

---

## COMENTARIOS BIBLIOGRÁFICOS

### **COMENTARIO SOBRE EL LIBRO DE ESTEBAN HERNÁNDEZ ESTEVE: *APROXIMACIÓN AL ESTUDIO DEL PENSAMIENTO CONTABLE ESPAÑOL. DE LA BAJA EDAD MEDIA A LA CONSOLIDACIÓN DE LA CONTABILIDAD COMO ASIGNATURA UNIVERSITARIA*. MADRID: AECA, 2013, 864 PÁGS.**

Quienes de una u otra manera se hayan asomado en los últimos años a la Historia de la Contabilidad, habrán observado que se trata de una disciplina que ha alcanzado en nuestro país un notable auge en cuanto al número de trabajos de investigación que han visto la luz en forma de comunicaciones en congresos, de artículos en revistas tanto profesionales como académicas e, incluso, de libros dedicados en exclusiva a esta materia. Con ello, también ha aumentado el interés por la Historia de la Contabilidad entre los académicos y entre los expertos contables, cualquiera que sea el ámbito en el que ejercen su trabajo.

Este crecimiento decidido, incluso desbordante, de la trayectoria de la Historia de la Contabilidad en sus mecanismos multiplicadores y en los planteamientos que la han impulsado, resulta, sin duda, un fenómeno interesante. En primer lugar, porque desvela los avatares del devenir de una disciplina, la Contabilidad, cuya importancia aumenta en paralelo con el crecimiento de la actividad económica, (incluidos los tropezones con los que en ocasiones nos obsequia la economía), mostrando, cada vez de forma más esclarecedora, la importancia que tiene la información generada por la Contabilidad como apoyo imprescindible del avance en busca de niveles superiores de desarrollo económico. Y, en segundo lugar, porque el conocimiento de una disciplina, incluida, como es lógico, la Contabilidad, no es completo si no se conoce su singladura en el transcurso de los siglos.

En definitiva, el auge de la Historia de la Contabilidad acaecido en las últimas décadas, contribuye a aumentar la riqueza de nuestra disciplina como conjunto de conocimientos y, con ello, se orienta también a incrementar el saber y la altura intelectual de cuantos nos movemos profesionalmente en el ámbito de la generación e interpretación de la información financiera.

Detrás de este importante auge en los últimos años podemos encontrar varios protagonistas pero, de entre todos, Esteban Hernández Esteve, el maestro, destaca con nitidez, por su papel de entusiasta impulsor, por el ejemplo intelectual que supone su ingente obra y por su eficacia en la creación de una infraestructura de apoyo, favorecedora del

---

desarrollo de la investigación y de la difusión de sus logros en el ámbito de la Historia de la Contabilidad.

La evolución de la Historia de la Contabilidad en España es sobradamente conocida por quienes hayan prestado alguna atención a esta disciplina en nuestro país. Aun así, resulta de interés recordar algunos hitos de esta evolución. De entre estos hitos, no podemos pasar por alto que este fructífero devenir se ha apoyado en la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA, creada en 1992, patrocinada por el Ilustre Colegio de Titulados Mercantiles y Empresariales de Madrid y presidida desde entonces por el maestro Esteban Hernández Esteve.

Tampoco podemos olvidar que en ese mismo año, como una de las primeras realizaciones de la Comisión, se celebró en Miraflores de la Sierra, de la mano de la Universidad Autónoma de Madrid, el I Encuentro de Historia de la Contabilidad. El interesante lema con el que se convocó este Encuentro, “En torno a la elaboración de una Historia de la Contabilidad en España”, daba buena cuenta del propósito de sus organizadores (al frente de los cuales se encontraba Esteban Hernández), en busca de asentar, junto a la infraestructura material constituida por la Comisión, otra infraestructura, esta vez intelectual, que pudiera servir de guía a los investigadores, actuando, además, como posible nexo de unión entre sus aportaciones y diseñando un mapa de las posibles áreas en las que puede moverse la investigación en torno a la Historia de nuestra disciplina.

