

**SULLE ORIGINI, SULL'EVOLUZIONE E SULLO STATO DELL'ARTE
DELLA STORIA DELLA CONTABILITÀ IN SPAGNA**

***(ORIGIN, EVOLUTION AND STATE OF THE ART OF
ACCOUNTING HISTORY IN SPAIN)***

Amedeo Lepore

RESUMEN

El objetivo general de este trabajo es el de ofrecer un perfil completo de los orígenes, la evolución y el multiforme desarrollo de la historia de la contabilidad en España, así como de su posible evolución futura. Haciendo referencia a las actividades científicas y a los estudios más recientes se ha intentado mostrar el notable grado de desarrollo alcanzado por esta disciplina, gracias entre otras cosas a la sinergia lograda por la colaboración entre las instituciones académicas y las organizaciones profesionales, una característica particular de la experiencia española. Inserto en un cuadro de síntesis general, se ofrece el relato de esta experiencia, que ha conseguido situar la historia de la contabilidad española y sus representantes en el primer lugar del concierto europeo.

Para conseguir su objetivo, el trabajo ha hecho un amplio uso de fuentes documentales, con constante referencia a los escritos y a los textos españoles sobre la materia. También se ha recurrido largamente a las fuentes electrónicas, de fundamental importancia no sólo por el valor innovador de esta tecnología considerada en sí misma, sino asimismo por las posibilidades que ofrece para una constante y puntual puesta al día de los datos científicos y del conjunto de iniciativas en relación con la historia española de la contabilidad. A lo largo del artículo se han tomado en consideración los diversos documentos originales, normativas y tratados, esenciales para reconstruir las distintas etapas de la historia contable, así como también los estudios efectuados sobre los mismos. De este modo se ha pretendido construir, paso a paso, un cuadro general de la historiografía contable española, que sirva para situar e interpretar mejor el valor de las fuentes y las evidencias señaladas. Al objeto de contribuir a este objetivo, al final del texto se ha dispuesto también una amplia bibliografía, que revela la notable cantidad -y calidad- de los textos disponibles sobre la materia.

ABSTRACT

The general purpose of this paper is to offer a complete profile of the origins, the evolution and the multiform development of accounting history in Spain, as well as the possible directions of its future evolution. Making reference to the scientific activities and the most recent studies it has been tried to show the remarkable degree of development reached by this discipline, thanks among other things to the synergy obtained by the collaboration between the academic institutions and the professional organizations, a particular characteristic of the Spanish experience. Inserted in a general picture of synthesis, this paper offers an account of this experience, an experience that has been able to locate the Spanish accounting history and its representatives in the first place of the European environment.

In order to obtain its objective, the paper has made a wide use of documentary sources, with constant reference to writings and Spanish texts on the matter. It has also been resorted long to the electronic sources, of

fundamental importance not only by the innovating value of this technology considered in itself, but also by the possibilities that offer for a constant and precise putting to the day of the scientific data and the set of initiatives in relation to the Spanish accounting history. Throughout the paper the diverse original documents, normative and treatises, essential to reconstruct the different stages from accounting history, have been taken in consideration as well as the studies conducted on such. In this way it has been tried to present, step by step, a general picture of the Spanish accounting historiography, that will serve to locate and to interpret better the value of the sources and the indicated evidences. To the object to contribute to this objective, at the end of the text a wide bibliography has also been arranged, that reveals the remarkable amount - and quality of texts available on the matter.

PALABRAS CLAVE:

Historia de la contabilidad, España, estado de la cuestión, perspectivas

KEY WORDS:

Accounting history, Spain, state of the art, prospects of future development

1. Introduzione

La storia della contabilità, nel corso degli ultimi anni, ha conquistato uno spazio sempre maggiore tra le discipline che fanno riferimento alla storia economica (e alle materie di economia aziendale), acquisendo connotati peculiari, una più netta caratterizzazione scientifica, un'autonomia di ricerca e una diffusione tra gli studiosi, che la segnalano come uno dei filoni in forte sviluppo delle scienze economiche. Infatti, come è stato notato: «la historia de la contabilidad es una parte fundamental de la historia económica y, más aun, de la historia en general. Su campo de investigación no se limita, en modo alguno, al estudio de la evolución de las técnicas contables, sino que penetra en la misma entraña de los planteamientos de organización y dirección de las instituciones, de la significación, uso y alcance de los instrumentos mercantiles, del funcionamiento de los mercados, etc., proporcionando una visión desde dentro, desnuda y objetiva. Por ello, difícilmente es posible una comprensión profunda y completa de los fenómenos económicos y sociales si no se estudian desde una óptica que incluya el enfoque histórico-contable. Solamente la dificultad de los conocimientos técnicos requeridos para la práctica de la historia de la contabilidad ha impedido hasta ahora que la misma se generalizase y se reconociera su utilidad e importancia. El creciente interés que está despertando esta disciplina en todo el mundo indica que se está empezando a tomar conciencia de sus posibilidades. Ello permite presagiar que estamos asistiendo al nacimiento y consolidación de una nueva disciplina dentro de la historia económica, la historia de la contabilidad, una disciplina difícil y compleja, sin duda, pero que irá cobrando cada vez mayor importancia, de forma que los historiadores económicos del futuro difícilmente podrán prescindir de su concurso si quieren realizar su labor adecuadamente» (Hernández Esteve, 2002a).

La Spagna si presenta come uno dei paesi all'avanguardia nel processo di crescita di questa disciplina, grazie al contributo fornito dalle istituzioni accademiche, ma anche da organismi diversi di natura pubblica e privata, da numerosi ricercatori ed esperti, dalle riviste specializzate. Perciò, con questo lavoro si è voluto ripercorrere il lungo cammino della storia contabile spagnola, dalle sue origini ad oggi, mettendo in evidenza le varie tappe del percorso che si è dipanato a partire dal XIII secolo, al fine di comprendere sia le radici e lo svolgimento di questo processo che le cause principali di un'esperienza di successo. In primo luogo, sono

state brevemente analizzate le origini della storia della contabilità, mantenendo un nesso tra lo sviluppo della disciplina in generale e le vicende spagnole anche nel seguito del lavoro. In particolare, a proposito della Spagna, sono state esaminate la fase premoderna (relativa all'adozione dei primi libri contabili), la fase moderna (contraddistinta dall'introduzione e dall'estesa diffusione della contabilità in partita doppia, ma anche dal successivo abbandono delle conoscenze in materia e, ancora, dalla ripresa della partita doppia, come novità venuta dalla Francia) e la fase contemporanea (caratterizzata dal condizionamento da parte, prima, della teoria italiana, e, poi, di quella nordamericana, ma anche dalla nascita di una vera e propria "disciplina" di storia della contabilità e dalla sua impetuosa affermazione nell'ultimo quindicennio). L'attenzione riservata alla tappa finale dell'evoluzione della disciplina è dimostrata anche dalla seconda parte del lavoro, dedicata allo stato attuale della storia della contabilità, in cui si esaminano dettagliatamente gli eventi principali verificatisi in Spagna negli ultimi anni. Il periodo di massima fioritura di questa materia è stato analizzato alla luce dei mutamenti che hanno investito la scena iberica, a cominciare dall'intensificarsi delle attività convegnistiche, congressuali e seminariali negli anni novanta. Inoltre, si è approfondita la conoscenza di uno dei fondamentali punti di partenza di questa nuova fase: la costituzione della Comisión de historia de la contabilidad (Commissione di Storia della Ragioneria), all'interno della "Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA)", con le sue innumerevoli iniziative, come quella maggiormente esemplificativa, relativa alla realizzazione di un'opera imponente su tutta la letteratura contabile spagnola dal 1522 al 1950. Gli altri temi affrontati hanno riguardato gli organismi che si occupano di storia della contabilità, le riviste scientifiche – con particolare riferimento all'ultima nata, *De Computis* -, la diffusione degli studi e delle aree di ricerca.

L'obiettivo generale di questo lavoro, quindi, è stato quello di fornire un profilo compiuto delle origini, dell'evoluzione e del multiforme sviluppo della disciplina in Spagna, così come dei suoi possibili ulteriori progressi. Attraverso il richiamo alle attività scientifiche e agli studi più recenti, si è cercato di mostrare il notevole grado di avanzamento raggiunto dalla storia della contabilità, grazie anche alla sinergia tra istituzioni accademiche e organizzazioni professionali, caratteristica peculiare dell'esperienza spagnola. In un quadro generale di sintesi, si è dato conto di questa storia, che ha finito per porre la disciplina e i suoi rappresentanti iberici al primo posto nel contesto europeo.

Per il conseguimento di questi risultati, si è operato un ampio utilizzo di fonti cartacee, con riferimenti costanti agli scritti e ai testi spagnoli sulla materia, ma si è fatto anche un largo ricorso alle fonti elettroniche, di fondamentale importanza non solo per il valore innovativo di tale metodologia in sé considerata, ma per la possibilità offerta di un costante e puntuale aggiornamento dei dati scientifici e del complesso delle iniziative riguardanti la storia della contabilità spagnola. Nel corso del lavoro, si è tenuto conto dei diversi documenti originali, delle normative e dei trattati, essenziali per ricostruire le varie epoche della storia contabile, ma anche degli studi effettuati su di essi: più in generale, si è voluto fornire, man mano, un quadro della storiografia contabile spagnola, che servisse a meglio collocare e interpretare il valore delle fonti e dei reperti indicati. Anche per questo, alla fine del testo, è stata predisposta un'ampia bibliografia, che rivela la notevole quantità – e qualità – dei testi disponibili sull'argomento.

2. Storia della contabilità e storiografia spagnola

2.1 Le origini della storia della contabilità

Esteban Hernández Esteve, uno dei massimi studiosi di storia della contabilità, ha osservato che: «En efecto, el creciente interés por la historia de la contabilidad que se aprecia en todo el mundo es un fenómeno que está llamando la atención de propios y extraños. Y, realmente, resulta curioso que una disciplina que no está incluida todavía en el plan oficial de estudios de prácticamente ninguna universidad y que, por ello, debe ser cultivada al margen de la actividad cotidiana de profesores y estudiosos, haya alcanzado en nuestros días tal nivel de notoriedad y difusión» (Hernández Esteve, 1996a, p. 16).

Infatti, l'interesse per la storia della contabilità, nato verso la fine del XIX secolo come effetto accessorio delle correnti storiciste tedesche, riprese durante la prima metà del XX secolo. Grazie agli studi di Raymond de Roover, Federigo Melis e Joseph-H. Vlaemminck –basti ricordare la *Storia della Ragioneria* di Melis o la *Histoire et Doctrines de la Comptabilité* di Vlaemminck–, questa tendenza riuscì ad assumere una dimensione universale, diversa da quella della mera storia di una tecnica, collocando le origini della partita doppia nel quadro più ampio di rinnovamento culturale ed economico del Rinascimento (cfr. Melis, 1950; Vlaemminck, 1956; Roover de, 1937; Roover de, 1955). Del resto, proprio negli anni trenta del Novecento, partendo dalla considerazione generale che i libri contabili avevano acquisito come una delle fonti più importanti della storia economica, Lucy Stuart Sutherland arrivava ad affermare che tali libri rivestivano per la storia medievale e moderna un valore analogo a quello dei reperti archeologici per la storia antica e medievale (cfr. Sutherland, 1935).

Nell'ultimo ventennio del XX secolo, poi, si è verificata una vera e propria impennata d'attenzione per la storia della contabilità, accompagnata da nuove forme di intenderla e praticarla, che corrispondono ai nuovi concetti introdotti nel dibattito più recente sull'epistemologia e sulla metodologia della storia. La "nuova storia della contabilità", che si è notevolmente distinta dalla "storia tradizionale della contabilità", non è concepita come una scuola o un corpo teorico unitario, né come un metodo per corroborare la pratica della contabilità e lo status professionale dei contabili, né tanto meno come un complesso di dati del passato in grado di agevolare la comprensione delle pratiche contabili contemporanee e la soluzione dei problemi del presente, ma come un insieme diversificato di conoscenze e di strumenti interpretativi da impiegare per comprendere le varie fasi storiche della contabilità dal punto di vista delle teorie sociali e politiche e del relativo contesto. In questo modo, si sono avuti due risultati: la perdita di fiducia nella possibilità di un'analisi oggettiva dei fatti storici; l'abbandono di una specie di darwinismo storico-contabile, che considerava la contabilità sottoposta ad un processo di continuo progresso. In estrema sintesi: mentre la "storia tradizionale della contabilità" riteneva che la contabilità costituisse un procedimento tecnico, la "nuova storia della contabilità" la considera un *conjunto* (di metodi e contenuti),

che corrisponde ad una situazione di fatto, ad un momento dato e ad un paese determinato, e, quindi, non può avere carattere universale¹.

La storia della contabilità in Spagna ha conosciuto uno scarso sviluppo nel passato, nonostante le circostanze particolarmente felici che avevano favorito la diffusione e la regolamentazione delle metodologie innovative fin dal periodo iniziale dell'Età Moderna, quando furono promulgate le prammatiche (*pragmáticas*) di Cigales (Valladolid) e di Madrid, che introducevano l'obbligo della tenuta dei libri con il sistema dei conti a partita doppia. E nonostante che, successivamente – come primo caso nella storia di un grande Stato –, fosse stato adottato lo stesso sistema della partita doppia per la tenuta della contabilità pubblica².

Secondo Antonio-Miguel Bernal, l'uso della partita doppia era stato introdotto precocemente in Andalusia, in contemporanea con la diffusione e il successo dei traffici transoceanici, ed era testimoniato dall'esistenza a Siviglia di tre esemplari della prima edizione del trattato di Luca Pacioli. Tuttavia, con la perdita della supremazia mercantile spagnola e, poi, con il declino dell'attività dei due grandi centri del commercio americano, Siviglia e Cadice, andò diminuendo anche l'importanza dell'arte contabile, fino a sorgere una disabitudine nell'uso delle scritture più elaborate e complesse: una vera e propria perdita di memoria della pratica precedente della partita doppia³.

1. Come è stato osservato: «La “nueva historia de la contabilidad” no constituye, en realidad, una escuela o un cuerpo unitario de doctrina, sino un conjunto variado de enfoques y formas de entender la disciplina que, a menudo, muestran importantes diferencias entre sí. Pero, en cualquier caso, lo cierto es que sus partidarios comparten unas ideas y tendencias comunes que hacen que este conjunto de enfoques y planteamientos se distinga de las formas tradicionales en que la historia de la contabilidad se había venido entendiendo y practicando. Los dos grandes rasgos distintivos de la “nueva historia de la contabilidad” en relación con la “tradicional” son posiblemente los siguientes: En primer lugar, la pérdida de la fe en la posibilidad de alcanzar la objetividad en el estudio y descripción de los hechos históricos. En segundo lugar, el abandono de la idea de que la contabilidad, lo mismo que las demás actividades humanas, está sujeta a un proceso más o menos lineal de progreso continuado bajo el estímulo de las necesidades de adaptación a los requerimientos del entorno. Los adeptos de la “nueva historia de la contabilidad” niegan la existencia de este proceso evolutivo hacia el progreso y por ello postulan que lo significativo, lo que debe estudiarse, no son los cambios evolutivos, sino las situaciones de ruptura, de interrupción, de retroceso. Por otra parte, no creen tan importante la adaptación de la contabilidad a los requerimientos del mundo exterior, como la forma en que la contabilidad ha contribuido y sigue contribuyendo a influenciar su entorno y, por ende, la configuración y evolución de la sociedad» (Hernández Esteve, 2002a,

<http://www.aeca1.org/comisiones/historia/lahistoriadelcontabilidad.htm>).

2. Tuttavia, va anche considerato che: «Spanish accounting historiography has devoted considerable effort to analysing when and where double-entry bookkeeping was enforced by law in the private sector (e.g., merchants and banks, see the *Reales Pragmáticas de Cigales* enacted in 1549 as well as those promulgated in Madrid, in 1552), and in the public sector, in 1592, through the creation of the job of *Contador del Libro de Caja de la Real Hacienda* (Royal Treasury Accountant of the Double-Entry Bookkeeping Method). In view of this and other evidence, (...) Spain was the earliest country in which double-entry bookkeeping was enforced in both the private and public sectors» (Carmona, Ezzamel e Gutiérrez, 2004, p. 36). Come si vedrà in seguito, il primo studioso a richiamare l'attenzione su questi fatti e ad esaminare le *Reales Pragmáticas de Cigales* e il *Contador del Libro de Caja de la Real Hacienda* è stato Esteban Hernández Esteve (1985a, 1985b, 1986)

3. Questi temi sono stati largamente trattati dallo studioso spagnolo in particolari occasioni, come quelle di relazioni di carattere seminariale: Bernal A. M., “Del Mediterráneo al Atlántico: dinero, crédito e instituciones financieras en el comercio colonial de Andalucía-América, ss. XV-XIX”, Seminario di Studi dell'Istituto Italiano per gli Studi Filosofici, Napoli, 6-9 marzo 1995; Bernal A. M., “Il Mediterraneo e l'impatto

Esteban Hernández Esteve, nell'affrontare queste tematiche, ha indicato le cinque tappe dell'evoluzione della contabilità in Spagna (cfr. Hernández Esteve, 1996b, pp. 71-72):

1. la tappa premoderna, che precedeva l'introduzione della contabilità in partita doppia e preparava il suo impiego regolare (secc. XIII-XV);
2. la tappa di inizio e diffusione generalizzata della contabilità in partita doppia (secc. XVI-XVII);
3. la tappa di silenzio o apparente oblio, a livello bibliografico, dell'antica tradizione castigliana in materia di contabilità in partita doppia (secc. XVII-XVIII);
4. la tappa della ricomparsa delle conoscenze relative alla partita doppia, come novità proveniente dalla Francia, con l'adozione della terminologia e dei modelli francesi, a partire dalla promulgazione, nel 1737, delle ordinanze del *Consulado* di Bilbao (secc. XVIII-XIX);
5. la tappa contemporanea (sec. XX).

