, sotto lo stesso 'cappello', e di renderle strettamente interrelate e inscindibili per comprendere ed esaminare appieno il fenomeno aziendale nelle sue variegate sfaccettature e manifestazioni (Coronella 2014, 369-370). Con Gino Zappa la ragioneria è stata così 'assorbita' da un disciplina più ampia. Pertanto, pur continuando ad avere un proprio ruolo, la sua identità e individualità hanno cominciato a stemperarsi e ad assumere un ruolo subordinato rispetto alle altre due materie e in particolare alla tecnica amministrativa.

### 3.3 Il metodo di ricerca

Gino Zappa ha suggerito l'applicazione del metodo di ricerca induttivo-deduttivo alla scienza economico-aziendale. Egli era infatti fermamente convinto che non esistessero leggi immutabili, come invece ipotizzavano tradizionalmente gli studiosi. Per questo motivo, la ricerca doveva partire dall'osservazione della realtà, dalla quale si dovevano trarre le deduzioni indispensabili per risolvere gli specifici problemi (Zappa 1937, 3-7; 14-19; 32-3).

In altri termini, il punto di partenza dell'indagine economico-aziendale

doveva essere rappresentata dall' 'esperienza', cioè dall'analisi di casi (metodo induttivo), ma successivamente doveva evolvere fino a formulare delle teorie, cioè delle generalizzazioni applicabili a tutte le realtà (metodo deduttivo). Si trattò, per l'epoca, di una notevole evoluzione in quanto gli studiosi di norma tendevano a impiegare il metodo induttivo tipico delle scienze naturali, dato che le discipline aziendali erano considerate parte di queste o, tutt'al più, il metodo storico-induttivo di Fabio Besta (Siboni 2005, 89; Coronella 2010, 52-3).

### 3.4 Il sistema del reddito

Gino Zappa è stato un innovatore della disciplina anche dal punto di vista tecnico-contabile. Egli ha infatti ideato il 'sistema del reddito' (Zappa 1920-29, 1937) che ha rivoluzionato il modo di tenere le scritture contabili, fino ad allora impostate secondo la logica 'patrimoniale'.

Gino Zappa capì per primo che la fisiologica evoluzione delle aziende richiedeva un radicale mutamento anche della logica contabile che conduceva alla rilevazione delle operazioni di gestione. Erano infatti mutati gli interessi dei soggetti aziendali rispetto ai decenni precedenti. Nell'Ottocento le combinazioni produttive erano tendenzialmente piccole, svolgevano prevalentemente attività agricola, commerciale e artigianale ed erano di tipo padronale. Pertanto l'imprenditore (ed eventualmente i pochi soci) avevano come interesse informativo la dinamica del patrimonio, che si incrementava o si decrementava in funzione della formazione di un risultato economico positivo o negativo. Nel Novecento, con l'affermazione delle aziende di più grandi dimensioni, svolgenti attività industriale e rivolte a più ampi mercati, nonché caratterizzate da un numero sempre maggiore di soci, l'oggetto di osservazione privilegiato diventò il reddito. Inoltre, erano diventate molto più numerose e complesse le operazioni aziendali, tanto da richiedere un 'sistema' contabile che consentisse una maggiore snellezza nelle rilevazioni.

Zappa raggiunse entrambi i risultati ideando un sistema che metteva al centro di tutto la 'liquidità', o, meglio, le sue variazioni (Zappa 1937, 501-504). In questo modo, l'aspetto originario veniva a coincidere con l'aspetto numerario, ovvero quello rappresentato dal movimento del denaro e dei suoi assimilati. In altre parole, l'aspetto numerario riguarda la 'liquidità attuale' (cassa, banca, posta) e 'differita' (debiti e i crediti di funzionamento): per questo motivo i conti relativi sono denominati conti 'numerari' (Zappa 1937, 253-320; 504-37).

L'aspetto derivato si riferisce invece a grandezze 'economiche', cioè a conti economici, che a loro volta si distinguono in 'conti economici di capitale' (o 'di netto') e in conti 'economici di reddito' (comprensivi dei crediti e dei debiti di finanziamento). I conti economici di reddito sono

a loro volta distinti in 'costi e ricavi di esercizio' (da collocare nel Conto Economico), 'conti di reddito con funzionamento bifase' (immobilizzazioni, titoli, partecipazioni e crediti e debiti di finanziamento - da collocare nello Stato Patrimoniale) e 'costi e ricavi di differita imputazione' (rimanenze e risconti - da collocare nello stato patrimoniale) (Zappa 1937, 425-39).

