

## **Vocación y Recuerdos de un Historiador de la Contabilidad**

### **Por Esteban Hernández Esteve<sup>1</sup>**

Señor Presidente, Autoridades, queridos amigos y compañeros todos.

Me vais a permitir que, para dar un poco de calor e intimidad a este acto, en el que todos somos compañeros de trabajo e investigación, utilice un tuteo colectivo, que no merma el respeto que os tengo a todos.

Mi charla, como su título deja entrever, va a versar sobre el surgimiento de mi vocación de historiador, sus circunstancias y motivaciones, variaciones en el tiempo, etapas en su enfoque y desarrollo, así como de los planteamientos actuales en relación con la misión e importancia de la historia de la contabilidad.

Aunque en alguno de mis trabajos se han deslizado ya algunas palabras mías sobre estos temas, como no podía menos de ser, la verdad es que nunca me ha apetecido demasiado hablar de mí mismo.<sup>2</sup> Sin embargo, ahora en que posiblemente, dada mi edad, esta sea mi última intervención pública, pienso que tal vez mis palabras puedan ser de alguna utilidad, poca, porque para que la experiencia surta efecto, las cosas tienen que ser experimentadas por uno mismo, pero, en fin y al cabo, de alguna a los jóvenes que empiezan a hacer sus primeras armas en materia de investigación científica.

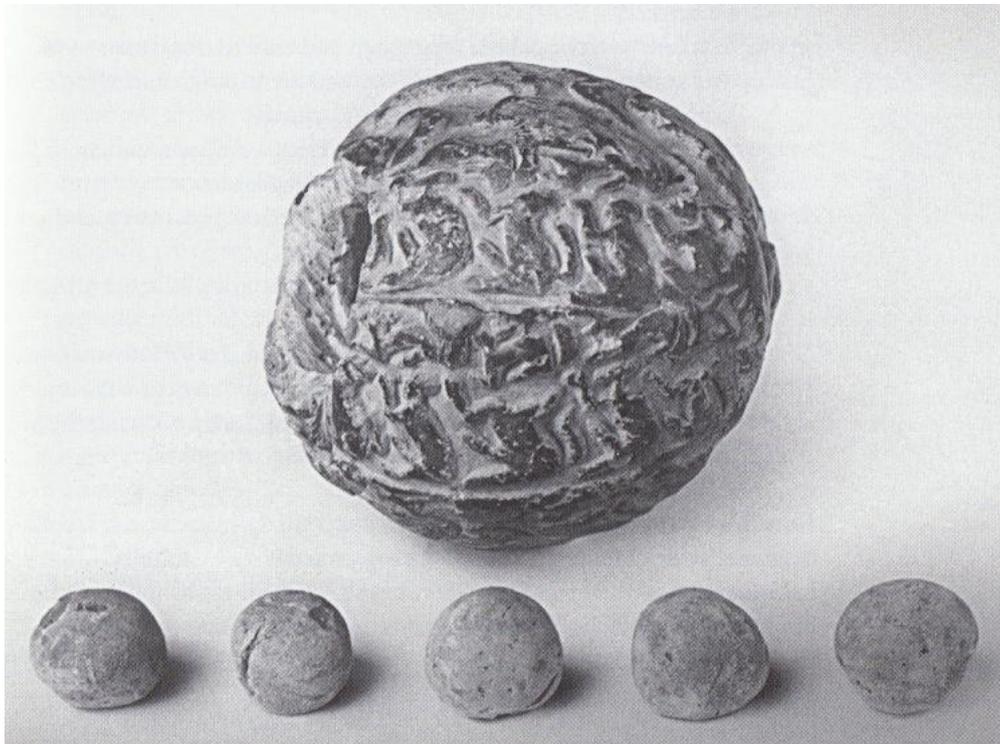
Abordando ya el tema de mi intervención, comenzaré por decir que me parece forzoso, en primer lugar, dejar constancia de la gran importancia de la contabilidad. Es una actividad no sólo necesaria, sino indispensable para el desarrollo de la vida humana. Sin llevar cuentas, sea de la forma más rudimentaria que pueda uno imaginarse, no es posible concebir la vida del hombre. De esta forma, las investigaciones de la arqueóloga Denise Schmandt-Besserat pusieron de manifiesto cómo los antiguos habitantes de Mesopotamia, ya hace 8.000 años, y por consiguiente milenios antes de descubrir la escritura, llevaban las cuentas de sus bienes por medio de bolas de arcilla, en cuyo exterior se grababan signos indicativos de su contenido.

---

<sup>1</sup> Reimpresión de: *Revista Della Corte Dei Conti*, Número Especial 1/2021. Con permiso de la revista.

<sup>2</sup> Recuerdo, sin embargo, que expuse con alguna amplitud los orígenes de mi vocación historiográfica en mi trabajo no publicado: "Orígenes de mi vocación por la historia de la contabilidad", presentado en el *X Encuentro de Historia de la Contabilidad*, Las Palmas, 13 y 14 de octubre de 2016.

Partiendo de ahí, hacia el año 3200 a.J. se pasó a hacerlo en tablillas, también de arcilla, asimismo con inscripciones indicativas de su significado contable. Este fue el primer paso hacia la invención de la escritura protocuneiforme.<sup>3</sup>



Bola de arcilla con signos sobre su contenido, Susa, Irán, fines del cuarto milenio a.J.

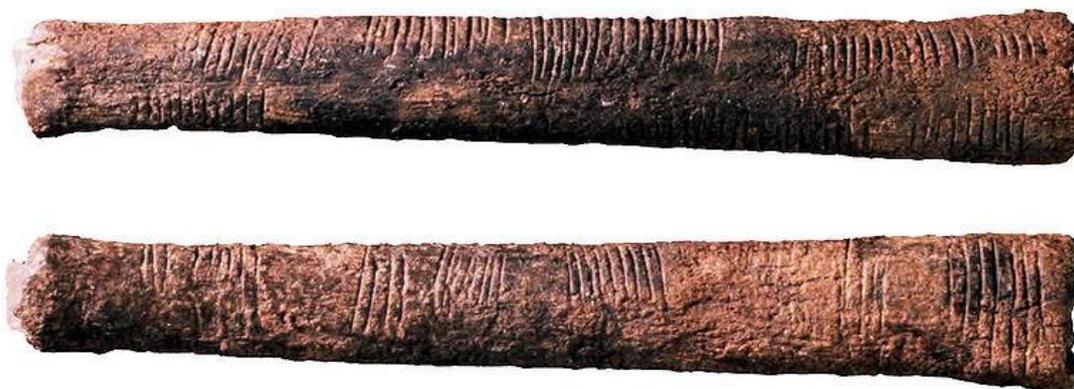
Pero incluso mucho antes de que los mesopotámicos se las ingeniaran para confeccionar las bolas y luego las tablillas y, más adelante, incluso figurillas de arcilla o “tokens”, como se conocen corrientemente en inglés, los hombres tuvieron que encontrar procedimientos para memorizar y registrar sus cuentas. Así, es bien conocido el uso que hicieron de tarjetas o palos con muescas para registrar compras, ventas o deudas de todo tipo, que se hacían por duplicado, para que cada una de las partes implicadas pudiera guardar y conservar pruebas de la transacción.

De este modo, conocemos la memorización de hechos y cantidades a efectos contables desde hace ya unos 37.000 años, que es el tiempo que aproximadamente nos separa del Lebombo Bone, hueso de Lebombo, nombre de unas montañas africanas entre la República Sudafricana y Swazilandia. Sin embargo, algunos arqueólogos piensan que este hueso no contiene cifras contables sino sólo fechas. En cambio, el hueso de Ishango,

---

<sup>3</sup> Ver mi libro *Aproximación al estudio del pensamiento contable español*, Madrid: AECA, 2013, pp. 78 ss.

de la época paleolítica, con una antigüedad de unos 20.000 años, que fue encontrado en 1960 en la comarca de este nombre, cerca del nacimiento del Nilo en el antiguo Congo Belga, es aceptado generalmente como portando muescas de significado contable.



#### Hueso de Ishango

También es conocido a los mismos efectos contables el empleo de sistemas a base de cuerdas llamados “quipus”, empleados en pueblos que no conocían la escritura. El sistema fue utilizado en América del Sur, preferentemente en el imperio inca. Es un tema muy bien conocido, pues ha sido objeto de diversas investigaciones de etnólogos, aunque como es lógico, no desde un punto de vista contable, sino simplemente aritmético y cultural.

Existen muchos estudios sobre este artilugio, aunque la mayor parte de ellos beben del manuscrito *Primer buena coronica y buen gobierno* de Felipe Guamán Poma de Ayala, que se declara inca, señor y príncipe, y que según parece lo comenzó a escribir en forma de carta al monarca Felipe II en 1584, aunque el autor se fue extendiendo de tal manera que no pudo terminar sus 1.179 páginas hasta el año 1615, con lo cual tuvo que dirigir la misiva a su sucesor Felipe III. El manuscrito original se custodia en la Biblioteca Real de Dinamarca, adonde se cree que fue a parar como consecuencia de la compra que el embajador de Dinamarca en la corte española Cornelius Pedersen Lerche habría hecho a la sazón de parte de la biblioteca de Gaspar de Guzmán, Conde-duque de Olivares, fallecido en 1645.<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> Gregorio Marañón: “La biblioteca del Conde-Duque”, en *Boletín de la Real Academia de la Historia*, tomo 107 (1935), p. 677.