2.2 La fase premoderna

Per quanto riguarda la fase "premoderna" – nell'arco di tempo che va dal XIII al XV secolo –, pur risultando l'esistenza di vari libri contabili e di talune disposizioni legali, non vi è traccia di alcun trattato o testo dottrinale sulla materia. Le prime notizie di sistemi contabili e libri dei conti si riferiscono alla Corona di Aragona e, in particolare, alla Catalogna e a Maiorca (cfr. Hernández Esteve, 1992a): a cominciare dal 1275, infatti, i banchieri di Barcellona utilizzarono un nuovo sistema contabile, che solo nell'aspetto esteriore e nei libri impiegati si avvicinava alla partita doppia, senza però rispettarne le regole, fornire un quadro complessivo dei conti e assicurare la corrispondenza tra le diverse forme contabili (cfr. Conde y Delgado de Molina, 1988).

Il primo libro dei conti conosciuto in Spagna era un registro pubblico di Maiorca (1304-1322), relativo al controllo del pagamento di imposte per l'entrata e l'uscita delle merci, denominato "Lou dels Pisans" (cfr. Antoni, 1977). Altri libri contabili dell'epoca erano quelli della *compañía* "Mitjavila" (1334-1342), che si dedicava all'esportazione e all'importazione con le Fiandre, la Sicilia, la Sardegna, Napoli, Cipro, Beirut e Alessandria (cfr. Madurell i Marimon, 1966). I libri della "Taula de Canvi" di Barcellona (cfr. Adroer i Tasis e Feliu i Montfort, 1989), il primo banco pubblico fondato in Europa (1401), pure assomigliavano esteriormente alla partita doppia, ma non ne facevano realmente uso.

Le prime regolamentazioni dei libri contabili (cfr. Envid Miñana, 1985), della loro tenuta e della professione contabile si possono rinvenire nel "Código de las Siete Partidas", promulgato da Alfonso X *el Sabio* nel 1265 (cfr. Martínez Marina, 1834; Hernández Esteve, 1985a); nel "Llibre del Consolat de Mar" di Barcellona e in quello di Valencia (cfr. Colón Domènech e Garcia i Sanz, 2001; Ferrando, Gisbert e Crespi, 1977), i cui nuclei originali possono essere fatti risalire all'epoca tra la fine del XIII e l'inizio del XIV secolo, anche se la

economico all'indomani delle scoperte", Seminario conclusivo della Scuola di Alta Specializzazione in Storia del Mediterraneo di Valencia-Bari, Bari, 6 maggio 1995.

loro redazione definitiva va collocata tra la fine del XIV e il principio del XV secolo; nel "Llibre de les Costums de Tortosa" del 1272 (cfr. AA.VV., 1979; Duarte i Montserrat, 1985; Massip Fonollosa, Duarte i Montserrat e Massip i Bonet, 1996); nel "Cuaderno de Alcabalas", emanato dai re cattolici nel 1484, con l'intento di imporre ai commercianti la tenuta di un libro dei conti riguardante le loro operazioni, per fini fiscali e di controllo (cfr. Mendoza Díaz-Maroto e Pretel Marín, 2001).

2.3 L'affermazione della contabilità in partita doppia

La fase di conoscenza e di diffusione generalizzata della partita doppia comprende tutto il XVI secolo e il primo trentennio del XVII secolo. Nel corso di questo periodo, peraltro, fu promulgata la legislazione contabile più antica del mondo, imponendo ai mercanti, agli uomini d'affari e ai banchieri operanti nel Regno di Castiglia – con le prammatiche del 1549 e del 1552 – l'obbligo della tenuta dei conti con il sistema della partita doppia. Tale sistema fu applicato anche alla contabilità della *Real Hacienda*, a partire dal 1592, con la promulgazione della *Real Cédula* che stabiliva la formazione della nuova "Contaduría del Libro de Caja" (cfr. Hernández Esteve, 1985b, 1986), sopravvissuta fino al 1621, senza però dare i frutti sperati. La Spagna, in questa fase, ebbe un ruolo di rilievo nella divulgazione della partita doppia, tanto è vero che tale sistema era conosciuto in Inghilterra anche come quello dei «conti allo stile spagnolo» (cfr. Ramsey, 1956).

I libri contabili di quest'epoca sono numerosissimi, anche se pochi di essi sono stati studiati a fondo: si tratta, soprattutto, di libri giornale e mastri di operatori privati, di mercanti di varia provenienza – come Rodrigo de Echávarri, Diego Ordóñez, Pelegrín Danyes, Gregorio Guerra, Giovanni Carpenero, Juan de Lerma, Diego de Bernuy Orense, García y Miguel de Salamanca, Baltasar Juliá, Joan Bautista Juliá, Juan Augier, Josepe Moradell, Antoni Janer i Cata, ecc. – (cfr. Hernández Esteve, 1996b, pp. 79-80). Tuttavia, i libri più significativi per la contabilità del XVI secolo sono quelli della famiglia di mercanti-banchieri di Medina del Campo, i Ruiz, il cui archivio – scoperto da Earl J. Hamilton – contiene registri e documenti commerciali che ricoprono interamente gli anni dal 1551 al 1606 e che sono stati oggetto di svariati studi (cfr. Hamilton, 1934, p. 313; Usher, 1943; Carande, 1944; Lapeyre, 1948, 1953, 1955, 1958, 1972, 1975, 1978; Lapeyre e Ruiz Martín, 1991; Vázquez de Prada, 1956, 1964; Ruiz Martín, 1965; Helmer, 1967; González Ferrando, 1983; Rodríguez González, 1990, 1992; Archivo Histórico Provincial y Universitario de Valladolid, 1988).

La notevole disponibilità di libri contabili, per questo periodo, si riferisce soprattutto al settore dei commercianti spagnoli: infatti, non vi è un'analoga consistenza di documenti per gli altri tipi di contabilità privata non mercantile (cfr. Martín Lamouroux, 1996, pp. 315-334). Esiste, però, una più che apprezzabile dotazione di registri dei conti pubblici di varia natura, in cui compare la partita doppia (cfr. Hernández Esteve, 1981a, 1984), anche se solo un numero limitato di libri, tra tutti quelli contenuti negli archivi, è stato analizzato approfonditamente. Una buona disponibilità si registra anche per il settore delle banche municipali: vi è, infatti, una serie ragguardevole di libri contabili, che raggruppa praticamente tutte le "Taules de Canvi i Comuns Dipòsits" conosciute (cfr. Passola, 1996). Si trattava di istituzioni tipiche della Corona aragonese, afferenti alle municipalità locali, che ricevevano depositi dai privati ed altri effetti da custodire; effettuavano prestazioni del servizio di

tesoreria e di pagamento, senza fare uso di numerario, attraverso il trasferimento da conto a conto; concedevano crediti, ma solo ai rispettivi *Ayuntamientos* (cfr. Hernández Esteve, 1991; Passola, 1999). Per i loro conti veniva impiegato, molto spesso, il sistema della partita doppia. Così come, lo stesso sistema era utilizzato dalla *Casa de la Contratación* di Siviglia, per la registrazione dei metalli preziosi provenienti dai territori d'oltreoceano (cfr. Donoso Anes R., 1992a, 1994, 1996; Hernández Esteve, 1990a).

Per questo periodo, appare molto rilevante anche l'aspetto dell'ordinamento legale riferito alle attività contabili. Innanzitutto, con l'adozione delle due prammatiche di Cigales, il 4 dicembre 1549, e di Madrid, l'11 marzo 1552, si era stabilita – come si è visto – l'obbligatorietà della tenuta dei conti privati (commerciali e finanziari) con il sistema della partita doppia: queste disposizioni, che per la prima volta disciplinavano l'impiego del nuovo metodo, non furono emanate in favore delle classi mercantili, ma soprattutto in relazione alle esigenze derivanti dall'estrazione dei metalli preziosi (cfr. Hernández Esteve, 1985a)⁴.

Nel corso di questa fase, inoltre, vi fu la pubblicazione di un solo trattato di contabilità in partita doppia, di origine spagnola, anche se furono date alla luce svariate opere contenenti riferimenti alla materia computistica. Il primo testo spagnolo di dottrina contabile fu il *Tratado de cuentas* di Diego del Castillo (cfr. Castillo del, 1522)⁵, nel quale si fornivano indicazioni sulle tre differenti forme di tenuta delle scritture (cfr. González Ferrando, 1988): *por data y recibo*, che impiegava la tecnica primitiva del "libro común" o "libro ordinario", con i conti in stile descrittivo e con le operazioni classificate secondo la loro natura; *por cargo y descargo*, o anche *de cargo y data*, o del "libro de pliego horadado o de pliegos sueltos", che si utilizzava essenzialmente per i rendiconti ed era adottato, di solito, nella Pubblica Amministrazione; *por debe y ha de haber* – che era la denominazione della contabilità in partita doppia nella tradizione castigliana –, o anche metodo del "libro de Caja con su Manual", che faceva uso dei due libri fondamentali del sistema, chiamati rispettivamente "libro mayor" e "libro diario". Tra le altre pubblicazioni che trattavano di contabilità, vi furono i testi di Gaspar de Texeda (cfr. Texeda de, 1546), di Antich Rocha (cfr. Rocha, 1565) e di Juan de Hevia Bolaños (cfr. Hevia Bolaños de, 1617).

Tuttavia, il primo e unico trattato sulla contabilità in partita doppia scritto da uno spagnolo in questo periodo fu il *Libro de Caja y Manual de Cuentas de Mercaderes y otras personas, con la declaracion dellos* di Bartolomé Salvador de Solórzano (cfr. Salvador de Solórzano, 1590): anche se era apparso in ritardo rispetto agli altri libri di contenuto analogo pubblicati in diversi paesi europei, era sicuramente tra i migliori del continente (cfr. González

4. Come è stato notato, questa normativa «no fue dictada (...) en beneficio de la clase mercantil, sino al objeto de prevenir y perseguir las extracciones de metales preciosos, dadas las características de fiabilidad y garantía de las anotaciones contables realizadas por este sistema» (Hernández Esteve, 1996b, p. 83).

5. Nell'edizione del 1551 (pubblicata a Salamanca da Juan de Junta), Diego del Castillo, rivolgendosi a Carlo V in riferimento all'indicazione di convertire il testo dal latino originario alla lingua spagnola, allo scopo di un'ampia diffusione dell'opera, scriveva: «Vuestra Magestad me mandó que bolviesse de latín en nuestro romance castellano el tratado que en días passados hizé para saber de qué manera tienen de dar cuenta los tutores, y curadores, mayordomos y thesoreros, y los otros que han tenido en administración bienes agenos, porque los legos que en adelante tuvieren administración de tales bienes puedan saber cómo se tienen de aver en dar cuenta d'ellos».

Ferrando, 1991; Donoso Anes R., 1992b; Luna Luque, 1974, 2000; Hernández Esteve, 1983, 1989a, 1990b).

2.4 L'abbandono della partita doppia

Per quanto riguarda la fase successiva della storia della contabilità – che va dal XVII al XVIII secolo –, a partire dagli anni sessanta del Seicento, vi fu un periodo di arresto e di oblio delle trattazioni, delle teorie e delle tecniche contabili, come frutto dell'assenza di indagini sulla materia, mentre altrove si verificava una fioritura degli studi. Tuttavia, non si trattava solo di un problema di mancanza di elaborazioni⁶: «pues lo cierto es (...) que cuando se restablecen las noticias sobre temas contables, justo cien años después, se ha operado un sorprendente olvido de la larga y fecunda tradición contable castellana, para aceptar a la partida doble, incluso en lo relativo a su terminología, como novedad importada de Francia, en lo que constituye un curioso caso de amnesia cultural colectiva» (Hernández Esteve, 1996b, p. 86).

I due soli testi in lingua spagnola conosciuti per quest'epoca furono scritti sotto l'impulso dei giudei sefarditi residenti nei Paesi Bassi e furono pubblicati ad Amsterdam, rispettivamente nel 1697 e nel 1706 (cfr. Metz de, 1697; Souza Brito de, 1706). Inoltre, va rilevato che può essere posto rimedio, solo in minima parte, alla carenza generalizzata di conoscenze, di analisi e di altre informazioni sui registri e sulla normativa contabile durante questo periodo, grazie ai contributi innovativi di alcuni studiosi, come Antonio-Miguel Bernal e Rafael Donoso Anes, che hanno esaminato, rispettivamente, la contabilità delle compagnie mercantili delle "Indie" e i libri contabili dell'organismo che dirigeva il flusso dei metalli preziosi provenienti dall'America spagnola⁷.

2.5 La ripresa delle conoscenze contabili

Il passaggio da questa fase della storia della contabilità a quella successiva è segnato da un evento preciso, l'emanazione, da parte di Filippo V, delle ordinanze del *Consulado* di Bilbao (1737), che stabilivano l'obbligo per i commercianti all'ingrosso di tenere almeno quattro libri contabili, con la facoltà di utilizzare il sistema della partita doppia o di quella semplice (cfr. Hernández Esteve, 1981a, p. 143; Jócana y Madaria de, 1973, p. 63; Martínez Gijón, 1979): un "borrador" o "manual", «encuadernado, numerado, forrado y foliado»; un "libro mayor", «encuadernado, numerado, forrado y foliado, con un rótulo con el nombre y

6. In alcuni settori si continuarono ad impiegare i libri contabili per l'annotazione delle relative attività, come è dimostrato dal fondo dei registri contabili del XVII e XVIII secolo, conservato nell'*Instituto Municipal de Historia* di Barcellona (cfr. Voltes Bou, 1961), o dai libri dei conti in partita doppia degli anni dal 1698 al 1713, esaminati da Sebastián de Jócana y Madaria (cfr. Jócana y Madaria de, 1793, p. 60).

7. Secondo Bernal: «La aceptación generalizada de la contabilidad por partida doble desde mediados del Quinientos entre los mercaderes de Indias no supuso la eliminación del resto de los libros contables auxiliares (...). En nuestro caso, para el período que nos ocupa hemos manejado cuatro, pertenecientes a las firmas de Pedro Mendoza, a caballo entre los siglos XVI-XVII, de los Curuzealegui, de la segunda mitad del Seiscientos, de Arriola, en años de 1670-73, y del comprador de oro y plata Juan Ochoa de Iurretauría, del último tercio del siglo» (Bernal, 1992, p. 231). Inoltre, cfr. Donoso Anes R., 1996.

apellido del mercader, cita del día, mes y año en que empieza y con su abecedario adjunto»; un libro “de cargazones” o “de facturas”, «encuadrado en pergamino»; e un “copiador de cartas” (cfr. Donoso Anes R., 1996, p. 138). I commercianti al minuto erano obbligati alla tenuta di un solo libro per rendicontare la vendita di merci a credito (*fiadas*), con una contabilità in partita doppia, un “debe y ha de haber”, «encuadrado, foliado y con su abecedario» (cfr. Donoso Anes R., 1996, p. 138).

Tuttavia in questo periodo, tra il XVIII e il XIX secolo, la ripresa di attenzione alla scienza contabile, nonché lo sviluppo della tecnica computistica, derivarono unicamente dall'influenza esercitata dalla teoria francese nella penisola iberica. Infatti, come è stato rilevato: «La primera manifestación, desde el punto de vista contable, de esa influencia se produce (...) cuando (...) se aprueban las ordenanzas del Consulado de Bilbao en cuyo capítulo 9 se determinaba el número de libros que debían llevar los mercaderes y comerciantes por mayor, así como los de venta por menor, dejando en libertad a éstos para que eligiesen el método contable a aplicar, que podía ser el de *Partidas dobles* o *sencillas* (...). Casi dos siglos de vacío legislativo-contable se había producido en nuestro país después de que se aprobaran las pragmáticas de Cigales y Madrid, y un método contable, considerado en estas normas como usualmente utilizado por los mercaderes españoles, es ahora importado de Francia, como una novedad, bajo el nombre de *Partidas dobles*» (Donoso Anes R., 1996, pp. 138-139).

Gli effetti della perdita di memoria dell'epoca precedente sulle tecniche contabili e sull'uso della partita doppia, attraverso quello che Esteban Hernández Esteve aveva definito – come si è visto – «un curioso caso de amnesia cultural colectiva», apparvero ancora più evidenti quando Luis de Luque y Leyva, alla fine del XVIII secolo, pubblicò a Cadice il trattato dal titolo *Arte de partida doble* (cfr. Luque y Leyva de, 1774)⁸, sostenendo con convinzione piena e incontrastata di essere il primo ad affrontare una materia così complessa e poco diffusa⁹. Circa un secolo dopo, Antonio Torrents y Monner, a sua volta, arrivò ad affermare che solo all'inizio del XIX secolo si era cominciata a impiegare la contabilità in

8. Luis de Luque y Leyva avvertiva il lettore che «este pequeño Libro que te presento, no es mas que un mal construído Arte para los Principiantes, que soliciten aprender, y seguir cuentas segun método de partida doble». In questo modo, l'autore gaditano metteva in evidenza la carenza di nozioni e di tecniche sofisticate da parte di chi doveva assicurare la tenuta delle scritture contabili e la loro rispondenza a criteri di razionalità, perciò si rivolgeva esplicitamente a chi non andava oltre il livello di un principiante, «á quien supongo totalmente ageno de esta materia». Inoltre, cfr. González Ferrando, 1992.

9. Infatti, egli scriveva che: «Bien que no me privarè de la gloria de haver sido el primero, que se há expuesto á la censura, dando á la Prensa en nuestro castellano tratado de esta facultad, que debe, por lo curiosa, y util, contarse entre las mas preciosas Artes» (Luque y Leyva de, 1774, s. p., *Al lector*). Si trattava, come è stato osservato, di una dimostrazione di «ignorancia (...) sobre el pasado histórico contable español, al considerarse el primer autor que escribe en nuestro país sobre el arte de llevar las cuentas por partida doble» (Donoso Anes R., 1996, p. 146). Tuttavia: «Tras la publicación de la obra de Salvador de Solórzano en 1590, se produjo en España un vacío editorial de 184 años en materia de partida doble que no se ve colmado hasta la aparición en 1774 de la obra de Luis de Luque y Leyva (...). No resulta por ello demasiado extraño que, tanto este autor como los tres tenedores de libros de Cádiz que avalan dicha edición, crean que es el primer libro que en nuestro país se había escrito sobre el “arte de llevar las cuentas de Comercio por Partida Doble”» (González Ferrando, 1996, p. 236).

partita doppia da parte di alcune importanti imprese di Madrid e Barcellona (cfr. Torrents y Monner, 1884-1885, vol. III, p. 479)¹⁰.