In definitiva, con il sistema del reddito Gino Zappa ribaltò completamente l'ottica di osservazione delle operazioni di gestione dal punto di vista contabile. Il sistema patrimoniale (che si adattava alle aziende tipicamente ottocentesche) si proponeva di determinare il patrimonio aziendale e, di riflesso, il reddito, visto come semplice variazione in aumento o in diminuzione del medesimo. Il sistema del reddito considera invece come primario l'obiettivo di quantificare il risultato economico dell'esercizio e, di riflesso, viene visto il patrimonio, che va quindi ad arricchirsi o a impoverirsi rispetto a quello di inizio periodo a causa appunto del reddito generato durante l'esercizio.

Oltre a ciò, con il sistema del reddito è stato notevolmente ridimensionato il numero delle scritture necessarie durante la gestione. Escludendo la rilevazione di tutti i fatti 'interni', in cui la liquidità non viene movimentata, e limitandola ai soli fatti 'esterni', la contabilità generale è stata infatti notevolmente alleggerita, anche se poi questo ha comportato la necessità di seguire le operazioni interne mediante rilevazioni extracontabili *ad hoc* e di stimare i valori scaturenti dalle medesime operazioni.<sup>8</sup>

### 3.5 La visione del patrimonio in senso economico

La particolare visione della dinamica gestionale rappresentata contabilmente attraverso il sistema del reddito ha consentito allo Zappa anche di osservare il patrimonio aziendale in senso economico, ovvero come una grandezza che viene generata dalla produzione del reddito (Zappa 1937, 98). Con ciò egli ha completamente ribaltato la visione ottocentesca che vedeva invece il reddito come generato dal patrimonio. Peraltro, in questa concezione, direttamente connessa anche al concetto di azienda come 'sistema' di operazioni, il patrimonio viene ad assumere una configurazione di 'valore unico' o 'fondo di valori' che ricomprende in maniera astratta il capitale e il risultato economico generato dalla gestione senza che sia possibile attribuire il reddito (positivo o negativo) distintamente ai singoli beni che compongono il patrimonio stesso (Zappa 1937, 92-6; 327-46).

In base a questa concezione il patrimonio non può pertanto più essere interpretato semplicisticamente come la somma dei valori correnti dei

---

<sup>8</sup> Caratteristiche, pregi e difetti del sistema del reddito e diverse proposte inerenti il suo superamento sono stati ben illustrati in D'Alessio 2011.

singoli elementi che lo costituiscono, ma deve essere considerato come un complesso di fattori interdipendenti tra loro connessi e coordinati da relazioni combinatorie e incorpora quindi anche valori non tangibili. A questo si riconnette il fatto che l'intera azienda, vista appunto come 'sistema' sovraordinato rispetto ai singoli elementi patrimoniali (sia materiali che immateriali) che la costituiscono, assume un valore diverso - nel caso di andamenti favorevoli, superiore - alla somma algebrica di tali singoli elementi (Zappa 1937, 96-102).

Tale visione ha permesso allo Zappa di giustificare l'interpretazione del patrimonio come un valore unico risultante dalla capitalizzazione dei redditi futuri (Zappa 1937, 96). Ciò, peraltro, ha precorso non solo le metodologie 'sintetiche' (reddituali) di valutazione delle aziende ai fini del loro trasferimento (Guatri 1998, 119 ss.; Zanda, Lacchini, Onesti 2001, 52 ss.), ma anche le prassi valutative per la concessione dei finanziamenti da parte degli enti creditizi. Mentre fino a non molti anni fa la concessione di linee di credito era vincolata essenzialmente alla presenza di idonee garanzie di tipo patrimoniale (beni immobili, in particolare, su cui gli enti finanziatori iscrivevano ipoteca), attualmente, anche grazie all'Accordo di Basilea', la logica concessoria si è spostata su parametri reddituali, mentre le garanzie sono viste solo come un elemento di supporto e di mitigazione del rischio (Coronella 2007, 64).

### 3.6 La definizione di azienda

In stretta connessione con la visione dell'economia aziendale ma anche con il sistema del reddito, Gino Zappa ha formulato nuove e moderne definizioni di azienda, dapprima vista come 'sistema', ovvero come:

coordinazione economica in atto, che è istituita e retta per il soddisfacimento di bisogni umani mediante la produzione di beni e servizi. (Zappa 1927, 30)

e successivamente - con l'ulteriore maturazione della disciplina - come 'istituto economico', e più precisamente come:

un istituto economico atto a perdurare che, per il soddisfacimento dei bisogni umani, ordina e svolge in continua coordinazione la produzione, o il procacciamento e il consumo della ricchezza. (Zappa 1956, 37)

Dalla prima definizione emerge il concetto di sistematicità che lega assieme tutte le operazioni di gestione rivolte all'attività economica che ha come scopo la soddisfazione dei bisogni dell'uomo. Da tale visione scaturiscono alcuni corollari che hanno rappresentato la chiave dello sviluppo dei

successivi studi economico-aziendali italiani: l'unità nella molteplicità; il riconoscimento della proprietà olistica dei sistemi all'azienda; il cambiamento come condizione fisiologica nella vita dell'azienda (Siboni 2005, 81-2).