Por lo que respecta a los registros contables en forma ya escrita, diremos que las investigaciones de los destacados arqueólogos e



Quipus incas

historiadores de la Antigüedad especializados en la historia de Mesopotamia Hans Nissen, Peter Damerow y Robert Englund (1990), unas investigaciones que empalman con las del investigador, también alemán, A. Falkenstein (1964), permiten afirmar que los primeros documentos escritos que se conocen, constituidos por millares de tablillas de arcilla con inscripciones en caracteres protocuneiformes, elaboradas en el cuarto y tercer milenio antes de Jesucristo, o sea, hace 5.000 o 4.000 años, contienen tan sólo números y textos relativos a cuentas. A este objeto, los mesopotámicos instrumentaron unos complejos sistemas numéricos ad hoc que Nissen y sus colaboradores han conseguido descifrar y explicar.

Hacia mediados del milenio cuarto antes de Cristo, época de la civilización de los sumerios, pueblo de origen y raza no bien determinados, comenzó la escritura protocuneiforme, que en su principio era básicamente pictográfica, es decir, constituida por dibujos sencillos representando objetos. Parece que hacia el año 3000 a.J., es decir, al comienzo de la



Signo T

época que se llama período Uruk III, también llamado Jemdet Nasr, empieza por primera vez la conexión de la escritura ideográfica con elementos fonéticos, circunstancia “which constitutes one of the elementary principles of writing itself” (Nissen et al., 1993, p. 117). De tal manera algunos signos adquirieron un doble valor: uno, pictográfico, y otro, fonético. Un ejemplo típico de ello lo presenta el signo representando una “flecha”, que se pronuncia “ti” y que, a partir de ese momento, significó también “vida”, palabra con la pronunciación “til”.

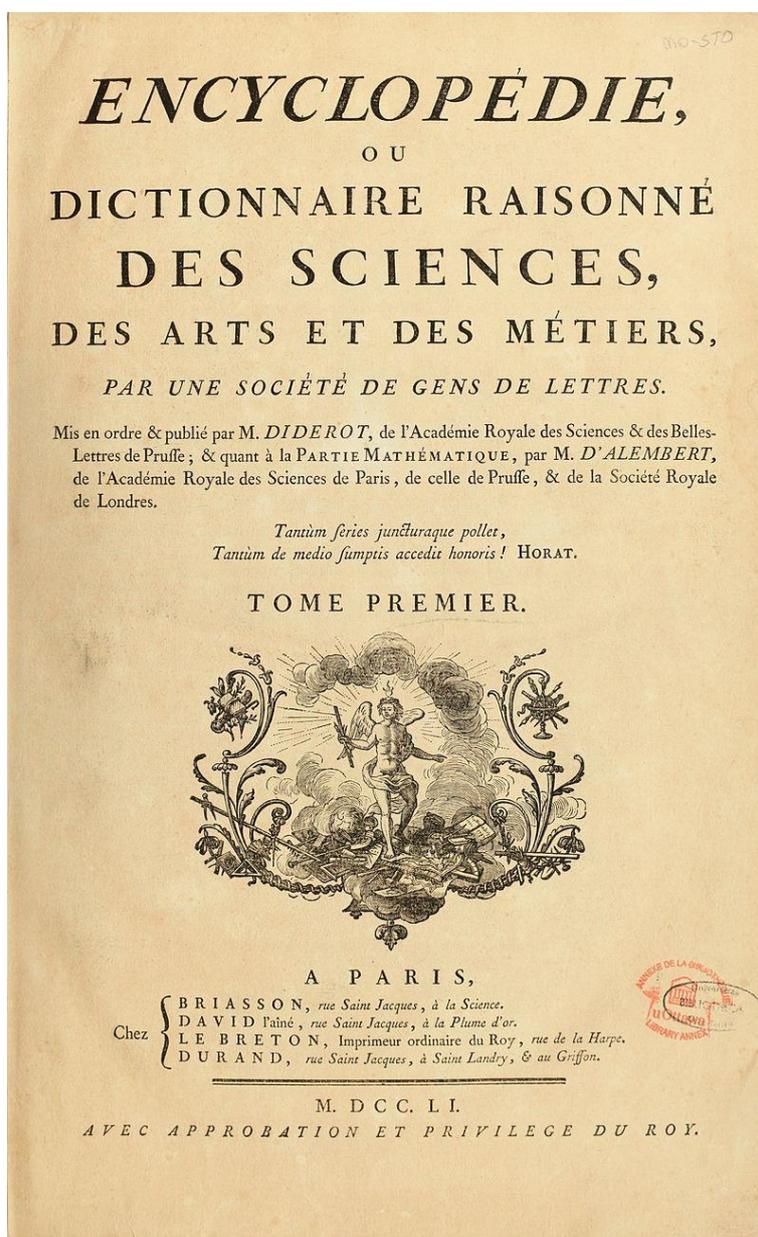
Con todas las dificultades para esclarecer el paso de una escritura pictográfica a una fonética, no existe ninguna duda de que los sumerios jugaron un papel decisivo en este terreno. La abstracción fonética fue facilitada por el hecho de que una gran mayoría de las palabras sumerias estaban compuestas de una sola sílaba. Así, la arcaica escritura ideográfica se desarrolló progresivamente hacia una escritura en la que convivían ideogramas y silabogramas. Con ello, nombres y palabras para los que no habían existido signos tuvieron acceso repentinamente a la lengua. Todos estos datos y circunstancias justifican la idea de que la escritura fue inventada al objeto de poder llevar cuentas, de dejar constancia de lo que se poseía o se debía.



Tablillas de arcilla sumerias con escritura protocuneiforme

Por otra parte, este progreso de la escritura en los milenios cuarto y tercero antes de Cristo, coincide con el hecho de que la gran mayoría de las 5.000 tablillas de los períodos correspondientes a estos milenios traten exclusivamente de procedimientos administrativos. Teniendo en cuenta el elevado número existente de estos textos, no es ciertamente una casualidad que ninguno de ellos se refiera específicamente a temas religiosos, narrativos o históricos (Nissen et al, 1993, p. 21). Nissen y sus coautores finalizan este párrafo diciendo:

“This fact strongly implies that such text genres were simply not written down and is clear refutation of the hypothesis that writing was invented as a response to the urge to record accounts of religious or narrative character”.



Pasando ya a nuestros tiempos, aunque no faltan en los siglos XVI, XVII y XVIII obras que al tratar de la contabilidad y la teneduría de libros, contienen alguna referencia a la historia de la disciplina o la mención de algún autor concreto -entre las cuales destaca, por cierto, la del español Sebastián de Jócana y Madaria del año 1793-, lo cierto es que, según parece, el primer libro dedicado específicamente al estudio de los orígenes y desarrollo de la

contabilidad, aunque con referencia concreta a textos sobre la materia escritos en lengua inglesa, es el redactado por Benjamin Franklin Foster en 1852: *The Origin and Progress of Bookkeeping: Comprising an Account of the Works on this Subject, Published in the English Language, From 1543 to 1852, with Remarks, Critical and Historical*. Sin embargo, no parece que este libro despertara mucho entusiasmo en el mundo académico o profesional inglés, pues hasta 1887 no se registra en Inglaterra otra publicación sobre la materia, la correspondiente a la conferencia pronunciada por William Henry Fox en la *Chartered Accountants' Students' Society of London*. La siguiente publicación tiene lugar en 1895, también en Inglaterra, con el libro de Beresford Worthington presentando un bosquejo histórico de los profesionales de la contabilidad.

Encyclopedie, 1ª edición 1751-1772

Por esta misma época aparece en Francia la magna *Encyclopedie, ou Dictionnaire raisonné des sciences, des arts et des métiers*, editada entre los años 1751 y 1772 bajo la dirección de Denis Diderot y Jean le Rond d'Alembert. Su propósito fue el de reunir y difundir en texto claro y accesible, los frutos del conocimiento y del saber acumulados hasta entonces bajo la crítica y el tamiz de la razón. Además, se quiere exponer en ella la ideología laicista, pragmática, materialista y burguesa de la Ilustración.

Contiene 72.000 artículos de más de 140 colaboradores, entre ellos Voltaire, Rousseau, el barón de Holbach y Turgot, por citar algunos.

A pesar del carácter substancialmente intelectual que desea tener, varias voces

780

COM

bureau où l'on compte & paye les droits dûs au Roi à Bordeaux; mais on entend par le terme de *comptabilité*, ou qu'on appelle *droit de comptabilité* ou *coûtume de Bordeaux*, le droit qui se paye même dans ce bureau, & qui se perçoit au profit du Roi dans la Sénéchaussée de Bordeaux à l'entrée & à la sortie de toutes les marchandises, vivres & denrées, contenues au tarif qui en a été dressé, sans exception du sel.

Pour entendre ce que c'est que ce droit de *comptabilité*, & en quoi il diffère des droits qui se payent ailleurs, il faut observer que la généralité de Bordeaux est toute entière hors l'étendue des cinq grandes fermes, & par conséquent réputée étrangère à l'égard du reite du royaume. C'est pourquoi l'on a établi dans cette généralité divers droits d'entrée & de sortie pour toutes les marchandises. Les deux espèces les plus générales de ces droits, sont ceux de coûtume & de *comptabilité*, & ceux de convoi. Les premiers, c'est-à-dire les droits de coûtume & de *comptabilité*, sont locaux, & se perçoivent spécialement dans la Sénéchaussée de Bordeaux à l'entrée & à la sortie de toutes les marchandises, vivres & denrées.