Luís de Luque y Leyva, nella sua opera, indicava vari registri contabili «para el mas arreglado método, y claridad en la apuntación de los Negocios que se hacen»¹¹. Tuttavia, i soli tre libri considerati essenziali erano quelli tenuti dal *contador* (chiamato, nel settore del commercio, *tenedor de libros*): il libro giornale, «en que se escriben todos los negocios por parraphos separados, con expresion de la fecha del dia en que se hacen; especificacion de los Efectos que son; sus Marcas, y Medidas: los Reales plata, Libras, ò Florines de su valor; el Navio, y Capitan con quien se mandan, ó reciben: El sugeto de quien vienen, ò á quien van: si vienen, ó van de cuenta del remitente, ò recipiente, &c.»; il libro mastro, «á donde se llevan las partidas, que se escriben en el Libro del Jornal, y como cada una de estas partidas consta de sugeto que debe, y sugeto que há de haber» e dove «se debe escribir cada una, en dos diferentes cuentas; en la una adeudando el sugeto, ò cosa que debe en aquel negocio, (...) y en la otra cuenta acreditando al sugeto, ó cosa á quien se debe en toda la partida que le compete por el sugeto que es deudor»; e il libro «de Alphabeto (que es donde se hallan anotadas todas las cuentas abiertas en el Libro Mayor)» (Luque y Leyva de, 1774, *Parte Primera, Capitulo Primero; Capitulo Segundo*).

La realtà complessa e policroma dei traffici commerciali, della loro organizzazione e dei loro strumenti non poteva, però, essere rappresentata efficacemente da un trattato di limitato valore scientifico e, perlopiù, di carattere divulgativo, con numerosi errori di stampa e un'evidente arretratezza d'impostazione¹². Sarebbe necessaria, perciò, una disamina più estesa di quella già effettuata in varie direzioni dagli studiosi spagnoli (cfr. Feliu i Montfort, 1985; Guimerá Ravina, 1985, 1989; Hernández Esteve, 1989b; Hernández Esteve e Fernández Pirla, 2000; Gutiérrez Hidalgo, 1992; Gutiérrez Hidalgo, Larrinaga González e Núñez Torrado, 2002; Carmona e Gutiérrez, 1992; Carmona, Ezzamel e Gutiérrez, 1997, 1998; Álvarez, Gutiérrez e Romero, 2002; Gárate e De Luxán, 2000; Fernández Pirla, 1986; Martín Lamouroux, 1992; Tua Pereda, Maté Zadornil e Prieto Moreno, 2000; Busto Marroquin, 1991; Martínez Santos, 1960; Donoso Anes A., 1997, 1999, 2003), che valorizzasse le fonti

10. In ogni caso, per quanto riguarda l'evoluzione della teoria contabile nel XIX secolo, si può far riferimento ad un numero molto limitato di studi (cfr. Cañizares Zurdo, 1933; González Ferrando, 1961; Goxens Duch, 1974, 1984).

11. In particolare, l'autore elencava: il «Copiador de Cartas», il «Libro de Facturas que se remiten á Indias», il «Libro de Facturas que se reciben», il «Libro de Cuentas que se remiten», il «Libro de Compras, y Ventas», il «Libro para copiar los Conocimientos», il «Libro de Caxa», il «Libro de gastos de Comercio», il «Libro del Jornal», il «Libro Mayor» e il «Libro de Alphabeto», sottolineando anche che «cada uno seguirá lo que mejor le parezca, aumentando, ò disminuyendo el número de dichos Libros, segun la mayor, ó menor claridad con que pretenda apuntar sus negocios» (Luque y Leyva de, 1774, *Parte Primera, Capitulo Primero*).

12. Il trattato di Luque y Leyva, secondo quanto ha notato Rafael Donoso Anes, «no está a la altura del grado de desarrollo contable alcanzado ya por bastantes empresas y entidades españolas en aquellas fechas, y además adolece de defectos de composición tipográfica que dificultan la comprensión de ciertas partes del mismo; aunque esos defectos fueron corregidos en una segunda edición, introduciendo algunas mejoras en la obra» (Donoso Anes R., 1996, p. 146).

dirette disponibili, a cominciare dalle scritture e dai libri contabili delle aziende commerciali locali, pur in assenza di altri riferimenti ed elaborazioni di carattere generale¹³.

In riferimento all'epoca tra la fine del XVIII e tutto il XIX secolo, gli studiosi di storia della contabilità hanno fondato la riscoperta del sistema della partita doppia in Spagna sulla base dell'influsso della dottrina francese, che predominava in campo teorico, pur scorgendo segnali di una qualche permanenza dell'impiego del "vecchio" metodo nella pratica interna. Per l'approfondimento di questo periodo, in ogni caso, vanno posti in evidenza i contributi teorici forniti da diversi autori, tra cui Karl Peter Kheil, Sebastián de Jocano y Madarìa, Víctor Christantes y Cañedo, Mariano Pardo de Figueroa, Ramón Fernández y Parreño, Eusebio Freixa y Rabasó e José María Brost (cfr. Kheil, 1898; Jócano y Madaria de, 1793; Christantes y Cañedo de, 1825, 1838; Pardo de Figueroa, 1892; Fernández y Parreño, 1872; Freixa y Rabasó, 1879; Brost, 1825, 1836).

2.6 L'epoca contemporanea

La tappa contemporanea della storia della contabilità, che coincide con il XX secolo, è stata oggetto di un numero limitato di studi, con un minore impegno sistematico, visto peraltro che gli scritti pubblicati nella prima parte del Novecento riguardavano essenzialmente epoche precedenti (cfr. López y López, 1926-1927; Cañizares Zurdo, 1933). Inoltre, i lavori storiografici fanno esplicito riferimento alla presa e alla prevalenza delle moderne idee contabili italiane tra gli studiosi spagnoli, a partire dal terzo decennio del secolo (cfr. González Ferrando, 1961). A questo proposito, risulta alquanto singolare che il pensiero contabile, nel corso di questo periodo, abbia riservato scarsa attenzione alla letteratura tedesca, che proprio allora si stava affermando. La teoria spagnola tra Ottocento e Novecento, infatti, ha subito un forte condizionamento da parte di quella francese, prima, e di quella italiana, poi, prendendo le mosse direttamente da questi due filoni per passare alla sfera d'influenza della contabilità nordamericana nell'ultima fase del XX secolo, senza per nulla coltivare le suggestioni della dottrina mitteleuropea.

13. A questo proposito, tuttavia, va ricordato che: «a finales del siglo XVIII el Consulado de Cádiz, en completa ignorancia de la antigua tradición contable castellana, estaba interesado en determinar las características y requisitos que deberían cumplir los libros contables de los mercaderes», perciò, «recabó que se redactasen y se le sometieran trabajos sobre el particular», riuscendo a farne venire alla luce perlomeno due, «uno debido a la pluma de Pedro Pons y J. Villaverde y Llano titulado *Suplemento de Partida Doble y Cambios Directos y de Arbitraje*, de fecha 1816; y otro, de Juan Francisco Antonio de Vilanova, fechado el 26 de agosto de 1791, con el título *Examen y explicación de los dos libros maestros que constituyen una contaduría general de un Reino o de una Casa para hallar en cualquier momento el estado de sus fondos, el de cualquiera ramos o de cualquiera negocio o comisión*» (Hernández Esteve, 1996b, p. 88). Oltre ai due libri commissionati dal Consulado di Cadice, va ricordata la contabilità in partita doppia degli antichi "Banco Nacional de San Carlos", "Banco de Isabel II" e "Banco de San Fernando", conservata nell'archivio storico del "Banco de España". Un'altra fonte largamente studiata per il XVIII secolo è quella della contabilità della "Real Fábrica de Tabacos" di Siviglia. Per quanto concerne, poi, la contabilità coloniale, nel 1780 vi fu la proposta di introdurre la partita doppia, abbandonando il metodo tradizionale di *cargo y data*: nel 1784, a questo proposito – come riportato nella letteratura richiamata in precedenza –, vi fu un'istruzione che raccolse e formalizzò tale indicazione.

Come è stato osservato in relazione alla storiografia contabile spagnola dell'epoca contemporanea: «It is widely accepted that the nineteenth century and the first half of the twentieth century constitute one of the periods most unfamiliar to and least studied by historians of Spanish accounting. This is all the more paradoxical, given how close this period is to our own times. Very little is known of the authors that were published in this period, and still less of their thought and their approaches to accounting» (Hernández Esteve, 2003, p. 1).

Tuttavia, negli ultimi decenni del secolo scorso si sono avuti notevoli contributi innovativi, di carattere sistematico e una vera e propria fioritura della storia della contabilità spagnola. Anche perché, visto che sul terreno più generale della teoria contabile sono stati ampiamente anticipati dagli americani, gli studiosi spagnoli hanno preferito dedicarsi all'attività di ricerca in storia della contabilità, «un terreno en el que (...) España tiene a su disposición enormes posibilidades, unas posibilidades de las que otros países no disponen en igual medida» (Hernández Esteve, 2002b, p. 8). Nel corso di pochi anni si è registrata in Spagna una straordinaria crescita della *historia de la contabilidad*: infatti, «los investigadores españoles (...) han conseguido, sorprendentemente, constituirse en uno de los grupos más potentes y activos del escenario mundial (...), presente en todos los acontecimientos y reuniones de importancia sobre esta disciplina, tan sólo superados en número, aunque no en calidad científica, por los investigadores estadounidenses» (Hernández Esteve, 2002b, p. 9)¹⁴.

Va rilevato, infine, che anche gli aspetti istituzionali della storia della contabilità, nel corso del XX secolo, sono stati ampiamente trattati da diversi autori, con incursioni anche nel campo della storia del diritto contabile spagnolo e, in generale, dell'evoluzione del concetto stesso di contabilità (cfr. Fernández Peña, 1981a, 1982, 1989, 1991, 1992, 1996; Tua Pereda, 1988, 1989; Tua Pereda e López Combarros, 1983; Montesinos Julve, 1978).

3. Lo stato dell'arte, ovvero la situazione attuale della storia della contabilità in Spagna

3.1 L'auge della storia della contabilità spagnola

Lo storico francese Yannick Lemarchand, in una relazione sulla storia della contabilità del giugno 1994 (cfr. Lemarchand, 1994, e ancora 2000), ha osservato che la Spagna nell'ultima fase del Novecento ha dato prova di una grande vitalità in questo campo, anche a livello internazionale¹⁵. Così come nel 1992, Basil S. Yamey, studioso emerito della "London

14. Hernández Esteve, inoltre, ha osservato (pp. 9-10) che: «En efecto, aunque esto es una apreciación que en cierta medida pertenece al terreno de la subjetividad, yo diría que los investigadores españoles en general han sabido comprender los elementos constituyentes de la esencia de la investigación histórica y se han mantenido fieles a la misma, sin caer en las tentaciones disgregadoras que han sacudido el mundo de la historia en las últimas décadas. Sus investigaciones se basan normalmente en fuentes primarias – manuscritas fundamentalmente – y dan primacía a la búsqueda, presentación, descripción y análisis de los hechos, sin descuidar, por supuesto, la oportuna explicación e interpretación de los mismos».

15. Secondo Lemarchand: «En Europe continentale, seule l'Espagne semble attacher une certaine importance à son passé comptable (...). Nous avons déjà signalé (...) la vitalité particulière de l'histoire de la comptabilité dans ce pays. La labeur et l'enthousiasme d'Estevan Hernandez Esteve n'y sont manifestement pas étrangers. Ce prosélyte de l'histoire de la comptabilité a réalisé une multitude de travaux et joué un rôle considérable en tant que rassembleur et organisateur» (Lemarchand, 1994, p. 36 e p. 44).

School of Economics” e tra le più autorevoli personalità della disciplina, notava che nessun altro paese europeo era in grado di organizzare iniziative e convegni di carattere scientifico riguardanti l'*accounting history*, con una partecipazione così ampia e qualificata di studiosi, al pari della Spagna (cfr. Hernández Esteve, 1996c, pp. 9-10)¹⁶.

Inoltre, è trascorso poco più di un decennio da quando Esteban Hernández Esteve affermava che: «Afortunadamente, parece que el desinterés que durante muchos años ha aquejado a la historia de la contabilidad en nuestro país está comenzando a desaparecer, como indica el hecho de que la Universidad de Sevilla convocase un Seminario sobre esta materia el año 1990, o de que se haya convocado este mismo Encuentro, cuya realización hubiera sido impensable hace sólo unos pocos años» (Hernández Esteve, 1996b, p. 70)¹⁷. Del resto, proprio a partire da questo periodo, la forte ripresa spagnola della disciplina è stata caratterizzata da uno straordinario incremento delle attività scientifiche, degli studi, dei lavori di ricerca, delle pubblicazioni, degli organismi e delle iniziative dedicati alla storia della contabilità.

Da quest'ultimo punto di vista, va segnalato che i primordi della convegnoistica attuale vanno ricercati lontano nel tempo, infatti: «The conferences of today were preceded in early Modern times by Spanish Fairs where merchants and bankers regularly met from diverse countries and there sought agreed uniformities of Book-keeping and financial procedures» (Forrester, 1998; inoltre, cfr. Hernández Esteve, 1981b). Tuttavia, dopo alcuni eventi tuttora ricordati – come il congresso di Barcellona del 1929¹⁸ –, solo negli ultimi decenni del XX secolo si è registrata una notevole intensificazione dei convegni svoltisi in Spagna¹⁹. In particolare, anche in questo caso, gli anni novanta appaiono come il momento decisivo di svolta per la storia della contabilità spagnola. Il primo incontro dedicato all'approfondimento della materia, infatti, è stato il seminario organizzato nel settembre 1990 dal Dipartimento di Contabilità ed Economia Finanziaria dell'Università di Siviglia, sotto l'impulso di Rafael Donoso Anes. A partire da quell'anno, attraverso iniziative di carattere nazionale – come le sessioni dei congressi della “Asociación Española de Historia Económica (AEHE)” e della “Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA)”, ormai

16. Inoltre, va rilevato che, a partire dall'appuntamento di Londra del 1980 e via via in quelli successivi, la partecipazione degli studiosi spagnoli ai congressi mondiali degli storici della contabilità si è fatta sempre più evidente e numerosa.

17. L'incontro cui si fa riferimento è quello dedicato all'elaborazione di una storia della contabilità in Spagna, svoltosi nel 1992, nella residenza de “La Cristalera” dell'Università Autonoma di Madrid, a Miraflores de la Sierra.

18. «Thus Barcelona was the venue chosen in 1929 for a congress of the Brussels-based AIC jointly with the Association of Accountants in Catalonia. To the congress and concurrent exposition came 150 delegates from 14 countries and five governments, and from 60 professional bodies» (Forrester, 1998).

19. Come è stato osservato a questo proposito: «Señor Peña, as historian of the Spanish accounting profession, records later congresses which took place as Spain emerged from isolation under Franco. Professional meetings took place at Torremolinos (1973), Majorca (1975), Barcelona (1977), and Seville (...). There were also congresses of the UEC in Madrid in 1973; and of the EAA in Barcelona in 1981 and in Madrid in 1992. By such events and hosting, Spain resumed her place internationally» (Forrester, 1998). Inoltre, cfr. Fernández Peña, 1981a; Forrester, 1992.

puntualmente dedicate alla storia della contabilità²⁰ – e di rilievo internazionale – come il fondamentale “Encuentro de Trabajo de Historia de la Contabilidad”, promosso dalla “AECA” in collaborazione con le più importanti Università spagnole, iniziato nel 1992 e giunto alla quinta edizione²¹ –, la Spagna è diventata la protagonista di una ripresa scientifica

20. Cfr. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), *Congresos*, <http://www.aeca.es>, <http://www.aeca1.org/reunionespas.htm>; Asociación Española de Historia Económica (AEHE), <http://www.aehe.net/inicio/default.asp>, <http://www.unizar.es/eueez/cahe/sesion3.html>, <http://www.aeca1.org/comisiones/historia/notarevista65.pdf>, <http://www.usc.es/es/congresos/histec05/sesiones.jsp>.