Dalla seconda definizione scaturisce anzitutto la natura durevole dell'azienda, che pone la stessa in una situazione di autonomia e di indipendenza anche rispetto allo stesso soggetto economico, necessariamente transeunte. Da tale definizione emerge inoltre la natura dinamica dell'azienda, la quale modifica e rigenera continuamente i suoi elementi costitutivi attraverso le operazioni aziendali, e, in maniera più evidente rispetto alla precedente, la natura solidaristica della medesima (Siboni 2005, 82-3). La visione 'matura' dello Zappa considerava infatti gli interessi dei singoli soggetti come subordinati non solo alla sopravvivenza dell'azienda nel tempo (Zappa 1956, 37-8), ma anche al fatto che gli Istituti economici, pur se creati dagli uomini, avevano lo scopo di soddisfare direttamente o indirettamente i bisogni umani. Nel primo caso si tratta delle aziende di erogazione, nel secondo delle aziende di produzione (Zappa 1956, 42-58).

### 3.7 La Scuola di Gino Zappa

Gino Zappa ha fondato la 'Scuola bocconiana', che poneva al centro della propria osservazione l'azienda, la quale ha registrato un grandissimo seguito in Italia, soprattutto a partire dalla seconda metà del Novecento.

Egli ha avuto numerosissimi allievi che si sono occupati delle tre discipline costituenti l'economia aziendale. Molti di questi possono essere definiti 'ortodossi' nel senso che hanno impiegato la loro vita per diffondere e difendere l'impostazione del Maestro, tutt'al più discostandosene marginalmente. Alcuni di essi erano estremamente risoluti - Pietro Onida, per esempio, è stato definito «più zappiano di Zappa» (Canziani 1997, 77) - e per tale motivo sono noti come «i consolidatori dell'economia aziendale» (Amaduzzi 2004, 257).

I più importanti, tra quelli che si sono occupati anche di ragioneria, sono, oltre a Pietro Onida, Lino Azzini, Carlo Masini e Napoleone Rossi. Il loro apporto è stato fondamentale per la crescita, il completamento e il radicamento del paradigma zappiano, tant'è che esso, seppure da più parti evidenziato come lo stesso stia da tempo attraversando una crisi di identità (Rugiadini 1983; Viganò 1985; Cozzi, Silvestrelli 1991; Vicari 1992; Ferraris Franceschi 1998; Cavalieri 2001; Golzio 2006; Bertini 2009; Capaldo 2010) è ancora un forte punto di riferimento degli aziendalisti italiani anche se è trascorso oltre mezzo secolo dalla morte del Maestro.

Pietro Onida (1902-1982), non solo con i suoi, notevoli, scritti ha cercato di diffondere e completare l'impostazione del Maestro, ma è stato il primo in assoluto a pubblicare un'opera significativa in tal senso: nel 1927 - quindi nello stesso anno della Prolusione - ha dato infatti alle stam-

pe il testo intitolato *Elementi di ragioneria commerciale svolti nel sistema dell'economia aziendale* (Onida 1927) traendo spunto dalle lezioni da lui stesso tenute nell'anno accademico 1926-27.

A lui si devono il perfezionamento dell'esposizione dell'economia aziendale dapprima tramite l'opera *L'azienda* (Onida 1954) e successivamente con il volume *Economia d'azienda* (Onida 1960a) dove tra l'altro si è soffermato lungamente sul concetto di soggetto economico.

Oltre a studi storici (funzionali all'affermazione dell'economia aziendale) (Onida 1947), volumi di ragioneria (Onida 1944, 1960b) e ricerche sui finanziamenti aziendali, sul capitale e su alcune operazioni straordinarie (Onida 1931, 1939), egli è noto per i profondi studi sul bilancio di esercizio che ha portato avanti per molti anni (Onida 1935, 1940).

Lino Azzini (1908-1986) si è dedicato, fra l'altro, allo studio delle istituzioni di economia aziendale (Azzini 1978), degli investimenti e della produttività nelle imprese industriali (1954), dei gruppi aziendali (1968) e sulle situazioni di impresa in relazione alla dinamica economia delle produzioni (1957).