Ce droit de *comptabilité* qui produisoit peu de chose dans son origine, appartenoit autrefois à l'abbaye de Sainte-croix; les religieux s'en défirent en faveur de la ville de Bordeaux, sur laquelle ce droit a été dans la suite confisqué avec celui de convoi au profit du roi Louis XIV. lorsque cette ville eut le malheur de lui déplaire.

Depuis ce tems, dans tous les baux des fermes générales on comprend nommément la ferme du convoi & *comptabilité* de Bordeaux, de même que celles des doïanes de Lyon & de Valence, Patente de Languedoc, &c.

Pour ce qui est des droits de convoi, voyez ci-après au mot CONVOI DE BORDEAUX. (A)

COMPTANT, sub. m. terme qui dans le Commerce a plusieurs significations.

Il se dit ordinairement entre négocians pour signifier de l'argent réel & effectif, qu'on donne & qu'on reçoit sur le champ pour le prix convenu de quelque marchandise. J'ai vendu comptant, j'ai acheté comptant; & en ce sens il est opposé à crédit. Voy. CREDIT.

1°. *Comptant* signifie les fonds qui se trouvent en argent monnoyé chez un banquier ou négociant, &c.

2°. *Comptant*, argent comptant, s'entend des monnoies ayant cours, ou des espèces sonnantes dont on dispute que certains payemens seront faits, par opposition aux billets, écritures, ou papiers. Ainsi payer comptant, c'est payer en argent & non en lettres de change ou promesses.

*Comptant*, en terme de Finances; on appelle ordonnance de comptant, une ordonnance que le Roi donne pour être payée & acquittée au trésor royal, où il n'est point expliqué la destination des sommes accordées, & pour le paiement de laquelle il n'est besoin d'aucunes formalités. Voyez le Dictionnaire du Commerce, Trév. & Chambers.

COMPTE, f. m. (Commerce) est un état calculé ou non calculé d'effets possédés, administrés, acquis, reçus, dûs, ou dépenfés. Ce terme a un grand nombre d'acceptions différentes dans le Commerce. On dit en ce sens que trois sortes de comptes sont absolument nécessaires pour la clôture des livres en parties doubles; le *compte de capital*, le *compte de profits & pertes*, & le *compte de bilan*.

Le *compte de capital* est un *compte* particulier ouvert au débit du grand livre; il contient tous les effets d'un négociant, c'est-à-dire son argent comptant, ses marchandises, billets, promesses, obligations, parties arrêtées, meubles meublans, immeubles, &c.

COM

généralement tout ce qui lui appartient, franc & quitte de toutes dettes & hypothèques.

Le *compte de profits & de pertes* est ouvert sur le grand livre: il est composé de tous les gains ou pertes qu'un négociant a pu faire dans son négoce. Les pertes s'écrivent au crédit, & les profits se portent au débit. Voyez CREDIT & DEBIT.

Le *compte de bilan* se s'ouvre au grand livre que pour la clôture des livres. Quand il s'agit de la sortie des livres, on l'appelle *compte de bilan de sortie*; & lorsqu'il est question de prendre de nouveaux livres, on le nomme *compte de bilan d'entrée*. Dans le premier on porte au débit tout ce qui est dû, & au crédit tout ce que l'on doit. Dans le second on porte au débit tout ce qui est au crédit du *compte de bilan de sortie*, & au crédit tout ce qui est au débit de ce même *compte de bilan de sortie*.

COMPTES (livres de), ce sont des journaux, registres, sur lesquels les marchands, négocians, banquiers, & autres, portent leurs effets, leur recette, & leur dépense.

ouvrir un *compte*, c'est le placer pour la première fois dans le grand livre; ce qui se fait en écrivant en gros caractères les nom, surnom & demeure de celui avec qui on entre en *compte ouvert*; ensuite on le charge des articles, soit en débit soit en crédit, à mesure que les affaires se présentent; & l'on fait en même tems mention de ce *compte* sur le répertoire ou alphabet. Voyez ALPHABET & RÉPERTOIRE.

Apostiller un *compte*, c'est mettre des notes & apostilles à côté de chaque article, aux uns pour les allouer, aux autres pour les débattre.

Vérifier un *compte*, c'est l'examiner.

Clotter un *compte*, c'est l'arrêter, & en fixer le reliquat.

Faito de *compte*, se prend pour l'arrêté même du *compte*.

Coucher une somme sur un *compte*, c'est enregistrer sur le grand livre, soit en crédit soit en débit, les parties dont les particuliers deviennent débiteurs ou créditeurs.

Pointer les parties d'un *compte*, c'est mettre un point à côté de chaque partie que le teneur de livres vérifie, pour justifier que la rencontre est juste.

Contre-partie d'un *compte*, en termes de banque & de commis aux bureaux des fermes du Roi; c'est le registre que tient le contrôleur, sur lequel il enregistre toutes les parties dont le teneur de livres, si c'est pour la banque, ou le receveur, si c'est pour les fermes du Roi, charge le sien.

Ordre d'un *compte*, c'est la division en chapitre de recette, dépense, &c. repris.

Examiner un *compte*, c'est le lire exactement, en pointer les articles, en vérifier le calcul, pour voir s'il n'y a point d'erreur.

Solder un *compte*, c'est le calculer, le régler, l'arrêter, en faire la balance. Voyez BALANCE & SOLDE.

Passer un *compte*, c'est tenir compte à quelqu'un d'une somme qu'on a réglé de lui ou pour lui.

Rendre *compte*, c'est, lorsqu'on est comptable; fournir l'état de sa recette & de sa dépense.

Apurer un *compte*, c'est en juger tous les débats, & en faire lever toutes les soufrances ou apostilles mises en marge. Voyez SOUFFRANCE & APOSTILLE.

Bordereau de *compte*, c'est l'extrait d'un *compte*, dans lequel on comprend toutes les sommes d'un *compte* tirées hors de ligne, tant de la recette que de la dépense. Voyez BORDEREAU.

Débit de *compte*, c'est la somme dont la recette excède la dépense.

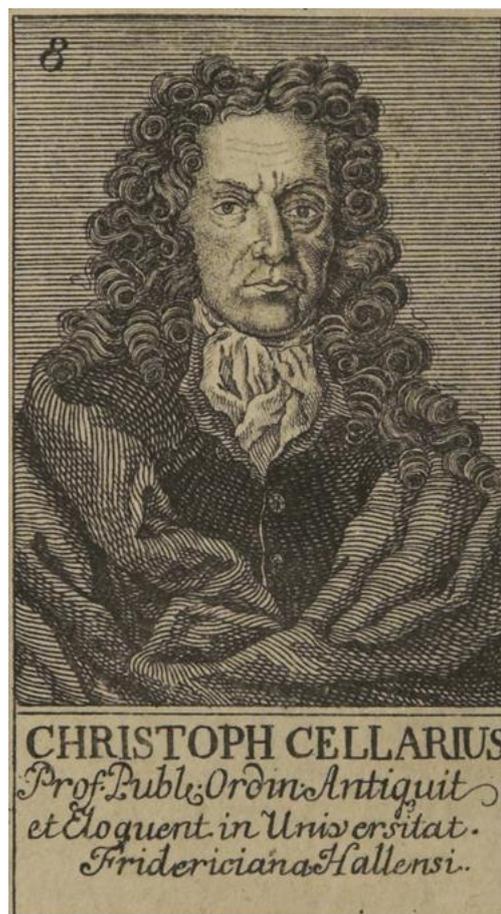
Soldé de *compte*, c'est la somme dont le débit ex-

de la *Encyclopedie* hacen referencia a las cuentas, a la forma de llevarlas y las Entidades oficiales encargadas de las públicas.

En cualquier caso, en general, se viene considerando tradicionalmente en el continente, que es la conferencia pronunciada por Ernesto Luchini en 1869 en los actos inaugurales de la *Accademia dei Ragionieri de Milán* la que, en la Edad Contemporánea, despierta de manera súbita el interés por la obra de Luca Pacioli y, por ende, por la historia de la contabilidad. En efecto, aunque en 1868 Emil Ludwig Jäger había hecho ya referencia de pasada a Luca Pacioli, hasta 1871 no comienzan los estudios específicos sobre este autor y su tratado *De Computis et Scripturis*, y sobre la historia de la contabilidad.

Pero, desde la conferencia de Luchini hasta finales de siglo, la historia de la contabilidad es una materia que interesa de forma casi exclusiva a estudiosos italianos y de lengua alemana: a los primeros, posiblemente, por ser de autoría italiana los primeros libros de cuentas por partida doble, y a los segundos como una manifestación más del interés alemán por la historia.

Por su parte, como es generalmente sabido, el estudio de la historia fue dividido ya en 1685 por el alemán Christophorus Cellarius, historiador y profesor de Retórica e Historia en la Universidad de Halle, al considerar en ella tres edades: Antigua, Media y Moderna, aunque dicha periodización era sólo válida en realidad para la historia europea. La historiografía francesa estableció una cuarta edad, la Contemporánea, que puede concretarse a partir de 1789 (Revolución francesa) o de 1776 (Independencia de los Estados Unidos) o, en fin, de 1808 (Guerra de la Independencia española e inicio de las guerras de independencia hispano-americanas), pues se consideraba que había que establecer un edad actual, en la que al igual que habían hecho Tucídides y Herodoto se narraran hechos que se habían vivido o que podían reconstruirse



merced a testimonios directos. En cambio, la historiografía inglesa no siguió esta orientación y sigue llamando *Modern Times* a los tiempos actuales.