A partir de estos primeros eslabones, comenzó a trenzarse una tupida y eficaz red de mecanismos multiplicadores: Encuentros, publicaciones, la revista *De Computis*, atención hacia la Historia por parte de otras publicaciones periódicas del área contable, secciones específicas de esta materia en los congresos, tanto de AECA como de otras instituciones, profesionales y académicas, y un largo etcétera que no puede omitir la mención a la institución del Premio Enrique Fernández Peña de Historia de la Contabilidad, creado en 1995 por AECA a iniciativa de su Comisión de Historia, de periodicidad anual, y del que se ha otorgado, en septiembre de 2013, su XIX edición.

Sin olvidar, además, la proyección internacional de la actividad española en torno a la Historia de la Contabilidad, con manifestaciones tales como la celebración en Madrid, en julio de 2000, organizado por AECA a través de su Comisión de Historia de la Contabilidad, el 8th World Congress of Accounting Historians, o la creación del Encuentro Internacional Luca Pacioli de Historia de la Contabilidad, el primero de los cuales se celebró en 2009 en San Lorenzo de El Escorial, y el segundo, en junio de 2011, desarrollado en tres sedes estrechamente relacionadas con Pacioli: Sansepolcro, ciudad en la que nació, en la que fue prior del convento de San Francisco y dónde falleció, y Perugia y Florencia, en cuyas universidades impartió docencia.

---

Obvio es afirmar que detrás de todas estas actividades se encuentra la mano firme y eficaz, como impulsor y como protagonista principal, de Esteban Hernández Esteve quien, además, en estos años, ha enriquecido, con asombrosa fecundidad, el acervo intelectual de la Historia de la Contabilidad, mediante un incontable número de aportaciones, que han investigado desde Pacioli y su entorno hasta el nacimiento en España del concepto de la Contabilidad como ciencia, con incursiones, seguramente lógicas y hasta imprescindibles, pero no por ello menos valiosas, en otras disciplinas, compañeras próximas de la Contabilidad en su devenir histórico, como son las Matemáticas y el Derecho.

--oOo--

Este es el contexto, sintética, tal vez apresuradamente descrito, en el que se sitúa la publicación del libro objeto de nuestro comentario, "*Aproximación al estudio del pensamiento contable español*", de Esteban Hernández Esteve. Resulta, sin duda, importante, contemplar esta, hasta ahora, última aportación del maestro en el marco de ese contexto, porque nos parece que existe un evidente hilo conductor en estos más de veinte años que median entre la creación de la Comisión de Historia de la Contabilidad y el I Encuentro de Trabajo de Miraflores, ambos en 1992 y el libro de Esteban Hernández, que ha visto recientemente la luz.

En efecto, en el Encuentro de Miraflores se asentaron y se alentaron las bases conceptuales para una posible elaboración de la Historia de la Contabilidad en España, con la configuración de sus líneas maestras, con el diseño de las principales áreas en las que se podría y se debería trabajar, y con el enunciado de la problemática específica que de antemano podía perfilarse en cada una de estas distintas áreas.

Diseñada una infraestructura intelectual en el Encuentro, a partir de aquel momento, y con el apoyo de la infraestructura material ofrecida por la Comisión de Historia de la Contabilidad, se ha producido desde entonces un fecundo caudal de aportaciones, importante en cantidad y en calidad, que han rellenado de manera notable el posible mapa trazado en Miraflores y que ha situado a la investigación española en uno de los primeros puestos, por no decir el primero, en el panorama internacional de la Historia de la Contabilidad.

Al publicar su "*Aproximación...*", Esteban Hernández genera un importante impulso adicional al caudal de conocimientos de nuestro colectivo en torno a la Historia de la Contabilidad, poniendo otra piedra angular en el desarrollo del mismo. Fiel al espíritu de Miraflores, describe en profundidad, y con el rigor intelectual al que nos tiene acostumbrados, todo cuanto se ha investigado y, por tanto, todo cuanto sabemos, de la Historia de la Contabilidad en nuestro país. Ni que decir tiene que en este compendio, magistralmente estructurado, destaca de manera importante la abundante investigación realizada en estos años por el propio Esteban Hernández, sin menoscabo de las aportaciones

---

de los restantes autores, ya muy numerosos, recopiladas también en el libro, y que han sido realizadas, bien puede decirse que en su totalidad, bajo el aliento, el estímulo y el impulso del maestro.