21. Il primo incontro è stato appunto quello denominato “En torno a la elaboración de una Historia de la Contabilidad en España”, svoltosi a Miraflores de la Sierra (Madrid) dal 24 al 26 settembre 1992, quando: «se pasa revista a los principales problemas con los que debe enfrentarse el estudio de la Historia de la Contabilidad en España, tanto desde un punto de vista metodológico como temático, presentando al mismo tiempo un balance general del estado de la cuestión. Por ello, el citado Encuentro constituyó un inestable punto de referencia que sirvió para orientar y coordinar las futuras investigaciones sobre la materia, que desde entonces se han venido produciendo con abundancia»

(<http://www.aeca.es/pub/monog/entornoelaboracion.htm>). Il secondo incontro, dal titolo “La Historia de la Contabilidad en España: dos formas de entender la Historia de la Contabilidad”, si è tenuto a Mairena del Aljarafe (Siviglia) dal 23 al 25 settembre 1998, concentrando l'attenzione sul fatto che: «Los momentos actuales están siendo testigos de un auge sorprendente del interés despertado por esta disciplina, de modo que casi todos los países con tradición científica cuentan con una asociación dedicada a su cultivo y fomento, siguiendo de esta manera el ejemplo de The Academy of Accounting Historians estadounidense (...). Las razones de esta verdadera eclosión del interés por la historia de la contabilidad son diversas, pero en primer lugar se deben, posiblemente, a que bajo la batuta de los historiadores económicos Raymond de Roover y Federigo Melis, esta disciplina dejó, hace treinta o cuarenta años, de interesarse exclusivamente por la evolución de las técnicas contables para ensanchar considerablemente su campo de estudio al percatarse de que era una magnífica vía de aproximación al estudio de las empresas, de las organizaciones sin ánimo de lucro y de la Hacienda Pública, vía que no había sido prácticamente transitada hasta entonces por falta de aviso o de familiaridad de los historiadores económicos con las técnicas contables de cada momento» (<http://www.adi.uam.es/~ahe/noticias/congresos/cronicas/hce.html>). Il terzo incontro, svoltosi a Santo Domingo de Silos (Burgos) dal 28 al 30 giugno 2001, sul tema “Orare et Rationem Reddere. La Historia de la Contabilidad en el Milenario del Monasterio Benedictino de Santo Domingo de Silos”, ha riunito un centinaio di studiosi europei e spagnoli, che si sono confrontati: «partiendo de una de las dos ideas centrales que configuran el programa de vida del monje benedictino, la oración, conjugándola con uno de los fines primarios de la contabilidad, la rendición de cuentas, lema que puede entenderse tanto en un sentido lato, de rendir cuentas de la propia vida, como en el sentido estricto propio de la actividad contable, que es el que encaja propiamente en nuestro contexto»

(http://www.aeca.es/encuentros/3encuentro_historia_contabilidad/3encuentro_historia_contabilidad.htm). Il quarto incontro, che si è tenuto a Carmona (Siviglia) dal 2 al 4 dicembre 2003, ha affrontato il tema della “Historia de la Contabilidad Bancaria” ed è stato caratterizzato da un elemento, in particolare: «la participación activa, entre ponentes y comunicadores, de nueve historiadores económicos, con lo que se va haciendo una realidad práctica el entroncamiento efectivo entre la historia de la contabilidad y la historia económica, a la par que se muestra el interés creciente que nuestra disciplina está encontrando entre los practicantes de la historia económica, disciplina madre a la que aquélla pertenece. España es, posiblemente, en este aspecto, como en otros dentro de la historia de la contabilidad, el país más adelantado en este ensamblaje y hermanamiento entre los investigadores de ambas especialidades, que en otros países todavía discurren por separado y se ignoran mutuamente» (<http://www.aeca1.org/comisiones/historia/notarevista65.pdf>). L'ultimo incontro, dal titolo “Cervantes y la Real Hacienda”, è stato programmato per i giorni dal 20 al 22 aprile 2005, a Toledo, in quanto: «La vida del autor de El Ingenioso Hidalgo Don Quijote de La Mancha, se encuentra ligada, al marco físico elegido, Toledo, por diferentes razones (...). Por otra parte, se da la coincidencia de que es la vida de este ingenio de las letras españolas la que está azarosamente unida a la trama central de este

accelerata e di un percorso rigoroso di analisi e di confronto, che non ha pari in Europa. Tanto è vero che il Comitato Internazionale dei Congressi degli Storici della Contabilità ha assegnato agli spagnoli l'organizzazione di uno degli ultimi congressi mondiali (8th *World Congress of Accounting Historians*), svoltosi a Madrid, alla presenza di 200 studiosi della materia, dal 19 al 21 luglio del 2000²². Così come, dopo il precedente del 15° congresso annuale della "E.A.A." tenutosi a Madrid nel 1992²³, il 26th *Annual Congress of the European Accounting Association*, che ha ospitato un simposio sul tema "Research fields of Accounting History. Only Business Accounting? Why?", si è svolto a Siviglia, dal 2 al 4 aprile 2003²⁴.

3.2 L'istituzione della *Comisión de Historia de la Contabilidad*

Il 1992 ha rappresentato un vero e proprio *annus mirabilis* per la storia della contabilità spagnola. Infatti, tutte le iniziative già ricordate traevano spunto dalla decisione adottata il 26 febbraio di quell'anno dalla Junta Directiva della "AECA"²⁵ – sulla base di una proposta di Enrique Fernández Peña – di costituire una commissione di *historia de la contabilidad*, i cui principali obiettivi sono stati così fissati: la promozione dell'interesse per la storia della contabilità; la diffusione di informazioni e notizie riguardanti la disciplina; la pubblicazione di studi e ricerche di riconosciuto valore; la crescita di consapevolezza dell'importanza della tutela e conservazione dei libri contabili, della documentazione mercantile e degli archivi d'impresa²⁶. La *Comisión de Historia de la Contabilidad*, nel

encuentro, la Historia de la Contabilidad de la Hacienda Real. Pues Miguel de Cervantes Saavedra desempeñó desde 1587 en Sevilla el cargo de comisario real de abastos para la Armada Invencible. Con este cargo comienza una ajetreada actividad mercantilista por diferentes lugares hasta que en 1594 se le encomienda recaudar los atrasos de tasas en el reino de Granada»

(http://www.uclm.es/Actividades0405/otros/historia_contabilidad,

<http://www.decomputis.org/folletohistoria.pdf>).

22. Cfr. 8th *World Congress of Accounting Historians*, Madrid, 2000, <http://www.aeca1.org/pub/wcaha.htm>

23. Cfr. 15th *Annual Congress of the European Accounting Association*, Madrid, 1992,

<http://www.eaa-online.org/associations/eea>.

24. Cfr. 26th *Annual Congress of the European Accounting Association*, Sevilla, 2003,

<http://www.eaa-online.org/associations/eea/pastconferences/2003.htm>

25. La "Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas", fondata nel 1979, è l'unica istituzione professionale spagnola «emisora de Principios y Normas de Contabilidad generalmente aceptados y de pronunciamientos y estudios sobre buenas prácticas en gestión empresarial» e ha come finalità precipue: «el desarrollo científico de la Contabilidad y de la Administración de Empresas; fomentar los estudios científicos entre personas vinculada a estas disciplinas (profesores, funcionarios, expertos y empresarios); establecer contactos e intercambios de conocimientos con otras asociaciones e instituciones nacionales e internacionales relacionados con las Ciencias Empresariales; crear los cauces ayudas, premios, boletines, revistas, etc., que permitan la mayor difusión de los estudios científicos de Contabilidad y Administración de Empresas, así como los propios trabajos de la Asociación» (Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, *¿Qué es AECA?*, <http://www.aeca.es/aeca/aeca/aeca.htm>).

26. La commissione di studio, sorta in seno alla "AECA", è stata patrocinata dal "Ilustre Colegio Central de Titulados Mercantiles y Empresariales". Gli obiettivi della *Comisión de Historia de la Contabilidad* sono stati indicati nel dettaglio: «1. Fomentar y propagar el interés por la Historia de la Contabilidad, así como, colateralmente, por la Historia de la Gestión y administración de Empresas en general, e impulsar y favorecer la realización de estudios e investigaciones sobre estas materias y, en especial, de aquellas que se refieran a temas españoles, portugueses e iberoamericanos. 2. Servir de medio de difusión y divulgación de noticias relativas a la Historia de la Contabilidad y a sus practicantes, así como de medio de contacto, coordinación y

quadro delle sue intense e molteplici attività, ha promosso la pubblicazione di alcuni volumi e, in particolare, la realizzazione dell'edizione critica di due opere "classiche" spagnole, come quelle di Sebastián de Jócana y Madaria del 1793 e di José María Cañizares Zurdo del 1933²⁷, nonché la ristampa in lingua spagnola – in occasione del quinto centenario della sua apparizione – del "Tractatus de Computis et Scripturis" di Luca Pacioli²⁸. Così come, la commissione ha avviato la preparazione di un libro sulla "Literatura Contable Española, 1522-1950", allo scopo di celebrare i primi 25 anni di vita della "AECA"²⁹. Infine, va

relación entre éstos, facilitándoles su labor a través de orientaciones, avisos y labores de apoyo instrumental. 3. Promover la publicación y publicar directamente o bien a través de otras instituciones, los estudios e investigaciones de reconocida valía que, en materia histórico-contable o de historia de la empresa, hayan sido realizadas por sus adheridos o por otras personas, así como reeditar o traducir obras de estas materias redactadas por autores antiguos y que por valor científico o histórico merezcan ser puestas a disposición de los estudiosos españoles. 4. Contribuir, junto con las instituciones directamente responsables, a la concienciación de empresas, instituciones, profesionales y opinión pública en general en relación con la importancia e interés de conservar y custodiar debidamente los libros de cuentas, documentos mercantiles y archivos empresariales en general, al objeto de no destruir las fuentes de nuestra Historia de la Contabilidad y de las empresas, tanto de nuestro pasado como de la que en el futuro pueda escribirse sobre los tiempos presentes» (Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA, *Objetivos y Constitución*,

<http://www.aeca1.org/comisiones/comisionhc.htm>, <http://www.aeca1.org/comisiones/centrocomisionhc.htm>).

27. Cfr. Jócana y Madaria de, 1793; Cañizares Zurdo, 1933; <http://www.aeca.es/pub/monog/disert.htm>, <http://www.aeca.es/pub/monog/ensayohistorico.htm>.

28. Cfr. Pacioli, 1994. Il volume comprende un ampio studio introduttivo sulla vita dell'autore e un corposo apparato di note a piè di pagina.

29. Gli intenti del presidente della commissione, Esteban Hernández Esteve, sono molto netti: «A pesar del gran auge que, como se decía, ha experimentado la investigación histórico-contable española en los últimos años, lo cierto es que los núcleos que han centrado el interés de los investigadores han sido los siglos XVI y XVIII, siglos que corresponden, ciertamente, a momentos históricos particularmente interesantes (...). Pero, por el contrario, hay que lamentar que los demás siglos y, particularmente los más recientes, apenas hayan encontrado un mínimo interés de los investigadores. Tal circunstancia ha ocasionado que, increíble e incomprensiblemente, no exista todavía ni una sola publicación que, en su conjunto, estudie con el detalle y la profundidad requeribles los libros y tratados de contabilidad aparecidos en España durante los siglos XIX y la primera mitad del XX. Ni siquiera existen investigaciones que estudien autores aislados de esa época. Constituyendo estos tiempos el pasado inmediato de la contabilidad española de nuestros días, está claro que la indicada carencia parece que debe de resultar altamente perjudicial para la enseñanza y la comprensión de la disciplina, pues no se conocen sus raíces más cercanas ni el camino recorrido por las ideas que más han influido en sus planteamientos y posicionamientos actuales (...). A remediar esta carencia quiere contribuir, entre otras cosas, el libro cuya edición se propone (...). Esta parte relativa a los autores contables españoles del siglo XIX y primera mitad del siglo XX sería posiblemente la más importante y novedosa de la investigación propuesta (...). Pero el interés del libro que se propone no se limitaría a ella, pues el estudio propuesto comprendería todos los libros de contabilidad publicados anteriormente, a partir del primero que se conoce, el Tratado de cuentas, redactado por Diego del Castillo y publicado en Burgos en 1522. De tal modo, se pretendería presentar una visión panorámica y comparada lo más completa posible de toda la literatura contable española. La bibliografía incluida al final del libro constituiría el catálogo más completo conocido hasta ahora sobre los libros y tratados de contabilidad publicados en español, objetivo no demasiado difícil de alcanzar, dicho sea de paso, dado el incomprensible y casi total estado de ignorancia en que se halla esta materia, estado que no resulta en absoluto acorde con el nivel alcanzado actualmente por la investigación contable en España. Por todo lo expuesto, se considera que el libro propuesta constituiría una valiosa y obligada obra de consulta y referencia para los profesores y estudiosos de la contabilidad, que no debería faltar en ninguna biblioteca universitaria» (Hernández Esteve E., "Objetivo y contenido", in *Notas sobre la Comisión y Trabajos en Curso/Literatura Contable Española 1522 – 1950*,

evidenziata un'altra importante iniziativa di quest'organismo: la creazione del "Premio Enrique Fernández Peña de Historia de la Contabilidad" nel 1995, in memoria di uno tra gli studiosi e professionisti spagnoli di contabilità più insigni. Il premio, giunto alla decima edizione, consente di sottoporre a valutazione i lavori sulla materia in lingue iberiche, apparsi nel corso dell'anno, assegnando un riconoscimento al migliore tra questi e fornendo così un notevole impulso allo studio e all'attività di ricerca inerenti la storia della contabilità³⁰. In questo modo, la *Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA*, presieduta da Esteban Hernández Esteve, è diventata in breve tempo il principale strumento di aggregazione, impulso e sostegno per gli studi e le attività riguardanti la storia della contabilità in Spagna.

3.3 Gli organismi dedicati alla storia della contabilità

Vi sono altri Enti che hanno assunto particolare rilievo e interesse per lo sviluppo di questa disciplina – anche se, al loro interno, viene trattata in diverse forme e non in modo esclusivo –. Le "Facultades de Ciencias Económicas" e le "Escuelas Universitarias de Estudios Empresariales" delle diverse Università spagnole in particolare, ma anche altre organizzazioni professionali e accademiche, promuovono sessioni di storia della contabilità

<http://www.aeca1.org/comisiones/centrocomisionhc.htm#notas>,

<http://www.aeca1.org/comisiones/historia/propuestaliteraturacontable/objetivoycontenidopropuestaliteraturaccontable.htm>). Il progetto è così ben definito, da contenere una sezione dedicata alla struttura dell'opera, anche con l'indicazione dei singoli capitoli (cfr. Hernández Esteve E., "Estructura y edición", in *Notas sobre la Comisión y Trabajos en Curso/Literatura Contable Española 1522-1950*

<http://www.aeca1.org/comisiones/historia/propuestaliteraturacontable/estructurayedicionpropuestaliteraturacontable.htm>).

30. «Como es sabido, el Premio se concede al trabajo sobre historia de la contabilidad, redactado en una cualquiera de las lenguas ibéricas, que a juicio del Jurado evaluador resulte el más destacado y haya hecho la mejor aportación a la disciplina entre todos los que se hayan publicado o presentado públicamente en Congresos, Universidades o Encuentros académicos durante los doce meses anteriores al de su concesión (...). La obtención del Premio no lleva aparejada la percepción de ninguna cantidad en metálico, pues el mismo consiste simplemente en el reconocimiento público de la excelencia de la obra premiada, simbolizado en la entrega de un trofeo alusivo, el *Exacedron Abscisus Vacuus* dibujado ex profeso por Leonardo da Vinci, como lámina 10, para el tratado de su amigo Luca Pacioli: *De Divina Proportione*, cuyo original manuscrito fue entregado en 1498 a Ludovico Sforza, duque de Milán» (*Premio Enrique Fernández Peña de Historia de la Contabilidad*, http://www.aeca.es/premio%20efp/premio_efp2004.htm). Inoltre, è stato rilevato che: «Hasta la edición del año 2004, inclusive, bs trabajos considerados para la concesión del Premio Enrique Fernández Peña de Historia de la Contabilidad han alcanzado la respetable cifra de 272. La mayor parte de ellos ha estado constituida por conferencias y comunicaciones, con un total de 169 trabajos. Los artículos publicados en revistas doctrinales constituyen la partida siguiente con una suma total de 51 trabajos. El tercer grupo está formado por las tesis doctorales, pues en el período de los nueve años transcurridos desde que se instituyó el Premio se han presentado y defendido nada menos que 20 tesis tratando temas de historia de la contabilidad, una cifra que demuestra bien a las claras el interés que se ha despertado en España por la materia. El resto de 32 trabajos se ha distribuido entre trabajos de curso (12), libros (8), capítulos de libros conjuntos (5), trabajos para el reconocimiento de la capacidad investigadora (3), tesinas de licenciatura o de Master (3) y memorias de cátedra (1). El total de 272 trabajos de historia de la contabilidad considerados para el Premio en sus nueve años de existencia, con una media de más 30 trabajos por año, representa una cifra muy notable, que confirma el auge importante que esta disciplina está experimentando en España» ("Crónicas. Premio Enrique Fernández Peña de Historia de la Contabilidad 2004", in *De Computis*, n. 1, 2004, pp. 156-157; http://www.decomputis.org/n1/cronicas/premio_enrique_fernandez_pe%F1a_2004.pdf).

nei propri congressi e incontri, o perlomeno accettano la presentazione di lavori in questa materia o la stimolano con pubblicazioni e attività di vario genere. Tra questi Enti vanno segnalati: “El Ilustre Colegio Central de Titulados Mercantiles y Empresariales (I.C.C.T.M.E.)”³¹; la “Real Academia de Ciencias Económicas y Financieras”³²; la “Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad (ASEPUC)”³³;

31. Le origini e l'evoluzione della “Escuela Universitaria de Estudios Empresariales” di Madrid sono descritte così, in estrema sintesi: «El 8 de mayo 1815, tras un intento fracasado en 1797, la Real Sociedad Económica de Amigos del País celebra la apertura de su primera cátedra de Economía Política en Madrid. El definitivo proceso de creación de los estudios de Comercio comenzó en Madrid el 25 de febrero de 1828, cuando bajo los auspicios del Real Consulado de la capital, una real orden dispuso la organización de una Escuela de Comercio en la Corte, debido en gran medida a las gestiones realizadas por Luis López Ballesteros, ministro de Hacienda de Fernando VII. La ceremonia de apertura se verificó el 30 de mayo de 1828 (...). Tras distintos avatares, los estudios de Comercio de Madrid se "oficializan" en 1850. En el año 1971 la Escuela Superior de Comercio de Madrid se incorpora a la Universidad Complutense bajo la denominación de Escuela Universitaria de Estudios Empresariales» (Escuela Universitaria de Estudios Empresariales, *Escuela Universitaria de Ciencias Empresariales de Madrid*, <http://www.ucm.es/info/eunivers/hp002.htm>; inoltre, cfr. Fernández Aguado, 1997a). L'Escuela, tra l'altro, pubblica la rivista *Cuadernos de Estudios Empresariales*, creata nel 1991. A sua volta: «El Ilustre Colegio Central de Titulados Mercantiles y Empresariales fué fundado el 2 de enero del año 1881 (...). Por Real Orden de 10 de Marzo de 1898 la Reina Regente, Doña María Cristina, concedía a nuestro Colegio, entonces denominado Colegio Central de Profesores y Peritos Mercantiles, “el carácter de Corporación Oficial al servicio de los intereses generales”»; inoltre, insieme allo svolgimento delle funzioni proprie dell'organismo, va sottolineata la pubblicazione della *Revista Técnica Económica. Administración y Dirección de Empresas*, che è stata fondata «en el año 1907 con el nombre de “Revista Científica Mercantil”» e che attualmente «edita 32.000 ejemplares anuales, con periodicidad trimestral» (El Ilustre Colegio Central de Titulados Mercantiles, *El Colegio profesional*, <http://www.ucm.es/info/eunivers/hp301.htm>, <http://www.ucm.es/info/eunivers/hp308.htm#1>).