Volviendo ahora al tema del surgimiento y desarrollo de mi vocación de historiador debo comentar que a los dieciséis años recién cumplidos comencé a trabajar. Yo vivía con mis padres en una población costera cercana a Barcelona, mi ciudad natal. Con este motivo y dada mi corta edad, doce años, comencé a cursar mis estudios en la Escuela de Altos Estudios Mercantiles de Barcelona como alumno de enseñanza libre, es decir, sin asistir a las clases, haciendo el examen de las asignaturas al final de cada curso. La Carrera de Comercio, con tres grados, de Elemental a Superior, este último de categoría universitaria, era la única posibilidad de cursar estudios oficiales de economía y comercio que existía en la España de aquellos tiempos, antes de que se crearan las Facultades universitarias de Ciencias económicas. Cuando cumplí los dieciséis años me presenté a tres distintas oposiciones de ingreso en tres bancos de Barcelona; aprobé las tres y elegí para trabajar el Banco de Vizcaya, que era el único de los tres en el que no tenía ningún pariente, pues mi familia era una familia de empleados bancarios, mi padre y mi hermano mayor, así como dos tíos carnales míos trabajaban en bancos. Mi elección mostró en mí, por lo visto, cierto espíritu de independencia.

Seguí estudiando en la Escuela de Altos Estudios Mercantiles como alumno libre. Y el año 1953 obtuve el título del grado Superior, denominado Intendente Mercantil, que cuando se crearon las Facultades Universitarias de Ciencias Económicas fue equiparado al de Licenciado en Ciencias Económicas y Empresariales. Con este título me presenté a la

Istituto Italiano di Cultura, Barcelona



oposición de ingreso en el Cuerpo Técnico del Banco de España. Obtuve un buen número y pude optar por la localidad donde quería prestar mis servicios, eligiendo Barcelona para poder continuar viviendo en casa, con mis padres. Compaginándolos con mi trabajo, proseguí mis estudios de inglés en el British Institute y de italiano en el Istituto di Cultura Italiana de Barcelona, pues en aquella época tenía la intención de opositar al Cuerpo de Técnicos Comerciales del Estado, que era el que proporcionaba los Agregados Comerciales que prestaban servicio en las embajadas españolas en el extranjero.

El año 1955 la Embajada Italiana en Madrid, convocó un concurso de ensayos en conmemoración del Centenario del nacimiento del poeta y escritor italiano Giovanni Pascoli. En aquellos tiempos yo escribía con alguna soltura, pero, aunque me sentía atraído por la poesía italiana moderna de escritores de tendencia hermética como Salvatore Quasimodo y Giuseppe Ungaretti o simplemente futuristas como Aldo Palazzeschi, nunca había pensado en que pudiera llegar a escribir artículos o libros y, menos poesía, cosa esta que efectivamente nunca he hecho porque profeso por ella un gran respeto. Pero mi profesor en el Istituto Italiano di Cultura, el profesor Zegni, que, por lo visto, había visto en mí cierta afición a la literatura, me instó a que me presentara al concurso. Yo, en principio, rechacé idea, pero tanto insistió que, al final por complacerle, escribí el ensayo y se lo entregué a él, que fue quien lo envió a la Embajada. Yo me olvidé del asunto, pero hete aquí, que pasado algún tiempo recibí la notificación de que había ganado el primer premio del concurso, consistente en una beca para hacer un curso de verano en la Università per Stranieri di Perugia, en la Umbria.

Allí fui en el verano siguiente y resultó un auténtico descubrimiento para mí. Hay que tener en cuenta que yo no había asistido nunca a una clase universitaria,



Giovanni Pascoli

pues había cursado todos mis estudios como alumno de enseñanza libre, según lo dicho. La calidad de las clases en la Università perugina y la convivencia con estudiantes de prácticamente todas las partes del mundo fueron una verdadera revelación para mí, como si un gran ventanal se hubiera abierto ante mis ojos mostrando un panorama totalmente desconocido y atractivo. Italia cuida mucho de la imagen que muestra en el extranjero y, por eso, el profesorado de la Università era de gran altura. A mí me impresionó, sobre todo el profesor de Historia, Greco creo recordar que se llamaba. Su concepción de la historia era ciertamente algo materialista, aunque sólo lo justo para que uno pudiera reconocerse en ella, y me impactó, porque en aquella época la historia que se enseñaba en España estaba cargada todavía de conceptos imperialistas, que no se habían eliminado del todo en los casi sesenta años transcurridos desde la pérdida de Cuba, Puerto Rico y Filipinas, las últimas colonias transoceánicas americanas. Pienso que las enseñanzas del profesor Greco, con su entrañable carácter y su gran rigor histórico y metodológico, constituyeron la primera semilla de mi futura vocación de historiador. Todo empezó allí, pues, y se lo agradezco a él de todo corazón.



Università per Stranieri di Perugia

Al regresar a España, después de mi experiencia perugina, me reincorporé a mi puesto de trabajo en el Banco de España, pero mis planes de futuro habían cambiado totalmente. Me olvidé de la proyectada oposición al Cuerpo de Técnicos Comerciales del Estado, para centrar mi atención en el deseo de hacer el doctorado en Ciencias Económicas en una universidad extranjera. De este modo, durante las vacaciones de verano de 1957 fui a Londres para explorar las posibilidades de cursar el doctorado en la London School of Economics and Political Science, la segunda escuela superior de economía más antigua de Europa, fundada en 1895, después de la École des Hautes Études Commerciales de Paris creada en 1881, con dependencia directa de la Universidad de Londres, donde yo en principio había pensado ir a hacerlo. Me atendieron adecuadamente, pero me dijeron que ya tenían completo el cupo para extranjeros para el siguiente curso, aunque me comentaron que a primeros del nuevo año podía intentar matricularme. Sin embargo, tuve la impresión de que no conocían en absoluto la categoría de las Escuelas de Comercio españolas y de que no querían tomarse la molestia de averiguarla.

Regresé a casa un poco desilusionado, pero sin desmoralizarme por ello, dispuesto a buscar una alternativa. Le comenté por carta lo de Londres a Enrique Manuel Casas, compañero de colegio y buen amigo mío de toda la vida, a quien le dediqué mi último y más importante libro. Era mecánico de



Entrada principal de la London School of Economics and Political Science

profesión e, ilusionado con lo que yo le había estado contando de mis experiencias italianas, se había ido a trabajar a Alemania, ya que en su oficio no necesitaba conocimientos de idiomas. Respondió a mi carta diciéndome que por qué no iba a hacer el doctorado en Alemania, pues se imaginaba que allí habría también universidades con facultades de economía tan buenas como la London School.

Efectivamente, lo consideré y el año 1958 cuando ya estaba llegando el momento de poder pedir la excedencia en el Banco de España me personé en el Consulado alemán de Barcelona, donde hablé con el agregado comercial y efectivamente me confirmó la posibilidad de hacer el doctorado en Alemania, sin dificultades, puesto que su país tenía buen conocimiento de lo que eran las escuelas de altos estudios mercantiles. En efecto, en abril de 1898 se había creado la primera de ellas en Leipzig, por iniciativa de la Cámara de Comercio de la ciudad, con categoría universitaria y la denominación de *Handelshochschule*. Ese mismo año fueron creadas las *Handelshochschulen* de Aachen y St. Gallen; en Colonia y Frankfurt se crearon en 1901, en Berlín en 1906, en Mannheim en 1908, en Múnich en 1910, en Königsberg en 1915 y en Núremberg en 1919. Como se sabe, en España, cuatro Escuelas de Comercio, las de Málaga, Madrid, Barcelona y Bilbao, fueron convertidas en las primeras Escuelas de Altos Estudios Mercantiles en agosto de 1922, todas ellas, pues, años después de las alemanas citadas. Me imagino que en el nombre que les dieron en España tuvo algo que ver la denominación que se había dado a las escuelas alemanas.

Le pregunté al funcionario del Consulado alemán si podía informarse de qué universidad alemana era la más conveniente para hacer un doctorado en Ciencias económicas y me contestó que así lo haría y que si le llamaba al día siguiente por teléfono me lo comunicaría. Lo hice y me contestó que le habían comentado que la más adecuada era la de Colonia, pues allí enseñaba a tiempo parcial el profesor Alfred Müller-Armack, subsecretario del Ministerio de Economía Alemán, regido entonces por Ludwig Erhard, y que había sido el formulador de los planteamientos económicos bautizados con el nombre de Economía social de mercado, los cuales plasmó el año 1947 en su libro *Wirtschaftslenkung und Marktwirtschaft*, siendo los aplicados en la República Federal Alemana de la postguerra con los formidables resultados que todos conocemos. Precisamente yo traduje este libro con el título *Economía dirigida y economía de mercado*, publicado en España en 1963, siendo Müller-Armack uno de los profesores de mis estudios de doctorado.



Ludwig Erhard y Alfred Müller Armack

En vista de las favorables circunstancias, en octubre de 1958 pedí un permiso de tres meses en el Banco de España y me fui a Colonia, donde me encontré con mi buen amigo Enrique Manuel, que había venido a recibirme. Fui con él una semana a su pensión en Gummersbach, ciudad a 50 kilómetros de Colonia, donde él trabajaba, para ambientarme, al cabo de la cual me desplacé a Colonia, fui a la Universidad para matricularme de doctorado y busqué luego un alojamiento en una casa particular en la que permanecí los cinco años y pico que estuve en Colonia. Los días siguientes estuve haciendo los trámites administrativos para residir en Alemania, etc.