Carlo Masini (1914-1995), ha scritto numerose monografie, le più importanti delle quali riguardano l'economia delle imprese industriali e le rilevazioni d'azienda (Masini 1947, 1958), sui bilanci (1957a), sui grafici nelle rilevazioni d'azienda (1957b), ma le sue due opere più importanti (nonché corpose) sono quelle intitolate *La dinamica economica nei sistemi dei valori d'azienda* (1959) e *Lavoro e risparmio* (1970) le quali hanno avuto diverse ristampe e insieme superano le milleasettecento pagine. Egli è ricordato come un esponente della più pura tradizione economico-aziendale italiana (Amaduzzi 2004, 257).

Napoleone Rossi (1914-1974) è considerato il più grande consolidatore del sistema del reddito ideato da Gino Zappa (Amaduzzi 2004, 258). Il suo volume intitolato *Scritture doppie in imprese mercantili, bancarie ed industriali* (Rossi 1944)<sup>9</sup> è stato infatti per molti un *must* nell'approfondimento della disciplina e della tecnica contabile. Il Rossi si è occupato fra l'altro delle previsioni aziendali (Rossi 1950b), dei bilanci d'impresa (Rossi 1957), delle gestioni erogatrici private (Rossi 1962) e di organizzazione aziendale (Rossi 1968).

Zappiano 'puro', «nell'ultima parte della sua vita si dedicò ad opere ben protese verso l'evoluzione degli studi aziendali, sempre restando vincolato a un linguaggio chiaro e trasparente» (Amaduzzi 2004, 258).

Altri allievi 'ortodossi' di Gino Zappa, che si sono però dedicati alla gestione e all'organizzazione, sono Ugo Caprara, Giordano Dell'Amore, Pasquale Saraceno, Ettore Lorusso, Luigi Guatri, Tancredi Bianchi.

In ambito 'ragioneristico' non bisogna poi dimenticare gli allievi 'ortodossi' di 'seconda generazione' come Giovanni Ferrero e Edoardo

---

9 L'opera ha avuto diverse edizioni e ristampe. Sul dato prettamente contabile ha poi scritto il seguente saggio: Rossi (1950a).

Ardemani, i quali, pur essendo stati cresciuti da Pietro Onida, hanno sostanzialmente mantenuto la purezza degli insegnamenti zappiani.

Occorre pure rammentare alcuni importanti allievi 'non ortodossi' i quali, pur prendendo spunto dagli insegnamenti zappiani, hanno poi finito per individuare un percorso autonomo. I più noti sono senza dubbio Aldo Amaduzzi e Teodoro D'Ippolito. Il primo, in particolare, ha fondato a sua volta una scuola molto importante - la 'Scuola sistemica' - che è tuttora un punto di riferimento sia dal punto di vista dell'impostazione dottrinale che per quanto riguarda la tecnica contabile, mentre il secondo la 'Scuola generalista' (Coronella 2014, 386 ss.).

#### **4 Considerazioni conclusive**

L'inizio del XX secolo si caratterizza per la lenta decadenza della scuola veneziana capitanata da Fabio Besta che, sul finire dell'Ottocento e all'inizio del Novecento, aveva monopolizzato il panorama degli studi ragioneristici. Tale decadenza è dovuta a una serie di fattori endogeni ed esogeni alla Scuola del Besta. Nello specifico, i fattori esogeni si riconnettono al contesto, generale e particolare, in cui agivano le aziende del tempo.

In effetti, nei primi decenni del Novecento si è registrata una repentina evoluzione della realtà economica che ha visto, fra l'altro, la nascita e lo sviluppo delle grandi aziende industriali sotto forma di società anonime nonché l'allargamento dei mercati oltre i confini nazionali. Ciò ha fatto sì che il 'punto di vista' di Fabio Besta, che si era sviluppato nell'ambito di un'economia ottocentesca con mercati statici e piccole aziende padronali essenzialmente agricole, commerciali e artigianali, diventasse progressivamente inadeguato. L'approccio bestiano al mondo delle aziende, sia sotto il profilo teorico che applicativo (della contabilità) non riusciva più ad analizzare e a rappresentare in modo adeguato le problematiche scaturenti dai nuovi scenari economici e i connessi assetti aziendali, profondamente cambiati in un ristretto arco di tempo. Il sistema patrimoniale, con le sue minute misurazioni di ogni singola modificazione quantitativa e qualitativa del valore del patrimonio, non era più capace di soddisfare le esigenze conoscitive dettate dalle nuove istanze aziendali.