32. L'Accademia, con sede a Barcellona, «constituye una Corporación oficial de carácter científico y técnico, que tiene por objeto la investigación, estudio y fomento de las Ciencias Económicas, Financieras y sus afines, así como la colaboración, informe y asesoramiento a los Organismos oficiales, Entidades públicas y Corporaciones, en las materias propias de su especialidad» (Real Academia de Ciencias Económicas y Financieras, *Estatutos, Capítulo Primero, Carácter y fines de la Real Academia, Artículo 1.º*, p. 3; http://www.racef.es/regimen/PDF/estatutos_cap1.pdf). Le sue origini risalgono al XVIII secolo: «En efecto, a lo largo del siglo XVIII la potencialidad de la burguesía mercantil barcelonesa se manifiesta, entre otros aspectos, por el insistente deseo de crear un organismo representativo de la actividad económica capaz de estudiar, defender y proponer medidas capaces de hacer frente a las realidades de la época. El 16 de marzo de 1758 Fernando VI concede formalmente permiso para constituir una Real Junta Particular de Comercio cuya confirmación y ampliación del permiso debe esperar hasta el 7 de septiembre de 1760. A partir de 1763 se ha considerado definitiva y activamente establecida. Se inicia, así, una cierta modernización cultural estructurando un ambicioso programa de renovación dirigido a impulsar las actividades académicas con una especial atención a los aspectos pedagógicos. En 1775 se registran diversas peticiones a la Junta, por parte de grupos de comerciantes, para que tengan lugar estudios dedicados fundamentalmente a la práctica empresarial, que se van sucediendo de manera intermitente hasta que el 26 de abril de 1787 se inaugura la Academia de Comercio. De esta manera aparecen unidas: investigación, docencia, preocupación por las realidades económicas de cada momento y asesoramiento a las Instancias Públicas. Todo ello, fiel a la doble vertiente de pensar y actuar, divisa que es aún hoy propia de la Real Academia de Ciencias Económicas y Financieras» (Real Academia de Ciencias Económicas y Financieras, *Presentación: Historia*, <http://www.racef.es/frcont.asp?cont=presentacion/historia&>).

33. L'associazione, fondata nel 1991, «es la corporación cultural, sin ánimo de lucro, que agrupa a los docentes de Contabilidad de la Universidad Española. Sus objetivos y características son semejantes a los de otras organizaciones nacionales e internacionales que agrupan a docentes universitarios de esta disciplina, como la American Accounting Association y la European Accounting Association» (Asociación Española de

l'“Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España”³⁴; la “Asociación Española de Dirección y Economía de la Empresa (AEDEM)”³⁵; la “Asociación para el Control y Dirección (ACODI)”³⁶. Infine, va ricordato l'“Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (I.C.A.C.)”³⁷ – un organismo autonomo dell'Amministrazione dello Stato, collegato al Ministero dell'Economia, con compiti di regolamentazione e controllo della contabilità spagnola –, che pure ha mostrato interesse per questa disciplina.

A questo proposito, andrebbe approfondito, anche in chiave storica, il tema delle “Escuelas de Comercio”, che si diffusero in Spagna verso la metà del XIX secolo, con diversi gradi d'insegnamento, e che via via sono state integrate – soprattutto per i livelli superiori – nel sistema universitario, con la denominazione, per l'appunto, di “Escuelas Universitarias de Estudios Empresariales” (per un inquadramento di carattere generale: cfr. Morán Álvarez, 2005; García Ruiz, 1994; Walls Boza, 1985; Fernández Aguado, 1997a, 1997b; Infante, 1991, 1992; Melús Abejed, 2002; Vives Coll, 1967; Cuéllar Casado, 1987; Fraga Rodriguez, 1944; Grana Gil, 1997; Fedriani Fuentes, 1971; Seva Villaplana e Martínez-Mena, 1988; Rodríguez Mayoral e Cuéllar Serrano, 2000; Guilloto y González, 1994; Pons y Meri, 1893; Lucini y Callejo, 1894; Escuela Universitaria de Estudios Empresariales de la Universidad de León, 1993; Escuela Universitaria de Estudios Empresariales de la Universidad de Sevilla, 2005; AA.VV., 1987).

In generale, il processo di maturazione della storia della contabilità, dal punto di vista dell'attività didattica, di studio e di ricerca scientifica, è stato realizzato – oltre che attraverso il contributo della commissione della “AECA” – grazie alle Università spagnole e al loro corpo docente. Ormai, sono molti i dipartimenti e i centri di specializzazione³⁸ che forniscono

Profesores Universitarios de Contabilidad (ASEPUC), *Presentación*, <http://www.asepuc.org>, <http://www2.uah.es/asepuc/Doc/asepuc/informacion/Informacgenpresemain.htm>). La “ASEPUC” pubblica la *Revista de Contabilidad*, che ospita articoli di varie discipline contabili. L'associazione, inoltre, organizza convegni, seminari ed incontri scientifici, pubblica studi e ricerche, collabora con altri organismi, favorisce le sinergie tra i suoi soci e, dal 1992, bandisce alcuni Premi per indagini e tesi di dottorato sulla contabilità: il Premio “José María Fernández Pirla”, il Premio “Carlos Cubillo Valverde” e il Premio “ASEPUC” (cfr. Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad (ASEPUC), *Premios investigación*, <http://www.asepuc.org>).

34. Cfr. Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, *Apuntes Históricos*, <http://www.icjce.es/index.html>.

35. Cfr. Asociación Española de Dirección y Economía de la Empresa, *¿Qué es AEDEM?*, <http://www.ugr.es/~aedem/aedem02.htm>

36. Cfr. Asociación para el Control y Dirección, <http://www.acodi.es/index.php>. Altre associazioni di questo tipo sono: la “Asociación Científica de Economía y Dirección de la Empresa (ACEDE)”, <http://www.acede.org>; la “Asociación Profesional de Expertos Contables y Tributarios de España (AECE)”, <http://www.aece.es/Principal.htm>; la “Asociación para el Progreso de la Dirección (APD)”, <http://www.apd.es>; la “Associació Catalana de Comptabilitat i Direcció (ACCID)”, <http://www.accid.org>.

37. Cfr. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, <http://www.icac.mineco.es>, <http://www.icac.mineco.es/consultas/est.htm>.

38. Cfr. Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad (ASEPUC), *Departamentos de Contabilidad*, http://www2.uah.es/asepuc/Web/asepuc/enlaces/depto_contabilidad.htm; Departamentos Universitarios de Contabilidad en España, <<http://ciberconta.unizar.es/enlaces/es/docdep/inicio.html>>; Departamentos de Economía de la Empresa de Universidades Españolas, http://www2.uca.es/dept/econo_empresa/docencia/webdpto.html; Departamentos de Contabilidad, <http://www.aloj.us.es/dcefus/Otrainfo/otrinf2.htm#departamentos>; Instituciones Superiores y Escuelas de Negocios en España, <http://ciberconta.unizar.es/enlaces/es/docesc>, http://ciberconta.unizar.es/alf/mod_cont/cont_e5.htm.

un contributo alla storia della contabilità, attraverso lo svolgimento di specifici moduli d'insegnamento (soprattutto all'interno dei dottorati e dei corsi di contabilità), la promozione di seminari, incontri e convegni, l'intensificazione delle analisi, delle indagini e dei lavori sulla materia. In particolare, alcune Università - come la "Complutense" di Madrid - hanno iniziato a includere formalmente la storia della contabilità nei programmi di dottorato e il numero delle tesi di questa disciplina realizzate in tale ambito è aumentato considerevolmente. Negli ultimi anni, inoltre, si è avuto un ampliamento di tutte le attività riguardanti l'*historia de la contabilidad*, per effetto di un fenomeno piuttosto diffuso di apertura di nuovi spazi e diversificazione degli studi nei dipartimenti universitari di economia d'impresa e di economia finanziaria e contabilità³⁹. Infine, si è notevolmente accresciuto il numero degli studiosi che si occupano di storia della contabilità, come è dimostrato dall'elenco dei componenti della "Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA"⁴⁰.

3.4 Le riviste scientifiche

Un altro essenziale apporto alla diffusione della storia della contabilità è stato fornito dall'attività di alcune riviste scientifiche⁴¹, che hanno sempre più prestato attenzione alla

39. Basti vedere alcune pagine dei siti *web* dei dipartimenti di varie Università spagnole, per verificare l'ampiezza del fenomeno e la presenza via via crescente della storia della contabilità (cfr. <http://investigacion.us.es/memoria/2003/files/data/dpto19.html>; <http://www.aloj.us.es/dcefus/Prodoc/prodoc.htm>; <http://www.aloj.us.es/dcefus/Otrainfo/lininv/lininv.htm>; http://www.ubu.es/investig/mem-inve/meminv01/Economia_Admon_Empresas.htm; http://otri.uc3m.es/docweb/memoria2001_2002/docs/C_EconomiaEmpresa.pdf; <https://alamo.sim.ucm.es/doctorado/programa.asp?id=67&curso=20042005>; http://www.uclm.es/organos/vic_estudios/doctorado/20042006/pdf/EconomiaFinanciera.pdf; http://www.uclm.es/area/contabilidad/contabilidad_cu/Programas_doctorado.htm; <http://web.usal.es/~atapia/doctorado.txt>; <http://www.uam.es/departamentos/economicas/contabilidad/contabilidad/tesis.html>; <http://www.ujaen.es/dep/admemp/investig/lineas.htm>; <http://departamentos.unican.es/empresas/investigacion.html>; http://www.vp.unican.es/calidad/archivos/Autoinforme_%20DptoAdminEmpresas.pdf; <http://www.uv.es/~velabo/dat/investig.html>; <http://ciberconta.unizar.es/docencia/confin/inicio.html>; http://www.uib.es/escola/empresariales/assignatures/segon_curs/2618.pdf; <http://webdee.upo.es/index.php?showdoc=fguthid>; <http://www.um.es/dp-econ-financiera/curriculum.php#bernal>; <http://www.econ.upf.edu/cat/faculty/faculty2.php?pagina=1&area=5>; <http://www.ub.es/histeco/Activitats/Memoria%202001-2002.PDF>).

In generale, cfr. Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad (ASEPUC), *Universidades Públicas*, <http://www2.uah.es/asepuc/Web/asepuc/enlaces/universidades.htm#publicas>; *Universidades Privadas*, <http://www2.uah.es/asepuc/Web/asepuc/enlaces/universidades.htm#privadas>.

40. Cfr. Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA, Miembros, <http://www.aeca1.org/comisiones/centrocomisionhc.htm#miembros>.

41. Cfr. Revistas de Contabilidad y Administración en España, <http://ciberconta.unizar.es/enlaces/es/contrev>, http://ciberconta.unizar.es/alf/mod_cont/publicar.htm; Revistas de Contabilidad, <http://www.udg.es/fcee/professors/jmolins/Link/Revistas%20conta.html>.

materia attraverso la pubblicazione di articoli, recensioni e altre informazioni⁴². In parallelo all'esperienza, ormai consolidata, dei periodici di contabilità e finanza più significativi per la disciplina⁴³, è stata avviata di recente un'iniziativa di grande interesse, con la pubblicazione di una rivista, *De Computis*, interamente dedicata alla *historia de la contabilidad*, con periodicità semestrale e in versione esclusivamente elettronica⁴⁴. Anche questa rivista – di cui sono già comparsi tre numeri – è stata promossa dalla “Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA”, allo scopo precipuo di pubblicare una parte cospicua dei lavori più importanti di storia della contabilità, visto che: «En los últimos años los trabajos de investigación sobre la historia de la contabilidad en España han aumentado considerablemente, convirtiéndose nuestro país en uno de los más importantes del mundo en razón del número y calidad de las investigaciones realizadas sobre esta materia»⁴⁵. In questo

42. In uno studio effettuato su una di queste riviste, dal titolo “Revista Española de Financiación y Contabilidad (1985-1999): un análisis retrospectivo”, si è posto in evidenza, tra l'altro, il rilevante numero di pagine di storia della contabilità pubblicate, che sono state pari a 580 tra il 1985 e il 1990 e a 609 tra il 1991 e il 1999 (cfr. Amata Salas, Oliveras Sobrevías e Blake, 2001).

43. Si tratta, innanzitutto, delle riviste pubblicate dalla “AECA”, come la *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, fondata nel 1972, che ha sempre dedicato notevole cura e spazio ai temi di *historia de la contabilidad* (cfr. *Revista Española de Financiación y Contabilidad (REFC)*, <http://www.aeca1.org/pub/refc/refc.htm>, <http://www.aeca1.org/pub/refc/normasrefc.htm>, <http://europa.sim.ucm.es/compludoc/GetSumario?r=/S/S/02102412.htm>, <http://www.ucm.es/BUUCM/cee/econhis/S/S/02102412.htm>). La “AECA”, inoltre, pubblica la *Revista AECA*, la *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión* e *The International Journal of Digital Accounting Research* (cfr. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), *Revistas AECA*, <http://www.aeca.es>, <http://www.aeca1.org/revistaeca/revistaeca.htm>, <http://www.aeca1.org/revistaeca/revista68/indicearticulos68.htm>, <http://www.observatorioiberoamericano.org/Revista%20Iberoamericana%20de%20Contab%20Gesti%20Un/Indice%20Revista%20Iberoamericana%20de%20Contab%20Gesti%20Un.htm>, <http://www.uhu.es/ijdar>). Vi sono, poi, altre riviste che hanno ospitato – con modalità e cadenza diverse – articoli di storia della contabilità, come: *Técnica Contable*, http://cisne.sim.ucm.es/search*sipi/i?SEARCH=02102129, http://cisne.sim.ucm.es/search*sipi/i02102129/i02102129/1%2C1%2C1%2CB/1856&FF=i02102129&1%2C0%2C%2C2%2C0, <http://europa.sim.ucm.es/compludoc/GetSumario?r=/S/S/02102129.htm>, *Cuadernos de Estudios Empresariales*, <http://www.ucm.es/info/eunivers/hp207.htm>, *Revista Técnica Económica. Administración y Dirección de Empresas*, <http://www.ucm.es/info/eunivers/hp308.htm>, *Revista de Contabilidad*, <http://www2.uah.es/asepuc/Doc/asepuc/revistacontabilidad/Revicontafuncmain.htm>, <http://www2.uah.es/asepuc/Doc/asepuc/revistacontabilidad/Ulnumrevcontmain.htm>, <http://asepuc.unizar.es/indicesult.htm>, *Partida Doble*, <http://www.partidadoble.es>, <http://europa.sim.ucm.es/compludoc/GetSumario?r=/S/S/11337869.htm>

44. Cfr. *De Computis*, <http://www.decomputis.org>.

45. “Presentación. Razones y características de la revista”, in *De Computis*, <http://www.decomputis.org/presentacion/1razones.htm>. Proseguendo nella presentazione della rivista, è stato osservato che: «Como en España sólo contamos con dos revistas doctrinales de contabilidad, y a pesar de que algunos investigadores españoles publican con cierta frecuencia en revistas de habla inglesa, en conjunto existe una verdadera dificultad para que los trabajos realizados puedan ser publicados. De este modo, muchos de ellos no pueden superar la fase de simples comunicaciones en Congresos y Encuentros científicos, con la consiguiente pérdida para la comunidad de historiadores dados el escaso conocimiento y la falta de difusión que alcanzan buena parte de las investigaciones. Tal circunstancia resulta especialmente lamentable en la coyuntura universitaria actual, en la que la carrera profesional de los docentes universitarios depende en buena medida de la publicación de investigaciones en revistas de prestigio acreditado y académicamente reconocido. Por ello, y al objeto de facilitar el que los profesores universitarios españoles que dedican una parte o la totalidad de su actividad investigadora a la historia de la contabilidad puedan encontrar una vía normal para el

contesto, sono stati ulteriormente chiariti gli obiettivi alla base del progetto editoriale: «1. Difusión y consolidación de los conocimientos histórico-contables proporcionados por las nuevas investigaciones; y 2. Creación de una vía propia y específica de desarrollo y promoción de las carreras académicas de los profesores universitarios dedicados preferentemente a la investigación histórico-contable»⁴⁶.

La rivista *De Computis*, tuttavia, non è stata creata solo per favorire lo sviluppo della disciplina all'interno del paese, ma ha avuto fin dall'inizio una spiccata vocazione internazionale, come è dimostrato anche dalla composizione della struttura redazionale, dall'opportunità di pubblicare contributi in diverse lingue e dalla stessa trasmissione della presentazione del primo numero in diretta mondiale, attraverso internet⁴⁷. Inoltre, l'articolazione della rivista – che non si limita ai *papers* scientifici, ma prevede anche resoconti di cronaca, sintesi di tesi dottorali, informazioni sugli archivi storici, commenti bibliografici e altre notizie⁴⁸ – conferma la solidità dello sforzo editoriale, dell'impianto metodologico e organizzativo messo in moto dalla commissione della "AECA".

3.5 Gli studi e le aree di ricerca

Dal punto di vista delle attività di studio e di ricerca, quest'ultima fase di grande slancio e propensione per la storia della contabilità è stata avviata in Spagna con la pubblicazione, nel 1981, di un volume di Esteban Hernández Esteve, dal titolo *Contribución al estudio de la historiografía contable en España* (cfr. Hernández Esteve, 1981a), oltre che dalla realizzazione di altre indagini e dall'uscita nel 1988 di due numeri speciali della *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, interamente dedicati alla materia⁴⁹. Come lo stesso

desarrollo de su carrera profesional y puedan promocionarse sin necesidad de abandonar sus preferencias temáticas de investigación, la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA ha tomado la iniciativa de editar una revista española de historia de la contabilidad capaz de publicar al menos una parte sustancial de los trabajos más importantes que se realicen en el futuro».

46. "Presentación. Razones y características de la revista", in *De Computis*,

<http://www.decomputis.org/presentacion/1razones.htm>. In un'altra pagina del sito *web* della rivista, sono riportate in modo ancor più dettagliato le finalità e la metodologia che si intendono perseguire (cfr. "Presentación. Ideario Editorial", in *De Computis*, <http://www.decomputis.org/presentacion/3ideario.htm>).

47. Cfr. "Presentación. Consejo Editorial", in *De Computis*,

<http://www.decomputis.org/presentacion/2consejoeditorial.htm>; Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA, *Nota Actividad Comisión Revista 69*, <http://www.aeca1.org/comisiones/historia/notarevista69.pdf>; Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA, *Invitación*, <http://www.aeca1.org/invitaciondecomputis.pdf>.