Como no tenía bienes de fortuna empecé inmediatamente a buscar trabajo. Lo encontré en seguida en la Academia Berlitz. Pero, como no tenían la costumbre de hacer contratos de trabajo a sus profesores y a mí la continuidad allí no me parecía lo bastante asegurada para poder pedir la excedencia por varios años en el Banco de España, lo dejé al cabo de un mes para entrar a trabajar en la cadena de montaje de la fábrica Ford de automóviles. En realidad, fue una tontería, de la que me arrepentí nada más empezar, pero como yo había ido a Alemania lleno de energía, dispuesto a hacer los mayores esfuerzos para conseguir mis fines, todo me pareció demasiado fácil e inseguro para poder pedir la excedencia. Así, que entré en la Ford por recomendación de un economista alemán que trabajaba en la misma y que estaba casado con una conocida mía de Barcelona.



Catedral de Colonia con el puente de Hohenzollern

Estuve trabajando en la Ford cerca de tres meses. El trabajo se desarrollaba en dos turnos de nueve horas cada uno, que se alternaban cada semana, con media hora que no contaba para la jornada y que se intercalaba para comer o cenar. El trabajo era sencillo, pero tremendamente monótono y aburrido. Me acordé mucho en esa época de la película *Tiempos modernos*, de Charlot. En la cadena de montaje trabajaban unos 3.000 obreros, todos peones, sin cualificación, de los cuales sólo dos éramos extranjeros, un italiano y yo. Todavía estaban lejos de empezar las oleadas migratorias a Alemania, primero de españoles, luego de italianos y finalmente de turcos. En realidad, creo que fue muy conveniente para mi formación esta convivencia con obreros, para conocer sus planteamientos, forma de vida y las limitaciones que ésta y su trabajo les ocasiona. Trabé amistad con uno de los compañeros, casado, con un niño de un año o dos, que me invitó a su casa un par de veces, conocí a su mujer, y una vez nos fuimos los tres a un baile de carnaval cuando yo no trabajaba ya en la Ford. Luego perdimos el contacto; entonces no había teléfonos móviles, las cosas eran más difíciles en este aspecto y yo estaba muy volcado en mis objetivos. Lo lamento, pues eran gente encantadora.

De acuerdo con lo dicho, cuando fui a España para pasar las Navidades con mis padres ya había asegurado una colocación nueva para mediados de enero, más apropiada a mis condiciones, en el Dresdner Bank, con una



que muchas de ellas no son cursadas por todos los estudiantes, los cuales tienen que estudiar en el curso de su carrera solamente las asignaturas obligatorias, así como un cupo mínimo de horas de clase de entre otras muchas asignaturas ofrecidas en tu Facultad, a elegir por cada estudiante, cumplimentado el cual pueden completarse el curso con asignaturas de otras Facultades. Pero, la asistencia a ninguna de las clases es obligatoria ni está controlada, aunque de todas ellas se tiene que dejar constancia en el libro de estudios, que se debe hacer visar cada semestre por los respectivos profesores. De esta forma se deja a los propios estudiantes la responsabilidad de su formación, ya que tampoco se celebran exámenes en el curso de la misma, exceptuando algunos que se realizan para poder participar en ciertos seminarios de alto nivel con participación incluso de destacados científicos extranjeros. Yo asistí a uno de ellos sobre Platón que fue realmente asombroso, con la presencia de algunos de los mejores conocedores de la materia en el mundo. En los exámenes finales de la carrera, ciertamente completos y difíciles, es donde tienen que demostrar los estudiantes que han adquirido el nivel y la madurez de conocimientos requeridos para obtener el título. Dadas estas características es difícil que los conocimientos de los licenciados en una carrera coincidan exactamente con los de los demás licenciados en la misma. Pero, el sistema funciona perfectamente en Alemania debido al sentido de responsabilidad y al deseo de los estudiantes de adquirir la mejor formación posible, aunque ello no garantiza que sea aplicable en todas partes.

LINZ UNIVERSITÄT



Das Studium der Wirtschaftspädagogik

Debido a que mi título era extranjero y no universitario, aunque fuera perfectamente equiparado, tuve que optar por la modalidad de doctorado

llamada *rigorosum*, en la cual el doctorando tenía que cursar y examinarse de cinco asignaturas, en lugar de las tres habituales. Yo elegí las cinco siguientes: en primer lugar, Historia económica y social, materia que iba a ser objeto de mi tesis doctoral, y luego Economía nacional, como la seguían denominando en Alemania, Economía de la empresa, Pedagogía en la enseñanza de la economía, y Sociología. Los profesores con los que yo estudié estas materias eran reconocidos y destacados especialistas en las mismas y fueron respectivamente: Hermann Kellenbenz, Alfred Müller-Armack, Erich Gutenberg, Friedrich Schlieper y René König.

De todos ellos guardo un grato y admirado recuerdo, en especial del “padre de mi tesis doctoral”, como se dice en Alemania, Hermann Kellenbenz.

Pero también me acuerdo de los demás y sobre todo, por las circunstancias de los exámenes que me hicieron, de René König, que tuvo una agitada vida en los tiempos hitlerianos por sus valientes y expresos planteamientos antinazis, debido a los cuales tuvo que huir de Alemania en un par de ocasiones, teniendo que refugiarse en varios países, entre ellos Suiza, Turquía y España, y el cual hablando en español me dedicó su libro *Fischer Lexikon Soziologie*.



Centro de la Kölner Wirtschaftspädagogik

Y también me acuerdo, muy especialmente de Friedrich Schlieper, quien después de charlar durante cerca de una hora sobre temas de la asignatura, sentados cómodamente en un tresillo de su despacho, me dijo como final del examen: “Esteban, me imagino que Vd. va a dedicarse a la docencia, y por ello le recomiendo que no se desanime nunca porque haya alumnos que no quieran estudiar. Desentiéndase de ellos, y dedíquese a los que sí quieran hacerlo”. Acto seguido, nos levantamos, me acompañó hasta la puerta, la abrió, me dio la mano y me dijo: “Alles Gute”, o sea, “Que todo le vaya bien”.

He recordado sus palabras toda la vida, y no sólo estas, sino sobre todo unas que nos dijo en el aula magna de la Universidad de Colonia, que era inmensa, escalonada, donde cabían cerca de ochocientos o mil estudiantes, en la que él daba sus clases magistrales, y que estaba siempre llena a rebosar, con gente sentada en los pasillos. En esta ocasión yo me había podido sentar en primera fila. Ese día el profesor Schlieper venía un poco tenso porque había tenido una pequeña discusión con su esposa, debido a que la sirvienta había tropezado, tirado al suelo y roto un precioso jarrón de Sèvres, y su mujer se había disgustado muchísimo. Él nos lo comentó y nos explicó que estos objetos materiales no tienen ninguna importancia por mucho dinero que puedan costar, pues son adornos superfluos y no hay que darles valor, que lo que importa son las personas.

### KÖLN TURM



A continuación nos dijo: “Ya que estoy en este plan voy a decirles cuáles son mis premisas. Nadie las dice, todo el mundo se las guarda para sí, pero yo se las voy a decir: Primera premisa: La vida tiene sentido. Segunda premisa: Este sentido no es no tener sentido. Y la tercera: Todo lo que pensamos, hacemos y nos pasa en esta vida tiene lugar en función de las dos primeras premisas”.

Schlieper fue el fundador de la *Wirtschaftspädagogik*, es decir, Pedagogía aplicada a la enseñanza de la economía, una disciplina que está todavía en los comienzos de su pleno desarrollo, pero que ya se enseña en varias universidades alemanas.

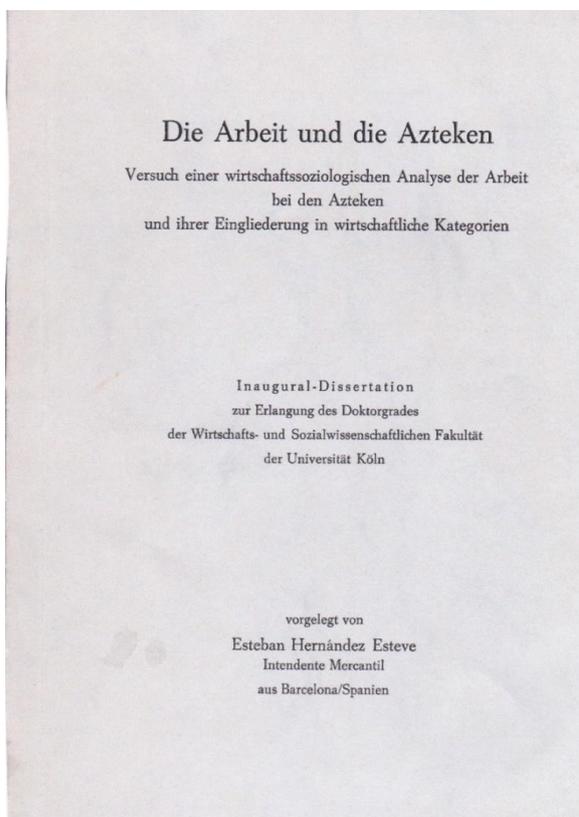
A mediados de 1960, dejando mi empleo en el Dresdner Bank, ingresé como profesor de

español en la Höhere Fachschule für Dolmetscher und Übersetzer der Stadt Köln, o sea, Escuela Superior de Intérpretes y Traductores de la Ciudad de Colonia, que dependía en cierta medida de la Universidad, y que hoy se ha convertido en una Facultad de la llamada Fachhochschule Köln o, en inglés, Cologne Institute of Applied Sciences, creada el 1 de agosto de 1971 al objeto de ordenar y agrupar como escuelas universitarias del primer ciclo a todas las escuelas técnicas independientes existentes hasta esa fecha en Colonia.