Se a ciò si aggiunge la spirale inflazionistica attivata dopo la Prima guerra mondiale, che aveva reso i valori dei beni patrimoniali rapidamente obsoleti e incapaci di fornire una rappresentazione corretta del fenomeno aziendale, si comprende come la logica patrimoniale bestiana non fosse più in grado di adempiere pienamente ai propri scopi. Tutto questo fece sì che nell'arco di pochi anni l'attenzione degli operatori si spostasse, per necessità, dal patrimonio, la cui salvaguardia e il cui incremento era l'obiettivo principale dell'imprenditore-patròn, al reddito, che diventò il principale oggetto di osservazione da parte degli azionisti e dei manager. Attraverso



di esso i primi potevano infatti valutare il rendimento del proprio investimento e i secondi dare atto delle proprie capacità dirigenziali. Il nuovo aspetto privilegiato di osservazione - il 'reddito' - ha peraltro messo in evidenza la continua 'mutabilità' dell'azienda, contrapposta alla 'staticità' tipica dell'approccio 'patrimoniale' di stampo ottocentesco.

La crescita dimensionale delle aziende e della complessità dei processi gestionali rese inoltre il sistema patrimoniale bestano pleorico e difficile da gestire, cosicché l'impostazione 'reddituale', dal punto di vista tecnico-scritturale, dello Zappa (che conduceva immediatamente a determinare i risultati economici dell'attività e minimizzava le operazioni da rilevare, limitandole solo a quelle 'esterne') trovò terreno fertile su cui attecchire.

Parimenti, la crescita della complessità delle aziende portò Zappa, dal punto di vista scientifico, a inventare l'economia aziendale, una disciplina poliedrica capace di rispondere alle nuove e più ampie esigenze delle combinazioni produttive:

La scienza che studia le condizioni di esistenza e le manifestazioni di vita delle aziende, la scienza ossia dell'amministrazione economica delle aziende (Zappa 1927, 30)

dove l'azienda è intesa come «coordinazione economica in atto» (Zappa 1927, 30). Si pone così in evidenza, anche nella concezione dell'azienda, l'aspetto reddituale rispetto a quello patrimoniale, nonché il riconoscimento di un'operatività della medesima in un ambiente mutevole che richiede un continuo adattamento della struttura organizzativa e dei criteri di gestione delle risorse disponibili per il raggiungimento dello scopo prefissato.

Artefice di questa vera e propria 'rivoluzione' è stato Gino Zappa, che ha fondato una Scuola, quella bocconiana, che - nonostante le difficoltà incontrate nel tempo - è ancora oggi vitale, anche grazie ai contributi forniti allo sviluppo della disciplina dagli allievi 'ortodossi', fra cui spiccano Pietro Onida, Lino Azzini, Carlo Masini e Napoleone Rossi.

## Bibliografia

- Amaduzzi, Aldo (2007). *Appunti manoscritti alle lezioni di Gino Zappa a Venezia, nel 1923-24. Corso critico alla Dottrina prevalente*. Introduzione di Antonio Amaduzzi. Pubblicazione a cura di Stefania Servalli. Roma: Rirea.
- Amaduzzi, Antonio (2004). *Storia della ragioneria. Percorsi di ricerca tra aziende e contabilità, dottrine e professioni*. Milano: Giuffrè.
- Antonelli, Valerio (2012). *Ragioneria ed economia aziendale. Osservazioni in prospettiva storico-dottrinale sulle controversie in tema di posizionamento*. Roma: Rirea.
- Antoni, Tito (1970). *Fabio Besta. Contributo alla conoscenza degli studi aziendali*. Pisa: Colombo Corsi.
- Azzini, Lino (1954). *Investimenti e produttività nelle imprese industriali*. Milano: Giuffrè.
- Azzini, Lino (1957). *Le situazioni patrimoniali*. Vol. 1 di *Le situazioni d'impresa investigate nella dinamica economia delle produzioni*. Milano: Giuffrè.
- Azzini, Lino (1968). *I gruppi. Lineamenti economico-aziendali*. Milano: Giuffrè.
- Azzini, Lino (1978). *Istituzioni di economia d'azienda*. Milano: Giuffrè.
- Bertini, Umberto (2009). «Economia Aziendale e Management. Lectio Magistralis», *Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale*, 109(7-8), 379-92.
- Besta, Fabio (1909). *Ragioneria generale*, vol. 1. Parte 1 di *La ragioneria*. 2a ed. riveduta ed ampliata col concorso dei professori Vittorio Alfieri, Carlo Ghidiglia, Pietro Rigobon. Milano: Vallardi.
- Biondi, Yuri (2002). *Gino Zappa e la rivoluzione del reddito. Azienda, moneta e contabilità nella nascente economia aziendale*. Padova: Cedam.
- Bodrito, Aroldo (1961). «Gino Zappa: l'uomo nei ricordi di un antico allievo». *Saggi di economia aziendale e sociale in memoria di Gino Zappa*, vol. 1. Milano: Giuffrè, 247-60.
- Brunetti, Giorgio; Romani, Marzio A. (2008). «Tra Milano e Venezia». Romani, Marzio A. (a cura di), *Gino Zappa*. Milano: Università Bocconi Editore; Egea, 49-59.
- Canziani, Arnaldo (1987). «Sulle premesse metodologiche della rivoluzione zappiana». *Saggi di economia aziendale per Lino Azzini*. Milano: Giuffrè, 183-248.
- Canziani, Arnaldo (1997). «Evoluzione e rivoluzione nella ragioneria italiana fra le due guerre mondiali». *Storia della Ragioneria*, I(0), 74-89.
- Canziani, Arnaldo (2009). *Le rivoluzioni zappiane - reddito, economia aziendale - agli inizi del secolo XXI*. Brescia: Università degli Studi di Brescia; Dipartimento di Economia Aziendale. Paper nr. 93.