Con ello, la “Aproximación...” es un compendio completo, incluso enciclopédico, una *Summa*, en el sentido más renacentista del término, de la Historia de la Contabilidad en España. Sus 862 páginas, que habrían sido muchas más si el editor hubiera compuesto sus hojas con una mancha no tan abultada, comienzan con dos capítulos, respectivamente de “Presentación” y de “Prolegómenos” y a partir de aquí el trabajo se divide en seis partes y se subdivide en 29 capítulos, con la siguiente estructura:

- La primera parte se dedica al origen y la naturaleza de los sistemas contables (tres capítulos), con especial referencia al denominado “de cargo y data” y, como es lógico, a su posterior coexistencia con y, más tarde, su sustitución por el sistema de partida doble.
- La segunda parte trata sobre el inicio de las ideas de Contabilidad en nuestro país (dos capítulos), con los atisbos pioneros del pensamiento contable en la España de la Baja Edad Media, prestando especial atención al primer texto doctrinal español: El Tratado de cuentas de Diego del Castillo.
- La tercera parte, dedicada a los textos y referencias contables de los siglos XVI y XVII (11 capítulos), es una de las más voluminosas del libro, en la que destaca, entre otras cuestiones de no menor interés, el estudio de los avances en la implantación de la partida doble para, posteriormente, dar lugar al desarrollo incipiente de la contabilidad de costes, contemplado todo ello tanto desde la perspectiva de la contabilidad de los comerciantes como desde la Contabilidad Pública.
- La cuarta parte se ocupa del desarrollo y evolución de la contabilidad en áreas específicas (tres capítulos), tales como las instituciones eclesiásticas, la contabilidad señorial y la contabilidad militar.
- La quinta parte se dedica a lo que el autor llama “el Renacimiento Contable Español en el Siglo XVIII” (siete capítulos), coincidente con la Ilustración borbónica, que vino acompañada de importantes efectos en la actividad económica y, por tanto, en la Contabilidad. A este período corresponde, por ejemplo, el impulso de la contabilidad de costes, de la mano especialmente de las Reales Fábricas, sin olvidar, entre otras muchas cuestiones, el desarrollo de la Contabilidad en las instituciones financieras, con la creación del Banco Nacional de San Carlos, antecedente del actual Banco de España; los progresos en la Contabilidad de ayuntamientos y otras instituciones públicas; la creación de las primeras grandes sociedades de capital, alentadas por el comercio con los territorios de ultramar; las regulaciones de los consulados de comercio, que dieron lugar

---

posteriormente al primer Código de Comercio; y, finalmente, los intentos de implantar la partida doble en el Virreinato de La Plata.

- La sexta parte se ocupa del pensamiento contable moderno (tres capítulos), con especial referencia al nacimiento de la idea de la dimensión científica de la Contabilidad, que Esteban Hernández pone de manifiesto mediante el análisis detallado de las numerosas aportaciones, normalmente en forma de libros de texto, que vieron la luz en el siglo XIX y en la primera mitad del siglo XX.

El libro termina con un interesante epígrafe final, titulado “A modo de conclusión general”, en el que se realiza una síntesis de la evolución histórica de la Contabilidad, muy valiosa, por su concisión y por la manera magistral en que se describen sus hitos principales, desde que la necesidad de contar impulsa al hombre a inventar la escritura fonética, hasta mediados del siglo XX, en que los derroteros de la disciplina contable desplazan su interés hacia la determinación del beneficio y el análisis de las causas de sus variaciones.