Permanecí en este empleo hasta el final de mi estancia en Alemania y tal circunstancia me permitió disponer de mucho más tiempo para mis estudios y la preparación de mi tesis.

De cualquier modo, como ya se ha comentado, los dos primeros años de mi asistencia a la Universidad coloniense los dediqué preferentemente a perfeccionar mi conocimiento del idioma, aunque sobre todo a través de la asistencia a las clases que me parecían más apropiadas para enriquecer mi cultura en materia económica. A comienzos del tercer año ya me sentí con fuerzas para decidir sobre el tema a elegir para mi tesis doctoral o *Dissertation*, como la llaman en alemán.

En la Universidad de Colonia me había encontrado desde que llegué con la misma cuestión que me había inquietado en Perugia: la casi total aceptación por parte de alumnos y profesores, con algunas notables excepciones, de los principios relativistas. Con razón o no, lo cierto es que esta cuestión me preocupaba realmente en aquellos momentos de mi vida. Y se me ocurrió entonces que podía dedicar mi tesis a este tema, es decir, a investigar si los conceptos importantes en la vida podrían haber surgido en su mayoría, o al menos en ciertos casos, de forma espontánea en alguna parte del mundo, y en tal proceso de la influencia ejercida en su entorno, así como de sus modalidades y su evolución. Por su parte, estos



procesos deberían haber tenido lugar en una sociedad lo suficientemente desarrollada para que su pensamiento hubiera alcanzado el necesario nivel para llegar a plantearse tal clase de cuestiones. Pero, para que ello tuviera alguna significación digna de estudio, la investigación debería desarrollarse en relación con una sociedad que no hubiera tenido ningún contacto con nuestra cultura asiático-europea, pues sólo ello podía asegurar que su pensamiento y planteamientos era propios y genuinos, y no habían sido contaminados debido a este contacto. Tal circunstancia limitaba grandemente las posibilidades de la investigación, o así lo creí yo, dejándolas reducidas a dos unidades culturales: la azteca y la inca.

Entre la dos me decidí por la azteca, eligiendo como tema de investigación el del concepto y mundo del trabajo. Así, mi tesis doctoral recibió el título: *Die Arbeit und die Azteken. Versuch einer wirtschafts-soziologischen Analyse der Arbeit bei den Azteken und ihrer Eingliederung in wirtschaftlich Kategorien* siendo aprobada y publicada el año 1964 en la Universidad de Colonia. Debido al tema, tuvo alguna repercusión y por ello, junto con otros libros míos, hay ejemplares de la misma en la biblioteca del Congreso de los Estados Unidos, así como en las bibliotecas de las principales universidades estadounidenses, que los pidieron directamente a la Universidad de Colonia.



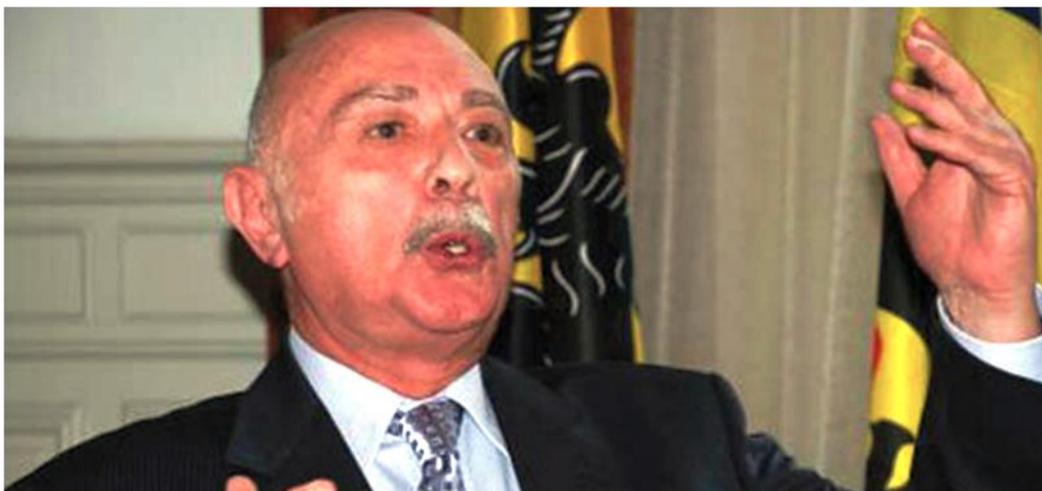
Banco de España, Madrid

Al recibir mi título de doctor y acabar así mi estancia en Alemania, regresé a mi país y me reincorporé al Banco de España que, en vista de mis estudios en Colonia, me destinó directamente a su Servicio de Estudios de Madrid, en las Oficinas Centrales del Banco, donde fui objeto en pocos años de repetidos ascensos, con cambios de destino. Así, fui nombrado jefe del Departamento de Administración y Obras, jefe del Servicio de Formación y Reclutamiento del Banco, jefe del Departamento de Personal con la categoría de Subdirector general y, finalmente, jefe de la Inspección General de los Servicios del Banco, puesto en el que me jubilé al cumplir la edad reglamentaria de 70 años.

Al principio, compaginé mi trabajo en el Banco con la enseñanza de la economía en el Centro de Estudios Universitarios CEU, hoy día convertido en universidad privada, así como en la Universidad de Madrid. Durante esta época publiqué un par de libros, el último de ellos en colaboración, pero cuando el Banco me concedió la categoría de jefe superior, dejé mis ocupaciones en la Universidad y me dediqué exclusivamente a mi trabajo en el Banco.

Sin embargo, hacia 1979, me entró la nostalgia del estudio y la investigación, y comencé a releer los libros que había estudiado en Alemania. Entre estos se encontraban los de un autor que siempre me había impresionado por la precisión, claridad y agudeza de sus juicios, el belga Raymond de Roover, uno de los mejores historiadores económicos del siglo XX. No conocía, empero, sus primeros estudios, de cuando era todavía estudiante: “Jan Ympin. Contribution à l’histoire de la comptabilité“, publicado en el *Bulletin d’études et d’informations de l’École Supérieure de Commerce Saint-Ignace*, Amberes, 1928, o *Jan Ympin; essai historique et technique sur le premier traité flamand de comptabilité, 1543*, Amberes: Veritas, 1928. Este último trabajo debió de ser su tesis de fin de la carrera de comercio. Como estos dos estudios no estaban en circulación, tuve que pedirlos a la Escuela de Comercio belga. Tampoco fue fácil encontrar su comentario “The Commercial Revolution of the Thirteenth Century”, inserto al final del artículo de N. S. Gras, titulado “Capitalism – Concepts and History“, que fue publicado en el número 2 del volumen XVI, año 1942, del *Bulletin of the Business Historical Society*.

Dichos trabajos de Raymond de Roover, que no había leído anteriormente, me parecieron importantes y aunque él no se detuviera en ello, a mí me hicieron intuir de repente, sin más ni más, la gran importancia de la historia



Raymond de Roover

de la contabilidad como privilegiada forma de abordar la investigación sobre cualquier tipo de materia en la que hubiera sido necesario llevar libros de cuentas, porque en ellos estaban contenidas no sólo las operaciones, con sus importes, realizadas en el curso de los negocios llevados a cabo por los propietarios de los libros, sino mucho más allá de todo ello, los planteamientos comerciales de sus dueños, sus relaciones con el mundo comercial de su entorno y de su época, las costumbres vigentes en la misma, los comerciantes, demás personas e instituciones con las que tenían contacto y constituían su mundo comercial, las mercancías tratadas y los precios de las mismas, así como, en fin, un cúmulo de información sobre temas mercantiles y más allá de los mismos que superaban con mucho el enfoque y las prácticas con las que habitualmente se habían concebido y llevado a cabo las investigaciones en historia de la contabilidad.

Esta intuición fue la que me llevó a entregarme decididamente al estudio de la historia de la contabilidad que, a mi juicio, no había recibido todavía la atención que merecía como vía introductoria a la investigación de hechos comerciales y económicos que podían arrojar una luz desconocida para la comprensión de fenómenos de índole mucho más amplia y trascendente. Completé de esta forma la aceptación integral de la vocación historiadora que, de alguna manera, las lecciones del profesor Greco habían despertado años antes en Perugia.

Al indagar, como consecuencia de ello, si en España había habido algún trabajo reciente sobre la materia, tropecé con dos artículos y la traducción de un libro por parte de un autor español, José María González Ferrando, que metafóricamente hablando fue el decano en los tiempos actuales del

estudio de la historia de la contabilidad en España. Los artículos eran: “Gaspar de Texeda, precursor de la teneduría de en España”, publicado en *Técnica Económica*, mayo de 1956, núm. 2, págs. 36-43, y “Antich Rocha y la primera obra impresa en España sobre la contabilidad por partida doble” en *Técnica Económica*, mayo de 1958, núm. 5, págs. 149-154 y marzo de 1960, núm. 3, págs. 73-82. El libro traducido por él al español fue el de Joseph Vlaeminck: *Historia y doctrinas de la contabilidad*, publicado en 1960; la traducción supuso, realmente, una ampliación del



Homenaje a José María González Ferrando

original francés, debido a la inclusión por parte de González Ferrando de las noticias sobre la historia de la contabilidad en España que había conocido al redactar sus trabajos anteriores.