- Canziani, Arnaldo (2014). «L'Economia aziendale rivoluzione incompiuta agli inizi del XXI secolo». Langhi, Enrico; Zanda, Gianfranco (a cura di), *Scritti in onore di Pellegrino Capaldo*. Milano: Egea, 85-124.
- Capaldo, Pellegrino (2010). *L'economia aziendale oggi*. Milano: Giuffrè.
- Cavalieri, Enrico (2001). «Considerazioni sullo sviluppo del pensiero economico-aziendale», *Contabilità e cultura aziendale*, 1(2), 120-32.
- Cavazzoni, Gianfranco (2009). *L'arte contabile, la ragioneria, l'economia aziendale. Da Luca Pacioli a Gino Zappa*. Perugia: Volumnia.
- Coronella, Stefano (2007). «Gino Zappa: il professionista», *Contabilità e cultura aziendale*, 7(1), 57-65.
- Coronella, Stefano (2008). «Il bilancio di esercizio nella prima concezione di Gino Zappa. Spunti di attualità a distanza di un secolo». *Rivista dei Dottori Commercialisti*, 59(6), 1057-98.
- Coronella, Stefano (2009). «Le diverse 'versioni' de "Il reddito di impresa" di Gino Zappa». *Contabilità e Cultura Aziendale*, 9(1), 185.
- Coronella, Stefano (2010). *Compendio di storia della ragioneria*. Roma: Rirea.
- Coronella, Stefano (2012). «"L'economia delle aziende di consumo", ultima opera di Gino Zappa, compie cinquant'anni». *Contabilità e Cultura Aziendale*, 12(2), 245-6.
- Coronella, Stefano (2013). *Cerboniani, bestani e zappiani a confronto. I dibattiti scientifici nella Rivista Italiana di Ragioneria (1901-1950)*. Roma: Rirea.
- Coronella, Stefano (2014). *Storia della ragioneria italiana. Epoche, uomini e idee*. Milano: FrancoAngeli.
- Cozzi, Giorgio; Silvestrelli, Sergio (1991). «Nuove frontiere e continuità negli studi di economia delle aziende industriali». *Accademia Italiana Di Economia Aziendale, Continuità e rinnovamento negli studi economico-aziendali*. Bologna: Clueb, 237-83.
- D'Alessio, Raffaele (2011). *Ascesa e declino del sistema del reddito. Modelli, polemiche e degradazioni*. Roma: Rirea.
- D'Amico, Luciano (1999). *Profili del processo evolutivo negli studi di economia aziendale. Schema di analisi per paradigmi e programmi di ricerca scientifica*. Torino: Giappichelli.
- De Gregorio, Alfredo (1908). *I bilanci delle società anonime nella loro disciplina giuridica*. Milano: Vallardi.
- Di Lazzaro, Fabrizio (1999). *Le 'frontiere' della ragioneria negli anni trenta*. Milano: Giuffrè.
- Di Stefano, Giancarlo (1991). «Per una analisi delle cause esogene della crisi del sistema bestano». *Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale*, 91(9-10), 510-24.
- Ferraris Franceschi, Rosella (1998). *Problemi attuali dell'economia aziendale in prospettiva metodologica*. Milano: Giuffrè.
- Giannessi, Egidio (1960). *Le aziende agricole*. Vol. 1 di *Le aziende di produzione originaria*. Pisa: Corsi.