48. Cfr. "Índice", in *De Computis*, n. 1, 2004, pp. 1-3, <http://www.decomputis.org/n1/indice.htm>; "Índice", in *De Computis*, n. 2, 2005, pp. 1-3, http://www.decomputis.org/index_dcha.htm. Di particolare interesse – oltre alla parte riservata gli articoli (cfr. "Artículos doctrinales", in *De Computis*, n. 1, 2004, pp. 4-154, <http://www.decomputis.org/n1/indice.htm>; "Artículos doctrinales", in *De Computis*, n. 2, 2005, pp. 4198, http://www.decomputis.org/index_dcha.htm) – è la sezione dedicata alle tesi dottorali (cfr. "Tesis doctorales", in *De Computis*, n. 1, 2004, pp. 165-181,

http://www.decomputis.org/n1/tesis_doctoral/tesis_%20doctorales.pdf; "Tesis doctorales", in *De Computis*, n. 2, 2005, pp. 219-237, http://www.decomputis.org/n2/tesis_doctoral2/tesis_doctorales2.pdf).

49. Cfr. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XVII, n. 55 e n. 56, 1988;

http://www.ucm.es/BUCM/cee/econhis/W/9903/02102412_32.htm,

http://www.ucm.es/BUCM/cee/econhis/W/9903/02102412_33.htm. Inoltre, va ricordato che, sempre nel 1988, la rivista *Técnica Contable*, in occasione del suo primo quarantennio di pubblicazione: «expuse en resumen, a

Hernández Esteve ha posto in evidenza: «Obviamente, mucho más que por su mérito intrínseco, todos estos trabajos y noticias sirvieron a modo de revulsivo para poner de relieve y hacer aflorar el profundo interés que subyacía latente en los estudiosos españoles de la contabilidad por conocer su historia, al ponerse de manifiesto las inmensas posibilidades que ofrecía la investigación en esa materia. En un mundo en el que la contabilidad, tanto tiempo cenicienta en el campo de las disciplinas científicas, había alcanzado un desarrollo, una plenitud y un reconocimiento académico y social absolutamente inesperados, había llegado el momento en el que sus adeptos sentían la necesidad de conocer su pasado, de saber cómo habían llegado a ser lo que eran. Los trabajos indicados fueron la espoleta que hizo estallar el interés. Llegaron en el momento oportuno» (Hernández Esteve, 2002b, p. 4).

Naturalmente, un impegno di questo tipo comportava il superamento di un'impostazione tradizionale, limitata allo studio dell'evoluzione delle tecniche contabili – una sorta di «ingegneria de la historia económica» (Hernández Esteve, 2002a) –, per immergersi in un vasto campo di conoscenze, che riguardano tutti gli aspetti fondamentali, compresi quelli teorici, della storia della contabilità e del contesto in cui si è sviluppata⁵⁰. Inoltre, gli studiosi spagnoli hanno compreso bene che questa disciplina «es una parte o una forma de aproximación a la historia económica»⁵¹.

Gli studi di storia della contabilità realizzati negli ultimi anni hanno riguardato tematiche di ricerca molto diversificate, attraverso l'impiego di fonti di varia natura, come: i libri e tutti gli altri documenti contabili; i trattati e i testi di contabilità; i testi giuridici di regolamentazione e ordinamento contabile (cfr. Hernández Esteve, 1996b, p. 72)⁵². Inoltre, le aree d'indagine sono state suddivise, a seconda del soggetto interessato all'attività contabile,

lo largo de diez de sus números mensuales, las circunstancias más destacadas en cuanto a la contabilidad en general y la *Revista* en particular en cada cuatrienio» (Fernández Peña, 1996, p. 366).

50. Infatti: «el estudio histórico de la contabilidad abre los caminos de un vasto campo de conocimientos que abarca también el de los planteamientos económicos y, en su caso, empresariales del interesado; de su forma de entender los negocios, de dirigirlos, controlarlos y organizarlos; de seguirlos y estar al tanto de la marcha de los mismos; de las posibilidades y alternativas de colocar el patrimonio que su tiempo y entorno le ofrecen; de su modo de relacionarse con el mundo exterior, mercados, autoridades mercantiles y políticas, dependientes y corresponsales, clientes y proveedores, agentes, corredores e intermediarios en general; del contexto institucional, social, económico, jurídico, político y religioso en que se desenvuelve; de las ideas imperantes que condicionan ese entorno; de su actitud y grado de adaptación a las mismas; de la forma en que se procura su autolegitimización social, etc.» (Hernández Esteve, 2002b, pp. 5-6).

51. Come è stato ulteriormente osservato: «Esta conciencia de la conexión entre la historia de la contabilidad propiamente dicha y la disciplina madre, constituida por la historia económica, es una de las características más destacadas y favorables de la investigación histórico-contable española» (Hernández Esteve, 2002b, pp. 10-11). Tuttavia, nella stessa pagina (p. 11), Hernández Esteve ha messo in guardia contro il rischio – scongiurato in Spagna – «de una excesiva decantación hacia los postulados más extremistas de la llamada nueva historia de la contabilidad, con su negación absoluta de la posibilidad de objetividad y, en consecuencia, de conocer los hechos con un grado suficiente de veracidad».

52. Inoltre, sono state sottoposte ad esame contabilità di ogni genere: «contabilidades de mercaderes, de bancos, de *Taules de Canvi* o bancos públicos municipales, de ayuntamientos, de instituciones del sector público, de la Real Hacienda, de asientos con la Corona, de instituciones eclesiásticas, de monasterios, de la Armada, del Ejército, de casas nobiliarias, de entidades fabriles pertenecientes a la Corona o con patente oficial...» (Hernández Esteve, 2002b, p. 10). Per una vasta rassegna sulle fonti di storia della contabilità, relative al periodo dal XII al XVIII secolo, cfr. González Ferrando, 1996, pp. 191-295.

in: storia della contabilità pubblica, riferita agli organi centrali dello Stato, a quelli periferici e alle amministrazioni locali; storia della contabilità privata, riguardante i commercianti, gli uomini d'affari, i banchieri, i proprietari terrieri e la nobiltà, le università, i *Consulados de Comercio*, i monasteri, gli ospedali, gli amministratori di beni e patrimoni, ecc.⁵³. A questo proposito, riveste ancora interesse l'indice relativo ai campi di ricerca contabile, pubblicato nel 1981 da Enrique Fernández Peña (cfr. Fernández Peña, 1981b, p. 353).

In quanto all'attività di ricerca e ai lavori realizzati nella fase più recente⁵⁴, Trevor Boyns e Salvador Carmona – nell'introduzione ad un numero tematico della rivista *Accounting, Business & Financial History* dedicato come *Festschrift* a Esteban Hernández Esteve (cfr. Boyns e Carmona, 2002)⁵⁵ – hanno rilevato che: tra il 1996 e il 2001, in Spagna, sono state svolte 10 tesi di dottorato sulla storia della contabilità; tra il 1994 e il 2001, due giovani studiosi spagnoli hanno ricevuto il "Richard Vangermeersch Award of The Academy of Accounting Historians"; sempre tra il 1996 e il 2001, sono stati scritti 135 *research pieces* in lingua spagnola su argomenti di storia della contabilità⁵⁶. La gran parte di queste ricerche (il 67%) si è concentrata sui secoli dal XVII in poi, mostrando una più accentuata attenzione per gli ultimi quattro secoli, rispetto agli studi del periodo tra il 1992 e il 1995, che avevano riguardato per quasi la metà (il 48%) il XVI secolo o periodi precedenti (cfr. Boyns e Carmona, 2002, p. 150)⁵⁷. In relazione alle aree che hanno attratto l'interesse degli studiosi spagnoli di storia della contabilità, le indagini rientrano per la maggior parte (il 63%) nella categoria «Surviving Business Records» e, in particolare, si sono indirizzate verso alcuni temi, come: «financial accounting (26 studies, 19 per cent of the total), accounting in the public sector (21 studies, 16 per cent), cost and management accounting (18 studies, 13 per

53. Inoltre, proseguendo nelle classificazioni: «existe obviamente la posibilidad de encuadrar el quehacer histórico-contable desde otras perspectivas (...), según se estudie la historia de las prácticas contables, la de los planteamientos teóricos, la búsqueda, valoración y crítica de fuentes, la investigación biográfica en relación con los sujetos relevantes en materia contable, los estudios sobre la profesión contable, las asociaciones y órganos gremiales u otro tipo de aspectos institucionales, o bien la organización y contenido de las enseñanzas contables, la verificación y auditoría de la documentación surgida como consecuencia de la actividad contable, sin olvidar los aspectos referidos a las recopilaciones, bibliografías, taxonomías, etc., al estudio de la propia investigación histórico-contable o los concernientes a la metodología y aspectos conceptuales y epistemológicos de esta investigación» (Hernández Esteve, 1996b, p. 73).

54. Le indicazioni relative ad un arco di tempo ben più vasto, che arriva fino alla metà del XX secolo, sono molto articolate. Per un inquadramento generale dei testi di contabilità pubblicati in Spagna dall'inizio dell'Età Moderna fino alla metà del Novecento, si può far riferimento ad un ulteriore contributo di Hernández Esteve (cfr. Hernández Esteve, 1999). Uno studio più recente contiene circa 700 riferimenti bibliografici a lavori sulla contabilità, pubblicati tra il 1825 e il 1950 (cfr. Carrasco Díaz, Hernández Esteve e Mattesich, 2003). Infine, González Ferrando – in una conferenza del 2001 – ha passato in rassegna gli autori più significativi, che, a suo avviso, hanno contribuito alla conoscenza e alla diffusione della storia della contabilità in Spagna (cfr. González Ferrando, 2002).

55. Sempre sulla produzione spagnola più recente – dal 1992 al 1995 –, cfr. Hernández Esteve, 1995. Per il periodo precedente al 1992, cfr. Hernández Esteve, 1992b.

56. «These research pieces embrace articles published in refereed and non-refereed journals, research monographs, book chapters, and presentations to workshops and conferences. It is worthy of note that the vast majority of these pieces (87 per cent) relied on primary, archival sources» (Boyns e Carmona, 2002, p. 149).

57. Inoltre, va rilevato che ben il 36% dei lavori, tra il 1996 e il 2001, ha trattato eventi del XIX e XX secolo.

cent), double-entry bookkeeping (12 studies, 9 per cent), and the nobility and monastic organizations (8 studies, 6 per cent)»⁵⁸.

4. Conclusioni

In una visione d'insieme, si è rilevato che lo studio della storia della contabilità in Spagna è stato avviato da poco ed ha ancora molte possibilità di approfondimento, grazie anche alla grande ricchezza delle fonti disponibili. Inoltre, il lavoro di ricerca storico-contabile effettuato finora ha privilegiato alcune epoche e determinati settori: in particolare, il periodo maggiormente trattato è stato quello relativo all'introduzione della partita doppia e alla prima fase della sua diffusione; le aree di indagine più sviluppate – specialmente per quest'epoca – hanno riguardato la contabilità mercantile e la contabilità pubblica. Dal punto di vista storico, se è vero che all'inizio del XVI secolo, in Spagna, si utilizzava regolarmente la contabilità in partita doppia, va notato che tale metodo fu impiegato anche nel Quattrocento e che prima della sua adozione, perlomeno in Catalogna, mercanti e banchieri facevano uso di altri sistemi contabili, che solo in alcune forme si avvicinavano alla partita doppia. La Castiglia, poi, fu il primo paese a disporre di una legislazione che stabiliva l'obbligatorietà della tenuta dei conti con la partita doppia e ad estendere tale sistema ai conti centrali della *Real Hacienda*. Successivamente, a partire dagli anni sessanta del XVII secolo, si verificò un "curioso silenzio bibliografico", che per circa un secolo e mezzo impedì la pubblicazione di testi di contabilità. Al termine di questo periodo, si ebbe una perdita di memoria dell'antica tradizione contabile spagnola e si avviò la riscoperta della partita doppia, come portato della cultura contabile francese. Infine, va sottolineato che se negli ultimi anni del XIX secolo si è realizzata l'integrazione della Spagna nelle moderne correnti contabili, è con la fine del XX secolo che si sono sviluppati gli studi e le iniziative più significative, che hanno consentito di portare la storia della contabilità spagnola ai massimi livelli mondiali (cfr. Hernández Esteve, 1996b, pp. 90-92).

In conclusione, si può concordare con l'analisi effettuata dal massimo protagonista del rinascimento contabile spagnolo, Esteban Hernández Esteve, quando osserva che: «En los últimos años, la historia de la contabilidad española ha experimentado un notabilísimo auge. Hace menos de cincuenta años, Raymond de Roover y Henri Lapeyre comentaban, cada cual por su lado, que no se conocía absolutamente nada de la historia de la contabilidad de Portugal y poco menos que nada de la de España. Se lamentaban de ello, porque pensaban que mientras no se conociera mejor la historia de España y de Portugal era completamente inútil pensar en poder hacer una historia general de la contabilidad, dado el importante papel que estos dos países debían de haber jugado en la implantación y difusión de la contabilidad por partida doble. De esta situación de penuria casi absoluta, que empezó a corregirse a partir del año 1981, se ha pasado al destacado papel que España desempeña en nuestros días en el ámbito internacional de esta disciplina, en el que nuestro país ha pasado a ser, posiblemente, después de los Estados Unidos, el país que más actividad despliega en este campo, tanto por

58. Inoltre: «A comparison of this data with the results of Carnegie and Potter (2000) shows the relative importance of the public sector as an area within Spanish accounting history research, which contrasts with the finding that, in the three specialized, accounting history journals, only 2.65 per cent of the total number of studies examined this area» (Boyns e Carmona, 2002, p. 150).

el número de sus investigaciones, como por la calidad de las mismas, el amplio abanico de temas abordados y la repercusión que encuentran en los medios internacionales. Los investigadores españoles participan en número relativamente elevado en todos los congresos y encuentros de la disciplina que se celebran en el mundo, y sus intervenciones son apreciadas y reconocidas con absoluta generalidad. En los consejos de redacción de las principales revistas doctrinales de la especialidad se encuentran investigadores españoles, que asimismo se cuentan entre los miembros de las asociaciones científicas extranjeras, ocupando en diversos casos puestos destacados y de responsabilidad. Las asociaciones e instituciones de nuestro país, por su parte, organizan frecuentes y regulares encuentros sobre historia de la contabilidad e, incluso, junto con Bélgica, la iniciadora, Estados Unidos, Inglaterra, Italia, Australia, Japón y Canadá, ha sido uno de los ocho países que han organizado un Congreso Mundial de Historiadores de la Contabilidad, obteniendo en el suyo el mayor éxito de participación y comunicaciones de todos los celebrados hasta ahora»⁵⁹.

Per queste ragioni, la Spagna – in un brevissimo lasso di tempo – è stata in grado di recuperare un ritardo atavico in questo campo e di proporsi come uno dei paesi più avanzati nello sviluppo della disciplina, il più progredito a livello europeo, mostrandosi concretamente capace di portare ancora più avanti nei prossimi anni la teoria, la divulgazione e la pratica delle molteplici attività collegate con la storia della contabilità.

59. Hernández Esteve E., “Presentación de la propuesta”, in *Notas sobre la Comisión y Trabajos en Curso/Literatura Contable Española 1522 – 1950*, <http://www.aeca1.org/comisiones/historia/propuestaliteraturacontable/presentacionpropuestaliteraturacontable.htm>.

BIBLIOGRAFIA

- AA.VV.** (1987): Cincuenta aniversario de la creación de la Escuela de Comercio de Granada, Granada, Universidad de Granada.
- AA.VV.** (1979): *Costums de Tortosa*. Estudis, Tortosa, Centre Associat de Tortosa, Universitat Nacional d'Educació a Distància.
- Adroer i Tasis, A. M. e G. Feliu i Montfort** (1989): *Història de la Taula de Canvi de Barcelona. Seu fundacional de la Caixa de Barcelona*, Barcelona, Caixa de Barcelona.
- Álvarez, M. J., F. Gutiérrez e D. Romero** (2002): "Accounting and quality control in the Royal Tobacco Factory of Seville, 1744-90: an historical perspective", *Accounting, Business & Financial History*, vol. 12, n. 2, pp. 253-273; http://www.ucm.es/BUCM/compludoc/W/10207/09585206_2.htm
<http://taylorandfrancis.metapress.com/app/home/issue.asp?wasp=4393b54f0bce4bd6bb50341d5fde2c4e&referrer=parent&backto=journal.9.25:browsepublicationsresults.3.1197>.
- Amata Salas, O., E. Oliveras Sobrevías e J. D. Blake** (2001): "Revista Española de Financiación y Contabilidad (1985-1999): un análisis retrospectivo", *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XXX, n. 108, pp. 529-552;
http://www.ucm.es/BUCM/compludoc/S/10107/02102412_1.htm
<http://www.oriolamat.com/articleseng.html>.
- Antoni, T.** (1977): *I "Partitari" maiorchini del Lou dels Pisans relativi al commercio dei Pisani nelle Baleari (1304-1322 e 1353-1355)*, Pisa, Pacini Editore.
- Archivo Histórico Provincial y Universitario de Valladolid** (a cura di), (1988): *Simón Ruiz, un hombre de negocios del siglo XVI. Exposición documental*, Valladolid, Consejería de Cultura y Bienestar Social.
- Bernal, A. M.** (1992): *La financiación de la Carrera de Indias (1492-1824). Dinero y crédito en el comercio colonial español con América*, Sevilla, Fundación El Monte.
- Bernal Llorens, M.** (2000): "The crisis of 1847-1848 and the regulation of company accounting in Spain", *Accounting History*, vol. 5, n. 2, pp. 13-30.
- Bernal Llorens, M** (2004): "Financial crises and the publication of the financial statements of banks in Spain, 1844-1868", *Accounting Historians Journal*, vol. 31, n. 2, pp. 1-26.
- Boyns, T. e S. Carmona** (2002): "Accounting history research in Spain, 1996-2001: an introduction", *Accounting, Business & Financial History*, vol. 12, n. 2, pp. 149-155;
http://www.ucm.es/BUCM/compludoc/W/10207/09585206_2.htm
<http://taylorandfrancis.metapress.com/app/home/issue.asp?wasp=4393b54f0bce4bd6bb50341d5fde2c4e&referrer=parent&backto=journal.9.25:browsepublicationsresults.3.1197>.
- Brost, J. M.** (1825): *Curso completo de Teneduría de libros, o modo de llevarlos por partida doble*, Madrid, Imprenta de E. Aguado.
- Brost, J. M.** (1836): *Rudimentos de contabilidad comercial, o Teneduría de libros, por partida doble*, Madrid, Imprenta de Norberto Llorenci.