Al conocer sus trabajos, quise entrar en contacto con José María González Ferrando y me enteré de que era Subdirector Financiero del Instituto Nacional de Industria. Me puse en contacto con él y le visité en el Instituto. Me acogió amablemente y cambiamos impresiones sobre sus trabajos en historia de la contabilidad, iniciándose de esta manera una buena relación y amistad, que se mantuvo hasta su fallecimiento. En nuestra entrevista me dio a conocer la existencia de una asociación estadounidense sobre la materia de nuestro interés, la Academy of Accounting Historians, y se brindó a presentar mi solicitud de inscripción en la misma. Así lo hizo en su momento, en efecto, por lo que me convertí en miembro de esa Asociación, de la que posteriormente pertencí a su Junta Directiva y, más tarde, por elección, fui nombrado Chairman de la misma durante dos periodos consecutivos de tres años -desde 2005 hasta 2010, ambos

inclusive- al cabo de los cuales presenté mi renuncia a la reelección por motivos familiares.

-Me informó además de que durante los días 16 al 18 de agosto de ese año de 1980 se celebraría el Third International Congress of Accounting Historians, convocado por la citada asociación, que tendría lugar en los locales de la London Graduate School of Business Studies. Londres parecía ser una ciudad especialmente apropiada para esta celebración, porque ese año se cumplía precisamente el centenario de la fundación del Institute of Chartered Accountants in England and Wales. De este modo, la Accounting History Society de Inglaterra fue la encargada de organizar el



Third Congress, siendo Robert H. Parker, de la Universidad de Exeter, y Geoffrey A. Lee los principales coordinadores del encuentro, al que asistimos tanto José María como yo. Con ello se formalizó mi dedicación a la investigación histórico-contable, hecho en el que José María González Ferrando jugó un papel principal como se ha visto, iniciándose con ello una amistad que permanecería a lo largo de nuestras vidas, como se ha comentado anteriormente.

London Graduate Business School

Conservo de él una preciosa escultura en bronce de un caballo, que me fue regalado por su esposa y su hija, y la cual él tenía siempre en su mesa de trabajo; yo sigo su costumbre.

Uno de mis primeros trabajos sobre la materia que nos ocupa fue un escrito titulado "Contribución al estudio de la historiografía contable en España", resumen de la ponencia presentada en el Annual Congress of the European Accounting Association, publicado en la *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, vol. X, núm. 34, enero-abril de 1981, y en *Técnica Contable*, año XXXIII, 1981, núm. 390.

A comienzos de 1982 di una conferencia sobre historia de la contabilidad en Madrid en un ciclo organizado por el Colegio Central de Titulares

Mercantiles y Empresariales de Madrid dentro del marco de los actos conmemorativos del Centenario de su fundación.

En esta charla fue precisamente donde conocí a Enrique Fernández Peña, que se convirtió en uno de los mejores amigos que he tenido jamás. Sin embargo, cosas de la vida, el comienzo de nuestra relación no pareció presagiarlo. En mi conferencia había ponderado la figura del historiador belga Raymond de



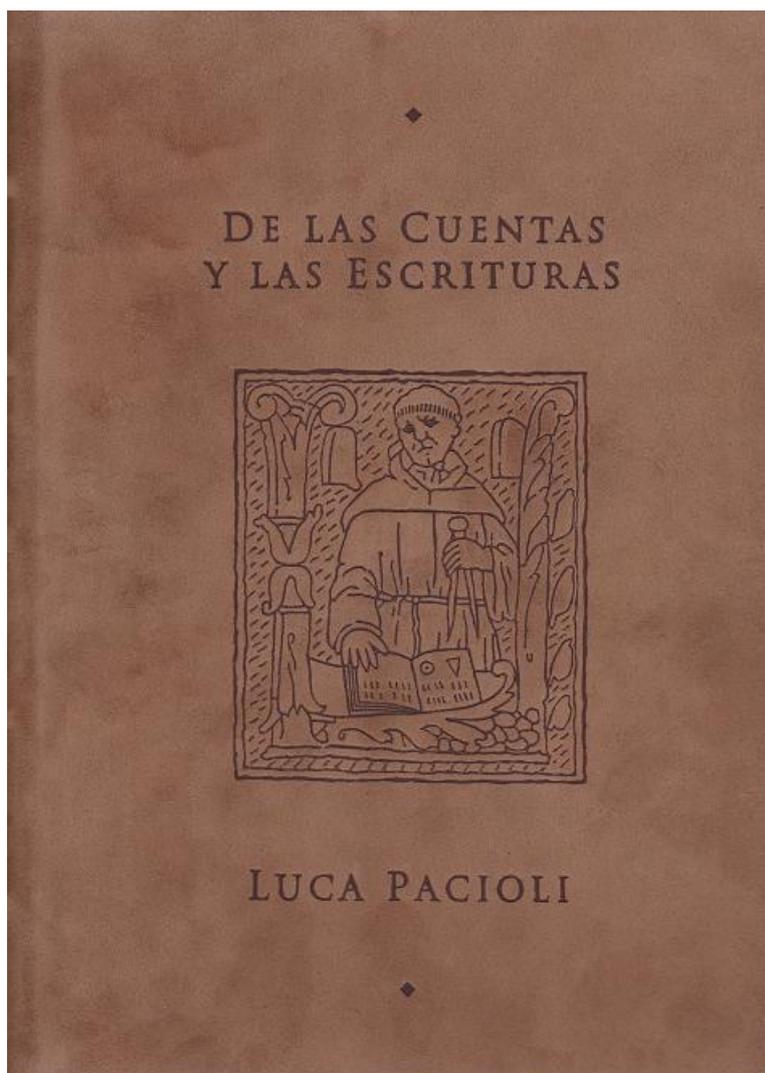
mercantiles y empresariales, pues en su juventud había trabajado de contable en un banco y una empresa naviera de su país. Gracias a este perfecto conocimiento, De Rover había pasado de simple contable a ser

Enrique Fernández Peña

uno de los historiadores económicos de mayor relieve de nuestro tiempo. A los escarmentados oídos de Enrique el apelativo de “simple contable” le sonó despectivo y un tanto vejatorio, y así lo hizo constar en el turno de preguntas y comentarios, habiéndomelo advertido de antemano en el descanso después de mi charla. Tuve que disculparme y precisar que en mi ánimo no había habido ninguna intención peyorativa. Todo lo contrario, pues yo me había sentido siempre muy orgulloso de mi título de Intendente Mercantil obtenido en la Escuela de Altos Estudios Mercantiles de Barcelona. Por el contrario, lo que yo había querido poner de relieve era el hecho de que, precisamente gracias a los conocimientos prácticos adquiridos en su trabajo de contable, Raymond de Rover había sido capaz de hacer aportaciones extraordinariamente relevantes en el campo de la historia de la contabilidad, de la banca y de los instrumentos de crédito, desentrañando cuestiones que nadie antes que él había estado en condiciones de tratar con precisión. Enrique aceptó complacido mis explicaciones y nuestra amistad quedó refrendada y consolidada para siempre.

Enrique Fernández Peña fue quien posteriormente me introdujo en AECA, al presentar la iniciativa de proponer la creación de la Comisión de Historia de la Contabilidad, y, sin hacer caso de mis protestas, acabó cediéndome al final su puesto en la Junta Directiva de la Asociación. Él fue también quien pocos días antes de morir, propuso por su cuenta mi candidatura a la Real Academia de Ciencias Económicas y Financieras. Su prematura muerte el 2 de agosto de 2005 nos llenó a todos de consternación y dejó un vacío que nunca ha podido ser cubierto. Era un buen investigador de la contabilidad y, sobre todo, una persona entrañable, sencilla, modesta y tremendamente cordial y generosa. Fue de los primeros en darse perfecta cuenta del desarrollo e importancia que podría tener en España la historia de la contabilidad.

A partir de esta primera charla de 1982 proseguí investigando ya ininterrumpidamente sobre historia de la contabilidad y, en un principio, sobre los inicios de la contabilidad por partida doble en España, tema del máximo interés en el que pude averiguar en seguida un hecho hasta entonces totalmente desconocido: el de que nuestro país había sido el primero en el mundo en decretar a nivel nacional la obligatoriedad impuesta a todos los mercaderes y banqueros, nacionales y extranjeros, residentes en los reinos de España de llevar libros de cuentas y de hacerlo precisamente por el método contable de la partida doble, o sea del libro de caja con su manual, como se denominaba en esos momentos en España la contabilidad por este