- Golzio, Luigi (2006). «Il contributo scientifico degli studi di organizzazione nell'economia aziendale». AIDEA, *Presente e futuro degli studi di Economia aziendale e management in Italia*. Bologna: Il Mulino, 115-25.
- Guatri, Luigi (1998). *Trattato sulla valutazione delle aziende*. Milano: Egea.
- Masi, Vincenzo (1997). *La ragioneria nell'età moderna e contemporanea*. Testo riveduto e completato da Carlo Antinori. Milano: Giuffrè.
- Masini, Carlo (1947). *L'economia delle imprese industriali di medie dimensioni nelle rilevazioni di azienda. Casi concreti tratti dall'indagine di spremiture e raffinerie di olii di seme*. Milano: Giuffrè.
- Masini, Carlo (1957a). *I bilanci d'impresa. Principi e concetti*. Milano: Giuffrè.
- Masini, Carlo (1957b). *I grafici nelle rilevazioni d'azienda*. Milano: Giuffrè.
- Masini, Carlo (1958). *Economia delle imprese industriali e rilevazioni di azienda*. Milano: Giuffrè.
- Masini, Carlo (1959). *La dinamica economica nei sistemi dei valori d'azienda. Valutazioni e rivalutazioni*. Milano: Giuffrè.
- Masini, Carlo (1970). *Lavoro e risparmio. Economia d'azienda*. Torino: Utet.
- Mazza, Gilberto (1968). *Premesse storico-sistematiche negli studi di ragioneria*. Milano: Giuffrè.
- Onida, Pietro (1927). *Elementi di ragioneria commerciale svolti nel sistema dell'economia aziendale. Lezioni dettate nel R. Istituto superiore di scienze economiche e commerciali di Venezia nell'anno accademico 1926-1927*. Milano: Soc. An. Istituto Editoriale Scientifico.
- Onida, Pietro (1931). *I finanziamenti iniziali d'impresa. Le emissioni di azioni e di obbligazioni*. Milano: Giuffrè.
- Onida, Pietro (1935). *Il bilancio delle aziende commerciali. La determinazione del capitale di bilancio*. Milano: Giuffrè.
- Onida, Pietro (1939). *Le dimensioni del capitale di impresa. Concentrazioni, trasformazioni, variazioni di capitale*. Milano: Giuffrè.
- Onida, Pietro (1940). *Il bilancio di esercizio nelle imprese. Significato economico del bilancio. Problemi di valutazione*. Milano: Giuffrè.
- Onida, Pietro (1944). *Elementi di ragioneria con particolare riferimento all'impresa. Corso di lezioni*. Milano: Giuffrè.
- Onida, Pietro (1947). *Le discipline economico-aziendali. Oggetto e metodo*. Milano: Giuffrè.
- Onida, Pietro (1954). *L'azienda. Primi principi di gestione e di organizzazione*. Milano: Giuffrè.
- Onida, Pietro (1960a). *Economia d'azienda*. Torino: Utet.
- Onida, Pietro (1960b). *La logica e il sistema delle rilevazioni quantitative d'azienda (primi elementi di ragioneria)*. Milano: Giuffrè.
- Onida, Pietro (1961). «Gino Zappa, il Maestro. Commemorazione letta a Ca' Foscari il 15 aprile 1961». *Saggi di economia aziendale e sociale in memoria di Gino Zappa*, vol. 3. Milano: Giuffrè, 1553-78.

- Paolini, Antonella (1991). «Sulla concezione di controllo economico di Fabio Besta». *Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale*, 91(7-8), 405-18.
- Privitera, Claudio (2003). *Origine ed evoluzione del pensiero ragionieristico*. Milano: Giuffrè.
- Rossi, Napoleone (1944). *Scritture doppie in imprese mercantili, bancarie ed industriali*. Milano: Giuffrè.
- Rossi, Napoleone (1950a). *Rilevazioni d'impresa nella industria meccanica in condizioni economiche perturbate*. Milano: Giuffrè.
- Rossi, Napoleone (1950b). *Le previsioni di impresa*. Milano: Giuffrè.
- Rossi, Napoleone (1957). *Il bilancio nel sistema operante della impresa*. Milano: Same.
- Rossi, Napoleone (1962). *Le gestioni erogatrici private. Aziende familiari - Convivenze - Assicurazioni e fondazioni private*. Torino: Utet.
- Rossi, Napoleone (1968). *Organizzazione aziendale e decisioni imprenditoriali*. Torino: Utet.
- Rugiadini, Andrea (1983). «Evoluzioni e prospettive dell'Organizzazione aziendale». Rugiadini et al. (a cura di), *L'organizzazione nella economia aziendale*. Milano: Giuffrè, 1-21.
- Siboni, Benedetta (2005). *Introduzione allo studio di storia della ragioneria attraverso il pensiero e le opere dei suoi maestri*. Milano: FrancoAngeli.
- Vicari, Salvatore (1992). «Metodo e linguaggio nell'accademia economico-aziendale italiana». Vicari, Salvatore (a cura di), *Metodo e linguaggio in economia aziendale*. Milano: Egea, 101-21.
- Viganò, Enrico (1985). «L'economia aziendale: contenuti, specificità, ruolo oggi». *L'economia aziendale: contenuti, specificità e ruolo d'oggi = Atti del convegno* (CNR Roma, 7 febbraio 1985). Tivoli: Casa della Stampa, 119-32.
- Zanda, Gianfranco; Lacchini, Marco; Onesti, Tiziano (2001). *La valutazione delle aziende*. 4a ed. riveduta e ampliata. Torino: Giappichelli.
- Zappa, Gino (s.d.). *La tecnica dei cambi esteri. Teoria e pratica dei pagamenti internazionali*. Milano: Soc. Editrice Libreria.
- Zappa, Gino (1910). *Le valutazioni di bilancio con particolare riguardo ai bilanci delle società per azioni*. Milano: Società Editrice Libreria.
- Zappa, Gino (1920-29). *La determinazione del reddito nelle imprese commerciali. I valori di conto in relazione alla formazione dei bilanci*. Roma: Anonima Libreria Italiana.
- Zappa, Gino (1927). *Tendenze nuove negli studi di ragioneria*. Discorso inaugurale dell'Anno Accademico 1926-27 nel R. Istituto Superiore di Scienze economiche e Commerciali di Venezia. Milano: S.A. Istituto Editoriale Scientifico, 31-62. URL <http://phaidra.cab.unipd.it/o:51442>.
- Zappa, Gino (1935). *La tecnica della speculazione di borsa. Sunti di lezioni*. Milano: GUF Ugo Pepe-Ravezzani.