- Busto Marroquin, B.** (1991): *La Universidad de Valladolid en el siglo XVIII a través de sus cuentas*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.
- Cañizares Zurdo, J. M.** (1933): *Ensayo histórico sobre contabilidad*, Málaga, Imprenta del asilo de San Bartolomé, ristampato a cura di D. Carrasco Díaz e F. González Gomila, Madrid, Comisión de Estudio de Historia de la Contabilidad de AECA, 1996.
- Carande, R.** (1944): "Cartas de mercaderes (en torno a 1575)", *Moneda y Crédito*, n. 9, pp. 13-49; <http://www.ucm.es/BUCM/cee/econhis/W/9810/0026959X_8.htm>.
- Carmona, S. e F. Gutiérrez** (1992): "Monopoly and cost management. The case of the Royal Tobacco Factory", A. Tsuji (a cura di), *Collected Papers of the Sixth World Congress of Accounting Historians*, 3 voll., Kyoto, Japan.
- Carmona, S., M. Ezzamel e F. Gutiérrez** (1997): "Control and cost accounting practices in the Spanish Royal Tobacco Factory", *Accounting, Organizations and Society*, vol. 22, n. 5.
- Carmona, S., M. Ezzamel e F. Gutiérrez** (1998): "Towards an institutional analysis of accounting change in the Royal Tobacco Factory of Seville", *Accounting Historians Journal*, vol. 25, n. 1, pp. 115-148; http://www.ucm.es/BUCM/compludoc/W/9809/01484184_1.htm
- Carmona, S., M. Ezzamel e F. Gutiérrez** (2004): "Accounting History research: Traditional and New Accounting History perspectives", *De Computis*, n. 1, p. 36; http://www.decomputis.org/n1/articulos_doctrinales/carmona_ezzamel_gutierrez.pdf.
- Carrasco Díaz, D., E. Hernández Esteve e R. Mattessich** (2003): "Accounting publications and research in Spain: first half of the 20th century", *26th Annual Congress of the European Accounting Association*, Sevilla.
- Castillo, D. del** (1522): *Tratado de cuentas*, Burgos, De Melgar.
- Christantes y Cañedo, M. V. de** (1825): *Primera y última lección de partida doble para los que saben el sistema sencillo de contabilidad*, Madrid, Imprenta de Repulles.
- Christantes y Cañedo, M. V. de** (1838): *Tratado de cuenta y razon, ó cuentas del español Jeremías, inventor del método de llevarlas en partida doble*, Madrid, Imprenta Nacional.
- Colón Domènech, G. e A. Garcia i Sanz** (a cura di), (2001): *Llibre del Consolat de Mar*, Barcelona, Fundació Noguera.
- Conde y Delgado de Molina, R.** (1988): "Las actividades y operaciones de la banca barcelonesa trecentista de Pere Descaus y Andreu d'Olivella", *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XVII, n. 55, pp. 115-182; http://www.ucm.es/BUCM/cee/econhis/W/9903/02102412_32.htm
- Cuellar Casado, J. I.** (1987): *Cien años de la Escuela de Comercio y de Estudios Empresariales de Valladolid: historia, economía y educación: I aniversario, 1887-1987*, Valladolid, Secretariado de Publicaciones de la Universidad de Valladolid.
- Donoso Anes, A.** (1997): "Estudio histórico para un intento de reforma en la contabilidad pública: la aplicación del método de la partida doble en las Cajas Reales de Indias (1784-1787)", *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XXVI, n. 93, pp. 1045-1089; http://europa.sim.ucm.es/compludoc/GetSumario?r=/S/9712/02102412_1.htm

- Donoso Anes, A.** (1999): "Nuevo método de cuenta y razón para la Real Hacienda en las Indias. La instrucción práctica y provisional en forma de advertencias comentada (27 de abril de 1784)", *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XXVIII, n. 101, pp. 817-862;
http://europa.sim.ucm.es/compludoc/GetSumario?r=/S/10003/02102412_2.htm
- Donoso Anes, A.** (2003): "Doctrina contable del siglo XVIII y su influencia en los proyectos de reforma contable de la época", *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XXXVI, n. 118, pp. 797-832;
<http://europa.sim.ucm.es/compludoc/GetSumario?r=/S/10402/02102412_1.htm>.
- Donoso Anes, R.** (1992a): *El mercado de oro y plata de Sevilla en la segunda mitad del siglo XVI. Una investigación histórico-contable a través de los libros de cuentas de la Casa de la Contratación*, Sevilla, Servicio de Publicaciones del Excmo. Ayuntamiento de Sevilla.
- Donoso Anes, R.** (1992b): "Bartolomé Salvador de Solórzano, primer autor de un libro de contabilidad por partida doble en España o cuatrocientos años del reconocimiento teórico del método de la partida doble en España", *Cuadernos de Investigación Contable*, vol. 4, n. 1 e 2.
- Donoso Anes, R.** (1994): "The 'Casa de la Contratación de Indias' and the application of double entry bookkeeping to the sale of precious metals in Spain, 1557-83", *Accounting, Business & Financial History*, vol. 4, n. 1.
- Donoso Anes, R.** (1996): *Una contribución a la historia de la contabilidad. Análisis de las prácticas contables desarrolladas por la tesorería de la Casa de la Contratación de las Indias de Sevilla (1503-1717)*, Sevilla, Universidad de Sevilla.
- Donoso Anes, R.** (2002): "Accounting for the estates of deceased travellers: an example of early Spanish double entry bookkeeping", *Accounting History*, vol. 7, n. 1, pp. 79-99.
- Duarte i Montserrat, C.** (1985): *El Vocabulari jurídic del Llibre de les Costums de Tortosa (manuscrit 1272)*, Barcelona, Escola d'Administració Pública de Catalunya.
- Escuela Universitaria de Estudios Empresariales de la Universidad de León** (a cura di), (1993): 75º aniversario de la Escuela de Comercio y Empresariales de León, León, Secretariado de Publicaciones de la Universidad de León.
- Escuela Universitaria de Estudios Empresariales de la Universidad de Sevilla** (2005): "Una reseña histórica de la Escuela Universitaria de Estudios Empresariales";
<http://www.us.es/euee/ordocenemp/historia.htm>
- Envid Miñana, A.** (1985): "La primera reglamentación contable europea", *Revista Técnica del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España*, n. 12.
- Fedriani Fuentes, E.** (1971): *Cincuenta años al servicio de Jerez: Reseña histórica de la Escuela Profesional de Comercio*, Jerez de la Frontera, Caja de Ahorros de Jerez.
- Feliu i Montfort, G.** (1985): "El negocio de los arrendamientos de rentas señoriales: examen de un libro de cuentas", *Revista de Historia Económica*, III, n. 1, pp. 31-54;
http://www.ucm.es/BUCM/cee/econhis/W/9812/02126109_5.htm
- Fernández Aguado, J.** (1997a): *Historia de la Escuela de Comercio de Madrid y su influencia en la formación gerencial española (1850-1970)*, Madrid, AECA.

- Fernández Aguado, J.** (1997b): "Los comienzos oficiales de la Escuela de Comercio de Madrid: 1850-1887", *Cuadernos de Estudios Empresariales*, n. 7, pp. 117-138;
<http://www.ucm.es/info/eunivers/rnum07.htm>
http://europa.sim.ucm.es/compludoc/GetSumario?r=/S/9906/11316985_1.htm&zfr.
- Fernández Peña, E.** (1981a): "Spanish accounting: the present", *Issues in Accountability*, Strathclyde Convergencies Publisher, n. 7.
- Fernández Peña, E.** (1981b): "La contabilidad en España en el siglo XX", *Técnica Contable*, XXXIII, n. 393;
http://www.ucm.es/BUCM/cee/econhis/W/9906/02102129_31.htm
- Fernández Peña, E.** (1982): *Developments in accounting research in Spain*, dattiloscritto.
- Fernández Peña, E.** (1989): "A modo de introducción y complemento", *La contabilidad en España en la segunda mitad del siglo XX*, Madrid, Revista Técnica Contable.
- Fernández Peña, E.** (1991): "La contabilidad y sus profesionales en la España de los siglos XIX y XX", *Cuadernos de Estudios Empresariales*, n. 1, pp. 61-69;
<http://www.ucm.es/info/eunivers/rnum01.htm>
http://www.ucm.es/BUCM/compludoc/S/9812/11316985_5.htm
- Fernández Peña, E.** (1992): "La contabilidad en España en el siglo XX", in J. A. Gonzalo Angulo (a cura di), *Contabilidad en España 1992*, Madrid, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Fernández Peña, E.** (1996): "Problemática de una Historia de la Contabilidad española en el siglo XX", in *En torno a la elaboración de una Historia de la Contabilidad en España*, a cura della Comisión de Estudio de Historia de la Contabilidad de AECA, Madrid, Ediciones Gráficas Ortega.
- Fernández Pirla, J. M.** (1986): *El Tribunal Mayor de Cuentas de Fernando VII*, Madrid, Tribunal de Cuentas.
- Fernández y Parreño, R.** (1872): *Compendio de la contabilidad general, en partida doble y cálculos mercantiles*, Sevilla, Juan Moyano.
- Ferrando, A., J. Gisbert e D. Crespi** (a cura di), (1977): *Llibre del Consolat de Mar*, Valencia, Vicent García Editores.
- Forrester, D. A. R.** (1992): "Historia revisada de los Congresos Internacionales de Contabilidad", *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XXI, n. 72, pp. 527-549;
http://www.ucm.es/BUCM/cee/econhis/W/9903/02102412_48.htm
- Forrester, D. A. R.** (1998): "European congresses of accounting. A preliminary review of their history", in *An invitation to Accounting History*, Glasgow, Strathclyde Convergencies Publisher;
<http://accfinweb.account.strath.ac.uk/df/c6.html>.
- Fraga Rodríguez, E.** (1944): *Escuela de Comercio de La Coruña: Datos y consideraciones acerca de la gran significación de la enseñanza mercantil y de la historia e importancia de dicha escuela*, La Coruña, Litografía e Imprenta Roel.
- Freixa y Rabasó, E.** (1879): *Guía teórico-práctica de contabilidad municipal y partida doble*, Madrid, Imprenta de Montegrife y Compañía.

- García Ruiz, J. L.** (1994): "Apuntes para una historia crítica de las Escuelas de Comercio", *Cuadernos de Estudios Empresariales*, n. 4, pp. 135-154; <http://www.ucm.es/info/eunivers/rnum04.htm>
http://europa.sim.ucm.es/compludoc/GetSumario?r=/S/9812/11316985_2.htm
- Gárate, M. e S. De Luxán** (2000): "Accounting history and sectorial history. Tobacco rents in Spain in the XVIIIth century", *8th World Congress of Accounting Historians*, Madrid.
- González Ferrando, J. M.** (a cura di), (1961): *Versión española, revisada y ampliada de Vlaeminck J. H., Historia y doctrinas de la contabilidad*, Madrid, E. J. E. S.
- González Ferrando, J. M.** (1983): "Los 'libros de cuentas' de la familia Ruiz, mercaderes-banqueros de Medina del Campo (1551-1606)", in *Actas del Primer Congreso sobre Archivos Económicos de Entidades Privadas*, Madrid, Banco de España.
- González Ferrando, J. M.** (1988): "De las tres formas de llevar 'cuenta y razón' según el licenciado Diego del Castillo, natural de Molina", *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XVII, n. 55, pp. 183-222; http://www.ucm.es/BUCM/cee/econhis/W/9903/02102412_32.htm
- González Ferrando, J. M.** (1991): "Bartolomé Salvador de Solórzano, adelantado de la 'contabilidad aplicada' en España", *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XX, n. 68, pp. 713-755; http://www.ucm.es/BUCM/cee/econhis/W/9903/02102412_45.htm
- González Ferrando, J. M.** (1992): "El sevillano Luis de Luque y Leyva, 'reintroducido' de la partida doble en la bibliografía española", *Cuadernos de Investigación Contable*, vol. 4, n. 1-2, pp. 43-68.
- González Ferrando, J. M.** (1996): "Panorama histórico de las fuentes de la Historia de la Contabilidad en España, siglos XII (España cristiana) al XVIII", in *En torno a la elaboración de una Historia de la Contabilidad en España*, a cura della Comisión de Estudio de Historia de la Contabilidad de AECA, Madrid, Ediciones Gráficas Ortega.
- González Ferrando, J. M.** (2002): "Historia de la contabilidad en España", in *Nuevos estudios sobre Historia de la Contabilidad. Orare et rationem reddere*, a cura di E. Hernández Esteve e B. Prieto Moreno, Burgos, Diputación Provincial de Burgos, Estratto anticipato.
- Goxens Duch, A.** (1974): *Investigación de la evolución doctrinal de la contabilidad en Barcelona entre 1795 y 1901*, Tesis doctoral, Barcelona, Universitat de Barcelona.
- Goxens Duch, A.** (1984): "La Contabilidad, aquí, entre 1801 y 1950", in *Décimo aniversario del Plan General de Contabilidad*, Madrid, Instituto de Planificación Contable, Ministerio de Economía y Hacienda.
- Grana Gil, I.** (1997): *La Escuela Industrial, de Comercio y de Náutica de Málaga, 1851-1857*, Málaga, Servicio de Publicaciones e Intercambio Científico de la Universidad de Málaga.
- Guilloto y González, F.** (1994): *La Carrera de Comercio en Cádiz. Del Arte de la Contabilidad a las Ciencias Empresariales*, Cádiz, Servicio de Publicaciones de la Universidad de Cádiz.
- Guimerá Ravina, A.** (1985): *Burguesía extranjera y comercio atlántico. La empresa comercial irlandesa en Canarias (1703-1771)*, Santa Cruz de Tenerife, Consejería de Cultura y Deportes, Gobierno de Canarias.
- Guimerá Ravina, A.** (1989): *La Casa Hamilton, una empresa británica en Canarias (1837-1987)*, Santa Cruz de Tenerife, Litografía A. Romero.

- Gutiérrez Hidalgo, F.** (1992): "Physical change and accounting: the empirical case of the Royal Tobacco Factory of Seville in the eighteenth century", in A. Tsuji (a cura di), *Collected Papers of the Sixth World Congress of Accounting Historians*, 3 voll., Kyoto, Japan.
- Gutiérrez Hidalgo, F., C. Larrinaga González e M. Núñez Torrado** (2002): "An institutional analysis of cost accounting practices in eighteenth century Spain", in *14th Accounting, Business and Financial History Conference*, Cardiff.
- Hamilton, E. J.** (1934): *American treasure and the price revolution in Spain, 1501-1650*, Cambridge (Mass.), Harvard University Press.
- Helmer, M.** (1967): "Lettres d'Amérique dans la correspondance de Simón Ruiz", in *Homenaje a Jaime Vicens Vives*, vol. II, Barcelona, Editorial Vicens Vives.
- Hernández Esteve, E.** (1981a): *Contribución al estudio de la historiografía contable en España*, Madrid, Banco de España, Servicio de Estudios.
- Hernández Esteve, E.** (1981b): "Spanish accounting: the past", *Issues in Accountability, Strathclyde Convergencies Publisher*, n. 7.
- Hernández Esteve, E.** (1983): "Tras las huellas de Bartolomé Salvador de Solórzano, autor del primer tratado español de contabilidad por partida doble (Madrid, 1590)", *Revista de Derecho Mercantil*, n. 167-168.
- Hernández Esteve, E.** (1984): "Las cuentas de Fernán López del Campo, primer Factor General de Felipe II para los reinos de España (1556-1560). Contribución al estudio de la contabilidad y de la Hacienda Pública en la España del siglo XVI", *Hacienda Pública Española*, n. 87, pp. 85-105; <http://www.ucm.es/BUCM/cee/econhis/W/9907/02101173_5.htm>.
- Hernández Esteve, E.** (1985a): "Legislación castellana de la baja Edad Media y comienzos del Renacimiento sobre contabilidad y libros de cuentas de mercaderes", *Hacienda Pública Española*, n. 95, pp. 197-221; <http://www.ucm.es/BUCM/cee/econhis/W/9910/02101173_8.htm>.
- Hernández Esteve, E.** (1985b): "Pedro Luis de Torregrosa, primer contador del Libro de Caja de Felipe II. Introducción de la contabilidad por partida doble en la Real Hacienda de Castilla (1592)", *Revista de Historia Económica*, III, n. 2, pp. 221-245; <http://www.ucm.es/BUCM/cee/econhis/W/9812/02126109_6.htm>.
- Hernández Esteve, E.** (1986): *Establecimiento de la partida doble en las cuentas centrales de la Real Hacienda de Castilla (1592)*, Madrid, Banco de España, Servicio de Estudios.
- Hernández Esteve, E.** (1989a): "Más noticias sobre Bartolomé Salvador de Solórzano", *Técnica Contable*, XLI, n. 483, pp. 131-138; <http://www.ucm.es/BUCM/cee/econhis/W/9909/02102129_6.htm>.
- Hernández Esteve, E.** (1989b): "Apuntes para una historia de la contabilidad bancaria en España", *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XVIII, n. 58, pp. 21-96; <http://www.ucm.es/BUCM/cee/econhis/W/9903/02102412_35.htm>.
- Hernández Esteve, E.** (1990a): "El negocio de los mercaderes de oro y plata de Sevilla a mediados del siglo XVI. Noticia de algunos libros de cuentas de la Casa de la Contratación", *Contaduría*, n. 17-18.