Hasta aquí la síntesis del índice, es decir, de lo que podríamos denominar contenido material de la *Summa* del maestro Esteban Hernández. Pero el libro contiene mucho más de lo que puede reflejar el índice. En efecto, entresacando ideas y pasajes, destilando ricas esencias, recomponiendo de otro modo el rompecabezas de la Historia, en la “*Aproximación...*” pueden encontrarse otros contenidos, a modo de libros subyacentes en el libro, que bien podían haber sido objeto de publicación independiente y que, en cualquier caso, constituyen auténticos tratados, dentro del tratado general relativo a la Historia de la Contabilidad en España.

Así, el lector puede encontrar en el libro un completo compendio de la evolución, al menos, de cada una de las materias que enumeramos a continuación, sin perjuicio de otras a las que nos hemos referido más arriba, al sintetizar el contenido del libro:

- La regulación contable, desde el Fuero Juzgo hasta las ordenanzas de los Consultados de Comercio, que sirvieron de base para la redacción del primer Código de Comercio en 1829.
- La Contabilidad Pública, desde sus primeras manifestaciones al servicio de las haciendas reales hasta lo acaecido en los Virreinos a finales del siglo XVIII, sin olvidar los avances en la contabilidad presupuestaria al servicio de las administraciones públicas.
- La Contabilidad Industrial, con especial referencia a la Contabilidad de Costes en las Reales Fábricas.
- Las relaciones entre Matemáticas y Contabilidad, área en la que destaca el lento tránsito, de más de cinco siglos, entre la numeración romana y la arábiga.

- 
- Y, finalmente, aunque todavía podríamos añadir alguna cuestión más a esta lista, no podemos dejar de mencionar el estudio sobre la evolución del pensamiento contable propiamente dicho, presente en cada época.

Estos que podemos considerar tratados subyacentes en el tratado general versan, como fácilmente puede comprenderse, sobre aspectos íntimamente relacionados con la Contabilidad y cuyo estudio resulta, por imprescindible, sumamente esclarecedor de los puntos de apoyo y de los hitos del desarrollo de nuestra disciplina. Sin perjuicio del evidente interés de todas ellas, nos parece especialmente importante la última de las áreas citadas, la evolución del pensamiento contable, eficazmente investigado y descrito a partir de aportaciones de autores de cada época, de disposiciones reguladoras de la práctica contable y, en muchos casos, del sustrato conceptual implícito en los registros contables.

Ciertamente, el libro toma su título de esta última área subyacente, con lo que, dada la considerable riqueza del resto de los temas tratados, tal título resulta sumamente modesto en cuanto al contenido real, mucho más amplio y omnicompreensivo, del tratado, de modo que, en su conjunto, constituye una omnicompreensiva y magistral visión de la Historia de la Contabilidad en España.

Todavía hay algo más que es necesario subrayar, aunque cualquiera que se haya adentrado en la obra de Esteban Hernández es perfectamente conocedor de ello. Nos referimos a dos ideas centrales, a dos concepciones básicas, íntimamente relacionadas entre sí, en torno a la Historia de la Contabilidad, que palpitan, de manera constante, en cada capítulo, en cada párrafo e, incluso, en cada línea del libro de Esteban Hernández, al igual que lo hacen en resto de su ingente producción investigadora.

La primera de estas ideas subraya el potencial de la Historia de la Contabilidad como fuente con la que enriquecer la Historia Económica. En efecto, una de las principales lecciones, de entre las muchas que recibimos cotidianamente de Esteban Hernández, estriba en hacernos apreciar la dimensión económica de la Historia de la Contabilidad, en hacernos conscientes de la manera en que, más allá de la técnica, el contenido de los libros contables pone de manifiesto un pensamiento económico determinado, a la vez que es un reflejo de la actividad económica, que puede estudiarse y explicarse a través de los asientos a los que ha dado lugar y de la que, además, pueden obtenerse importantes datos en los registros contables.

La segunda idea básica subyacente en el libro y en la obra de Esteban Hernández Esteve se deriva de la primera y no es menos importante que ella. Se trata del relativamente nuevo y mucho más amplio carácter que la Historia de la Contabilidad ha cobrado en los últimos años, en los que, tras superar ampliamente su cometido inicial relativo al análisis de la evolución de la manera de llevar los libros de cuentas y de las ideas conceptuales en que se

---

apoya la práctica, se ha convertido en una herramienta de investigación histórica multidisciplinar.