- Zappa, Gino (1937). *Il reddito di impresa. Scritture doppie, conti e bilanci di aziende commerciali*. 2a ed. riordinata e accresciuta. Milano: Giuffrè.
- Zappa, Gino (1946). *La nazionalizzazione delle imprese. Brevi note economiche*. Milano: Giuffrè.
- Zappa, Gino (1956). *Le produzioni nell'economia delle imprese*, tomo 1. Milano: Giuffrè.
- Zappa, Gino (1957a). *Le produzioni nell'economia delle imprese*, tomo 2. Milano: Giuffrè.
- Zappa, Gino (1957b). *Le produzioni nell'economia delle imprese*, tomo 3. Milano: Giuffrè.
- Zappa, Gino (1958a). «La dinamica dei processi economici e delle altre coordinazioni di gestione nelle aziende». *Rivista dei Dottori Commercialisti*, 9(5), 591-619.
- Zappa, Gino (1958b). «L'ipotesi del costante nella dottrina e nella gestione di azienda». *Il Risparmio*, 6(12), 2185-99.
- Zappa, Gino (1959a). «La perdurante instabilità dei mercati e delle gestioni di azienda». *Il Risparmio*, 7(2), 163-84.
- Zappa, Gino (1959b). «Le condizioni e le circostanze di instabilità delle gestioni di azienda». *Rivista dei Dottori Commercialisti*, 10(2), 177-91.
- Zappa, Gino (1959c). «Nuove condizioni e circostanze dell'instabile gestione di azienda». *Il Risparmio*, 7(6), 841-66.
- Zappa, Gino (1959d). «La ricercata stabilità dell'economia delle aziende e dei mercati». *Il Risparmio*, 7(9), 1333-58.
- Zappa, Gino (1959e). «La nozione di sistema; le sue vaste applicazioni; i diversi sistemi dei valori nell'economia di ogni azienda». *Il Risparmio*, 7(11), 1679-91.
- Zappa, Gino (1960a). «Il divenire sociale». *Il Risparmio*, 8(1), 1-35.
- Zappa, Gino (1960b). «Le classi delle società umane: la famiglia». *Rivista dei Dottori Commercialisti*, 11(2), 203-15.
- Zappa, Gino (1960c). «La popolazione, i suoi movimenti e la sua economia». *Il Risparmio*, 8(4), 473-97.
- Zappa, Gino (1962). *L'economia delle aziende di consumo*. Milano: Giuffrè.
- Zappa, Gino; Azzini, Lino; Cudini, Giuseppe (1949a). *Computisteria. Ad uso degli Istituti Tecnici*. Milano: Giuffrè.
- Zappa, Gino; Azzini, Lino; Cudini, Giuseppe (1949b). *Ragioneria generale. Ad uso degli Istituti Tecnici*. Milano: Giuffrè.
- Zappa, Gino; Azzini, Lino; Cudini, Giuseppe (1951). *Ragioneria applicata alle aziende private. Ad uso degli Istituti Tecnici*. Milano: Giuffrè.
- Zappa, Gino; Marcantonio, Arnaldo (1954). *Ragioneria applicata alle aziende pubbliche. Primi principi*. Giuffrè, Milano.