- Hernández Esteve, E.** (1990b): “Detalles de la vida y del entorno de Bartolomé Salvador de Solórzano (1544-1596)”, “Prólogo a la edición facsímil de la obra”, in B. Salvador de Solórzano, *Libro de Caja y Manual de Cuentas de Mercaderes y otras personas, con la declaracion dellos*, Madrid, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Hernández Esteve, E.** (1991): “Aspectos organizativos, operativos, administrativos y contables del proyecto de Erarios públicos. Contribución al estudio de la banca pública en España durante la baja Edad Media y comienzos de la Moderna”, in *Banchi pubblici, Banchi privati e Monti di pietà nell'Europa preindustriale. Amministrazione, tecniche operative e ruoli economici*, Atti del Convegno, Genova, 1-6 ottobre 1990, Atti della Società Ligure di Storia Patria, Nuova Serie, XXXI (CV).
- Hernández Esteve, E.** (1992a): “Orígenes y desarrollo de la contabilidad en España, siglos XIII-XIX”, in J. A. Gonzalo Angulo (a cura di), *Contabilidad en España 1992*, Madrid, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas; o anche “Origins and development of accounting in Spain (from the 13th to the 19th century)”, in J. A. Gonzalo Angulo (a cura di), *Accounting in Spain 1992*, Madrid, Arthur Andersen.
- Hernández Esteve, E.** (1992b): “Propuestas de contabilidad por partida doble para llevar las cuentas de la Real Hacienda Castellana (hacia 1574)”, *Técnica Contable*, XLIV, n. 524-525 e n. 526, pp. 535-554 e pp. 649-664; http://www.ucm.es/BUCM/cee/econhis/W/9910/02102129_18.htm, http://www.ucm.es/BUCM/cee/econhis/W/9910/02102129_19.htm
- Hernández Esteve, E.** (1995): “A review of recent Spanish publications in accounting, business & financial history”, *Accounting, Business & Financial History*, vol. 5, n. 2, pp. 237-269.
- Hernández Esteve, E.** (1996a): “Prólogo”, in R. Donoso Anes, *Una contribución a la historia de la contabilidad. Análisis de las prácticas contables desarrolladas por la tesorería de la Casa de la Contratación de las Indias de Sevilla (1503-1717)*, Sevilla, Universidad de Sevilla.
- Hernández Esteve, E.** (1996b): “Problemática general de una Historia de la Contabilidad en España. Revisión genérica de las modernas corrientes epistemológicas y metodológicas, y cuestiones específicas”, in *En torno a la elaboración de una Historia de la Contabilidad en España*, a cura della Comisión de Estudio de Historia de la Contabilidad de AECA, Madrid, Ediciones Gráficas Ortega.
- Hernández Esteve, E.** (1996c): “Presentación”, in *En torno a la elaboración de una Historia de la Contabilidad en España*, a cura della Comisión de Estudio de Historia de la Contabilidad de AECA, Madrid, Ediciones Gráficas Ortega.
- Hernández Esteve, E.** (1999): “Literatura contable española, 1522-1943”, in *X Congreso AECA*, Zaragoza.
- Hernández Esteve, E.** (2000): *Los libros de cuentas y la jurisdicción privativa mercantil en España: el caso del Consulado de Comercio de Barcelona y su instrucción contable de 1766*, Barcelona, Publicaciones de la Real Academia de Ciencias Económicas y Financieras.
- Hernández Esteve, E.** (2002a): “La Historia de la Contabilidad”, in *Revista Libros*, n. 67-68; <http://www.aeca1.org/comisiones/historia/lahistoriadelcontabilidad.htm>
- Hernández Esteve, E.** (2002b): “Presentación”, in *Nuevos estudios sobre Historia de la Contabilidad. Orare et rationem reddere*, a cura di E. Hernández Esteve e B. Prieto Moreno, Burgos, Diputación Provincial de Burgos, Estratto anticipato.
- Hernández Esteve, E.** (2003): “Accounting as a science: the origins of the concept in Spain (1800-1950)”, in *The third Accounting History International Conference*, Siena; <http://www.muprivate.edu.au/fileadmin/SOE/acchist/conf3/Hernandez.pdf>

- Hevia Bolaños, J. de** (1617): *Labyrintho de Comercio terrestre y naval*, Lima, Francisco del Canto.
- Infante, J.** (1991): *La Escuela de Comercio de Zaragoza. Orígenes y desarrollo histórico*, Tesis doctoral, Zaragoza, Universidad de Zaragoza.
- Infante, J.** (1992): “100 años de la Escuela de comercio de Zaragoza, formación académica de la burguesía zaragozana (1887-1970)”, *Revista de Historia Jerónimo Zurita*, vol. 61-62, n. 1306; <http://www.dpz.es/ifc/publi/fichapublic.asp?recid=1306>.
- Jócano y Madaria, S. de** (1793): *Disertacion crítica y apologética del arte de llevar cuenta y razon contra la opinion del Baron de Bielfeld, acerca del arte en general y del metodo llamado de partidas dobles en particular*, Madrid, D. Gerónimo Ortega y Herederos de Ibarra, ristampato a cura di R. Donoso Anes e A. Donoso Anes, Madrid, Comisión de Estudio de Historia de la Contabilidad de AECA, 1998.
- Kheil, K. P.** (1898): *Valentin Mennher und Antich Rocha, 1550-1565: ein beitrage zur geschichte der buchhaltung*, Praga.
- Lapeyre, H.** (1948): “El archivo de Simón y de Cosme Ruiz”, *Moneda y Crédito*, n. 25, pp. 3-13; http://www.ucm.es/BUCM/cee/econhis/W/9810/0026959X_24.htm
- Lapeyre, H.** (1953): *Simón Ruiz et les “asientos” de Philippe II*, Paris, Armand Colin.
- Lapeyre, H.** (1955): *Une famille de marchands: les Ruiz. Contribution à l'étude du commerce entre la France et l'Espagne au temps de Philippe II*, Paris, Armand Colin.
- Lapeyre, H.** (1958): *Simón Ruiz et Cervantes*, Madrid, Imprenta Viuda de Galo Sáez.
- Lapeyre, H.** (1972): “El Archivo Ruiz: veinte años después”, *Revista de Occidente*, n. 107.
- Lapeyre, H.** (1975): “Documents valenciens des Archives Ruiz”, in *Homenaje al Dr. Juan Reglà Campistol*, vol. I, Valencia, Universitat de València.
- Lapeyre, H.** (1978): “Simón Ruiz et Valence”, in *Homenaje a Julio Caro Baroja*, Madrid, Centro de Investigaciones Sociológicas.
- Lapeyre, H. e F. Ruiz Martín** (1991): *Simón Ruiz (1525-1597) en Medina del Campo*, Valladolid, Cámara de comercio e Industria.
- Lemarchand, Y.** (1994): “Histoire de la comptabilité, éléments d'historiographie comparée”, in *Actes du 15^{ème} Congrès de l'Association Française de Comptabilité*, Paris, Université de Paris IX-Dauphine.
- Lemarchand, Y.** (2000): “A century of research into accounting history in continental Europe”, in *8th World Congress of Accounting Historians*, Madrid.
- López y López, F.** (1926-1927): “Apuntes para constituir la historia de la contabilidad por partida doble”, *Administración y Contabilidad*, da XIX, n. 393, a XX, n. 403.
- Lucini y Callejo, E.** (1894): *La Carrera Mercantil: Recopilación de las Leyes, Decretos... referentes a las Escuelas de Comercio y a los Profesores y peritos mercantiles: Contiene además una reseña histórica de la Enseñanza Mercantil...*, Madrid, Establecimiento Tipográfico de Ricardo Álvarez.

- Luna Luque, F. J.** (1974): *Salvador de Solórzano: Teoría y práctica contable en España durante el siglo XVI. Actividad comercial y dineraria de los mercaderes*, Tesis doctoral, Madrid, Universidad Autónoma de Madrid.
- Luna Luque, F. J.** (2000): "Salvador de Solórzano: a critique of his work", in *8th World Congress of Accounting Historians*, Madrid.
- Luque y Leyva, L. de** (1774): *Arte de partida doble*, Cádiz, Don Manuel Espinosa de los Monteros, Impresor Real de Marina, en la Calle de San Francisco.
- Macías, M.** (2002): "Privatization and management accounting systems change: the case of the 19th century spanish tobacco monopoly", *Accounting Historians Journal*, vol. 29, n. 2, pp. 31-58.
- Madurell i Marimon, J. M.** (1966): *Contabilidad de una compañía mercantil trecentista barcelonesa (1334-1342)*, Madrid, Instituto Nacional de Estudios Jurídicos.
- Martín Lamouroux, F.** (1992): "The account books of the 'Students and some particulars' from la Colegiata de San Luis in Villagarcía de Campos, Valladolid (Spain), from 1742 to 1747", in *15th Annual Congress of the European Accounting Association*, Madrid.
- Martín Lamouroux, F.** (1996): "La contabilidad en las instituciones civiles, eclesiales y vinculadas, siglos XV y XVI", in *En torno a la elaboración de una Historia de la Contabilidad en España*, a cura della Comisión de Estudio de Historia de la Contabilidad de AECA, Madrid, Ediciones Gráficas Ortega.
- Martínez Gijón, J.** (1979): *La compañía mercantil en Castilla hasta las ordenanzas del Consulado de Bilbao de 1737: legislación y doctrina*, Sevilla, Universidad de Sevilla.
- Martínez Marina, F.** (1834): *Ensayo histórico-crítico sobre la legislación y principales cuerpos legales de los reinos de Leon y Castilla: especialmente sobre el Código de las Siete Partidas de D. Alonso el Sabio*, Madrid, Imprenta de D. E. Aguado.
- Martínez Santos, P.** (1960): "Reforma de la contabilidad colonial en el siglo XVIII", *Anuario de Estudios Americanos*, vol. XVII.
- Massip Fonollosa, J., C. Duarte i Montserrat e M. À. Massip i Bonet** (a cura di), (1996): *Costums de Tortosa*, Barcelona, Fundació Noguera.
- Melis, F.** (1950): *Storia della ragioneria. Contributo alla conoscenza e interpretazione delle fonti più significative della storia economica*, Bologna, Dott. C. Zuffi ed.
- Melús Abejed, J. J.** (2002): "La Escuela Superior de Comercio de Las Palmas de Gran Canaria, 1913-1970", *Vector Plus*, n. 19;
http://www.fulp.ulpgc.es/newweb/publicaciones/vectorplus/articulos/VECTOR19_05.pdf.
- Mendoza Díaz-Maroto, F. e A. Pretel Marín** (a cura di), (2001): *Cuaderno de alcabalas de 1484*, 2 voll., Albacete, Instituto de Estudios Albacetenses "Don Juan Manuel"; ed. orig. (1485): Cuaderno de Alcabalas, Huete, Álvaro de Castro.
- Metz, J. de** (1697): *Sendero mercantil que contiene 240 preguntas fundamentales con sus respuestas, para saber distinguir entre deve a ha de aver, y absolver en algunas ocasiones las dudas, que se podran offrescer en asentar las partidas en el manual para de ahí ser transportado, al libro grande de caja*, Amsterdam, Juan Ewoutsz.

- Montesinos Julve, V.** (1978): "Formación histórica, corrientes doctrinales y programas de investigación de la Contabilidad", *Técnica Contable*, XXX, da n. 351 a n. 358;
<http://cisne.sim.ucm.es/search?spi/sT{226}ecnica+Contable&submit.x=42&submit.y=11/stecnica+contable/1%2C1%2C1%2CB/856&FF=stecnica+contable&1%2C0%2C%2C2%2C0>.
- Morán Álvarez, F.** (2005): "Historia de la contabilidad, los estudios mercantiles y las Escuelas de Comercio";
http://www.asesoriamoran.com/historia_de_la_contabilidad.htm
- Pacioli, L.** (1994): *De las Cuentas y las Escrituras: Título Noveno, tratado XI de su Summa de arithmetica, geometria, proportionalita, Venecia, 1494*, a cura di E. Hernández Esteve, Madrid, Comisión de Estudio de Historia de la Contabilidad de AECA.
- Pardo de Figueroa, M.** (1892): "Vamos a cuentas", in *Primera ración de artículos del doctor Thebussem, caballero del hábito de Santiago*, Madrid.
- Passola, J. M.** (1996): "Los libros de cuentas de las Taules de Canvi i Comuns Dipòsits, instituciones municipales de banca catalano-aragonesas de finales de la Edad Media y comienzos de la Edad Moderna", in *En torno a la elaboración de una Historia de la Contabilidad en España*, a cura della Comisión de Estudio de Historia de la Contabilidad de AECA, Madrid, Ediciones Gráficas Ortega.
- Passola, J. M.** (1999): *Els orígens de la banca pública: les taules de canvi municipals*, Sabadell, AUSA.
- Pons y Meri, J.** (1893): *Reseña de la Escuela Superior de Comercio de Bilbao: precedida de breves noticias acerca de la enseñanza comercial en el extranjero y en España*, Bilbao, Librería de Segundo Salvador.
- Prieto Moreno, B. e C. Larrinaga González** (2001): "Cost accounting in eighteenth century Spain: the Royal Textile Factory of Ezcaray", *Accounting History*, vol. 6, n. 2, pp. 59-90.
- Ramsey, P.** (1956): "Some Tudor Merchants' Accounts", in A. C. Littleton e B. S. Yamey, *Studies in the History of Accounting*, London, Sweet & Maxwell Limited, pp. 185-201.
- Rocha, A.** (1565): *Compendio y breve instruccion por tener libros de cuentas, deudas y de mercaderia*, Barcelona, Claudio Bornat.
- Rodríguez González, R.** (1990): *Los libros de cuentas del mercader Simón Ruiz. Análisis de una década (1551-1560)*, Tesis doctoral, 6 tomi, Valladolid, Universidad de Valladolid.
- Rodríguez González, R.** (1992): "A XVIth century management accounting procedure: the books of accounts of Medina del Campo based tradesman Simón Ruiz Embito", in A. Tsuji (a cura di), *Collected Papers of the Sixth World Congress of Accounting Historians*, 3 voll., Kyoto, Japan.
- Rodríguez Mayoral, J. R. e M.^a del Carmen Cuéllar Serrano** (2000): *Los estudios mercantiles y la Escuela de Comercio de Valencia (1787-1975)*, Valencia, Escola Universitària d'Estudis Empresarials de la Universitat de València.
- Romero Funez, D.** (2005): "The interface of disciplinary practices and accounting: the case of the Royal Tobacco Factory of Seville, 1761-1790", *Accounting History*, vol. 10, n. 1, pp. 71-98.
- Roover, R. de** (1937): "Aux origines d'une technique intellectuelle: la formation et l'expansion de la comptabilité à partie double", *Annales d'Histoire Économique et Sociale*, IX, pp. 171-193 e pp. 270-298.

- Roover, R. de** (1955): "New perspectives on the history of accounting", *The Accounting Review*, XXX, pp. 405-420.
- Ruiz Martín, F.** (1965): *Lettres marchandes échangées entre Florence et Medina del Campo*, Paris, SEPVEN.
- Salvador de Solórzano, B.** (1590): *Libro de Caja y Manual de Cuentas de Mercaderes y otras personas, con la declaracion dellos*, Madrid, Pedro Madrigal.
- Seva Villaplana, V. e M. Martínez-Mena** (1988): *La Escuela de Comercio de Alicante y su influencia en el desarrollo económico alicantino*, Alicante, Cámara de Comercio, Industria y Navegación.
- Souza Brito, G. de** (1706): *Norte mercantil y crisol de cuentas dividido en tres libros, en los cuales se tratan por modos muy faciles, y breves de la arithmetica mercantil, y especulativa con todas las reglas, y secretos de essa arte, y de los giros de cambios de una plaça a otra, y las monedas corrientes, que ay en Europa, y fuera della, y la declaracion del libro de caja y su manual de cuentas de mercaderes*, 2 voll., Amsterdam, Cornelio Hoogenhaisen.
- Sutherland, L. S.** (1935): "The use of business records in the study of history", *Bulletin of the Institute of Historical Research*, vol. XIII, n. 38, pp. 69-72.
- Texeda, G. de** (1546): *Suma de arithmetica practica y de todas mercaderias con la horden de contadores*, Valladolid, Francisco Fernández de Cordoua.
- Torrents y Monner, A.** (1884-1885): *La enciclopedia comercial. Tratado completo de geografía, estadística, historia, economía, aritmética, contabilidad, teneduría, cálculo y legislación mercantiles, administrativos e industriales, con demostraciones prácticas de todas las operaciones de la banca del comercio...*, Barcelona, Evaristo Ullastres.
- Tua Pereda, J.** (1988): "Evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones", *Contaduría*, n. 13.
- Tua Pereda, J.** (1989): "La evolución del derecho contable en España. La aportación de Técnica Contable", in *La contabilidad en España en la segunda mitad del siglo XX*, Madrid, Revista Técnica Contable.
- Tua Pereda, J. e J. L. López Combarros** (1983): "Recientes desarrollos de la regulación contable española", in *6th Annual Congress of the European Accounting Association*, Glasgow.
- Tua Pereda, J., L. Maté Zadornil e B. Prieto Moreno** (2000): "Monastic accountancy in the XVIII century: the case of the Silos monastery", in *8th World Congress of Accounting Historians*, Madrid.
- Usher, A. P.** (1943): *The early history of deposit banking in Mediterranean Europe*, vol. I, *Banking in Catalonia, 1240-1723*, Cambridge (Mass.), Harvard University Press.
- Vázquez de Prada, V.** (1956): "La economía española en la época de Felipe II vista a través de una firma comercial", *Revista de Archivos, Bibliotecas y Museos*, vol. LXII.
- Vázquez de Prada, V.** (1964): "Los Ruiz en la vida económica del siglo XVI", in *Città, mercanti, dottrine nell'economia europea dal IV al XVIII secolo. Saggi in memoria di Gino Luzzatto*, Milano, Giuffrè.
- Vives Coll, A.** (1967): *La Escuela de Comercio de Tenerife*, Tenerife, Aula de Cultura de Tenerife.
- Vlaemminck, J. H.** (1956): *Histoire et Doctrines de la Comptabilité*, Bruxelles, Dunod et Editions du Treurenberg.

Voltes Bou, P. (1961): *Catálogo del fondo comercial del Instituto Municipal de Historia*, Barcelona, Institut Municipal d'Història.

Walls Boza, F. (1985): *La Escuela de Comercio de Sevilla, Sevilla*, Servicio de Publicaciones del Excmo. Ayuntamiento de Sevilla; <http://www.us.es/euee/documentos/Secr/Escuela%20de%20Comercio.pdf>.

Amedeo Lepore es Profesor Titular de la Università degli Studi di Bari, Facoltà di Economia, y enseña Historia Económica de las Relaciones Internacionales e Historia del Marketing. Ha trabajado en los siguientes campos de investigación: historia de la empresa, historia del comercio, historia económica de España e Italia, e historia de la globalización. Sus e-mails son: lepore@studieur.uniba.it y alepore@fastwebnet.it.

Amedeo Lepore is Associate profesor at the Università degli Studi di Bari, Facoltà di Economia. He teaches Economic History of International Relations and Marketing History. His main fields of interest are business history, commerce history, economic history of Spain and Italy, and history of globalization. Their e-mails are: lepore@studieur.uniba.it and alepore@fastwebnet.it.