En efecto, si a través de los libros de cuentas podemos contemplar de manera muy ilustrativa la actividad humana, en todas las vertientes que generan anotaciones contables (que no son pocas), resulta evidente que la Historia de la Contabilidad se ha convertido en la actualidad en un área de investigación que, al extraer de los registros contables y de su documentación auxiliar los abundantes datos, no sólo cuantitativos sino, también, cualitativos, que los mismos nos ofrecen, nos permite una aproximación, sumamente enriquecedora, al conocimiento, en todas sus vertientes, de aquella actividad humana, en una amplia gama de manifestaciones.

En definitiva, la investigación en Historia de la Contabilidad, por encima del estudio de la evolución de las doctrinas o de las técnicas contables utilizadas, se nos muestra como una investigación histórica multidisciplinar, que amplía cada vez con más vigor y con más aprovechamiento su ámbito de actuación, llegando a extenderse a cualquier actividad humana, con tal que la misma haya generado anotaciones contables.

Todo ello en un diálogo sumamente interesante entre la Contabilidad y la actividad económica o, lo que es lo mismo, entre la Contabilidad y la realidad circundante, cabalmente puesto de manifiesto en el relato de Esteban Hernández. Con ello se evidencia que la Contabilidad responde, en cada período de su evolución histórica, a los valores de una época y, a la vez, contribuye a ellos. Y, entre estos valores, el principal es, sin duda, el desarrollo económico o, lo que es casi lo mismo, el bienestar de la colectividad.

--oOo--

La importancia de la obra de Esteban Hernández, no sólo en cuanto a este libro, sino también, y muy especialmente, en cuanto a su tarea de constante investigador e impulsor de la investigación en Historia de la Contabilidad, se pone claramente de manifiesto si, remontándonos a 1992, momento en que se celebra el I Encuentro, comparamos el estado de la disciplina en aquel entonces con el que muestra en la actualidad, según se desprende del libro que estamos comentando. Esteban Hernández, que ha sido motor y protagonista principal de la investigación en la disciplina, sintetiza ahora, de manera completa, todo cuanto se ha conseguido en estos veinte años en el conocimiento actual de la Historia de la Contabilidad en España, conocimiento del que una buena parte, se debe a su tarea investigadora y, el resto, a su impulso, siempre entusiasta y eficaz.

El libro marca con ello un claro hito, un antes y un después, en la evolución de la investigación histórica sobre la Contabilidad. No solo en España, sino, también, en el ámbito internacional. Recordemos al respecto que autores como Henri Lapeyre y Raymond de Roover habían señalado que en tanto que no se supiese lo suficiente de la Historia de la

---

Contabilidad española sería imposible pensar en una Historia de la Contabilidad a nivel mundial. No podía ser de otro modo, teniendo en cuenta la importancia de nuestro país en el desarrollo de la actividad económica y financiera y la riqueza de las fuentes documentales existentes en el mismo.

Por tanto, por todo lo indicado y también por estas reflexiones finales en torno a la importancia de España en el contexto internacional, se puede decir que tenemos ante nosotros una obra que supone un decidido avance en la Historia de la Contabilidad en su más amplia dimensión, nacional e internacional.

Pero, por encima de todo, se trata de una clara muestra del excelente saber hacer del autor como intelectual, como profesor, como investigador y, en definitiva, como maestro, en la más amplia y completa acepción de este hermoso término.

Fernando Gutiérrez Hidalgo  
*Universidad Pablo Olavide de Sevilla*  
[fguthid@upo.es](mailto:fguthid@upo.es)

Begoña Prieto Moreno  
*Universidad de Burgos*  
[begop@ubu.es](mailto:begop@ubu.es)

Jorge Tua Pereda  
*Universidad Autónoma de Madrid*  
[jorge.tua@uam.es](mailto:jorge.tua@uam.es)