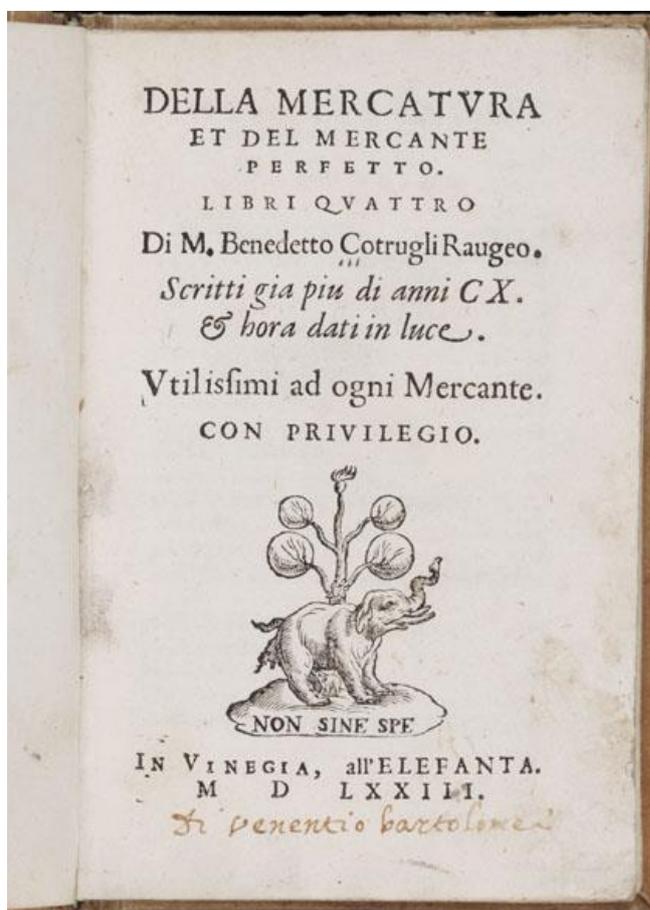


### Mi traducción de *De Computis et Scripturis*

do en decretar a nivel nacional la obligatoriedad impuesta a todos los mercaderes y banqueros, nacionales y extranjeros, residentes en los reinos de España de llevar libros de cuentas y de hacerlo precisamente por el método contable de la partida doble, o sea del libro de caja con su manual, como se denominaba en esos momentos en España la contabilidad por este

método. Dicha obligatoriedad fue dispuesta por la pragmática de Cigales, llamada así por la población de la provincia de Valladolid en que fue promulgada el 4 de diciembre de 1549.<sup>5</sup>

Esta pragmática fue firmada por Maximiliano, sobrino y yerno del emperador Carlos V, que era rey de Bohemia, casado con la infanta María, a cuyo cargo se habían dejado los reinos de España en ausencia del príncipe Felipe, que había sido llamado por su padre, ocupado en Europa con sus guerras de religión.



La pragmática fue promulgada a petición de las Cortes de Valladolid que instaron a ello diciendo que era para que “los cambios al extranjero que hubiesen de pagar algún dinero en contado, tengan cuenta y memoria de las que han hecho con ello”. Es decir, el problema que se trataba de evitar con esta medida contable era la extracción de oro y plata al extranjero.

En aquellos momentos se pensaba que, dejando aparte el libro de Benedetto Cotrugli que dedica una parte de su obra a comentar la contabilidad por partida doble, pero sin ejemplos prácticos, no se había tratado el tema en ninguna obra anterior al capítulo “De Computis et Scripturis” de la *Summa* de Luca Pacioli. Pero ahora conocemos ya desde hace pocos años una obra escrita en 1475 por De Raphaeli, natural de Ragusa, llamada *La Riegola del Libro*, que ofrece un caso completo de asientos anterior a la *Summa* pacioliiana.

<sup>5</sup> He estudiado con algún detalle las pragmáticas relativas a esta cuestión en mi trabajo “Legislación castellana de la Baja Edad Media y comienzos del Renacimiento sobre contabilidad y libros de cuentas de mercaderes”, publicado en el número 95 de la revista *Hacienda Pública Española*, año 1985.

Yo fui precisamente uno de los primeros en conocer la existencia de la obra de De Raphaeli. Sucedió así: unos historiadores holandeses, Johanna Postma y Anne J. van der Helm, que no estaban inscritos en la I Jornada de História da Contabilidade celebrada en Coimbra el 4 de abril de 1998, se presentaron a última hora, sin previo aviso, en la última sesión de la Jornada y leyeron una comunicación dando la noticia, absolutamente novedosa, de la existencia de un manuscrito, contenido como apéndice del ejemplar más antiguo conocido, también manuscrito y desconocido hasta ese momento, del libro *De l'Arte della Mercatura*, del que fue autor Benedetto Cotrugli. El manuscrito *La Riegola del Libro*, cuyo autor se pensó en esos momentos que podría ser el propio Cotrugli, había sido escrito en realidad por un tal De Raphaeli, como se ha averiguado después. El volumen conteniendo ambos manuscritos se encuentra custodiado bajo el título común de *Libr. XV* y la signatura 15802 en la Biblioteca Nacional de Malta. Los dos manuscritos fueron compuestos antes que la *Summa* de Pacioli: el de Cotrugli fue terminado, de acuerdo con lo que se consigna al final de la copia manuscrita, el 25 de agosto de 1458, mientras que el documento escrito por Marino de Raphaeli, también oriundo de Ragusa, al igual que Cotrugli, fue confeccionado en 1475.

En este mismo Congreso tenemos la fortuna de que Alan Sangster, que ha publicado varios trabajos y últimamente un excelente libro sobre el tema, nos va a hablar de esta obra de De Raphaeli.

Retornando a mis recuerdos, la traducción y el estudio de la parte contable de la obra de Pacioli que me encargó AECA para celebrar el Quinto Centenario de la publicación de la *Summa*, amplió mis horizontes, de modo que posteriormente dediqué más de un trabajo al estudio y comentario de algunas particularidades interesantes del capítulo XI, titulado *De Computis et Scripturis* de la magna *Summa* compuesta por el buen fraile de Sansepolcro.

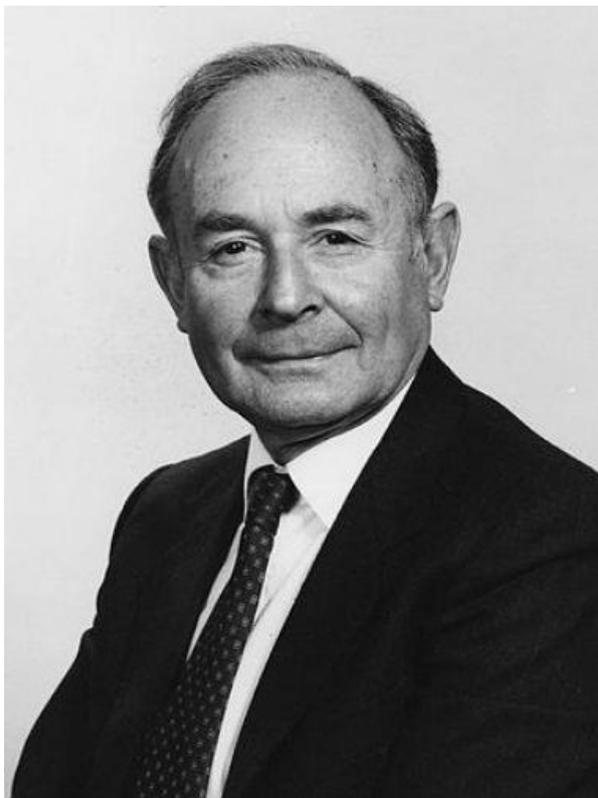
Los trabajos de traducción al español fueron ciertamente laboriosos, teniendo en cuenta que se trataba de un italiano del siglo XV, pero muy



Busto en bronce de Luca Pacioli

interesantes y compensadores desde el punto de vista intelectual, permitiéndome identificar algunas particularidades que no habían sido percibidas por los anteriores traductores de la obra a otros idiomas. Así, reparé por ejemplo en que el capítulo XXXVI y las dos partes que lo siguen, que acostumbran a ser consideradas como continuación del mismo, parecían corresponder, debido a varias consideraciones que no vienen aquí a cuento, a dos textos distintos, que en cualquier caso no tenían por qué ser conceptuados de diferente autor. Así lo expuse en el estudio preliminar de mi libro *Luca Pacioli: De las Cuentas y las Escrituras*, página 93, diciendo:

“Son de notar diversos indicios que podrían interpretarse en el sentido de que, tanto el resumen o sumario que se consigna como capítulo 36º, como los dos apartados que se insertan a continuación, incluidos los ejemplos finales, constituyen partes independientes del cuerpo de la exposición de *De Computis et Scripturis*, como si compusieran unos textos aparte, pues



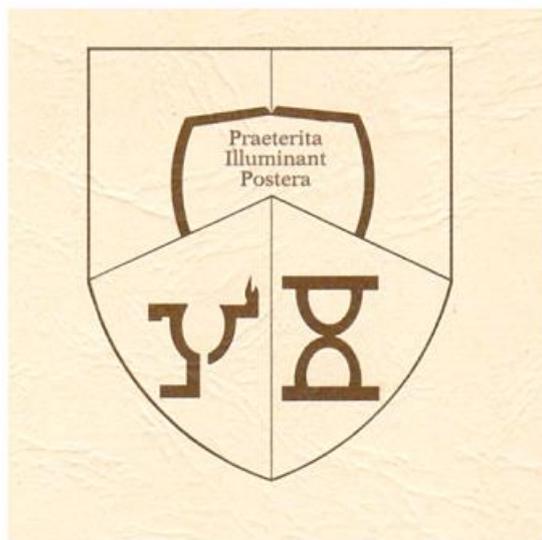
no llevan ninguna referencia expresa a los primeros treinta y cinco capítulos. En efecto, esta parte final del Tratado, que por algunos autores ha sido considerada toda ella como constitutiva del capítulo 36º, presenta algunas diferencias de concepción contable, ... e introduce algunas novedades en relación con el texto que presuntamente debe resumir. Por ello, dicho capítulo podría tener distinto origen que el cuerpo de la exposición y haber sido escrito en diferente momento y oportunidad, sin que ello quiera decir que el autor tuviera que ser distinto”.

Basil Yamey, profesor emerito de la London School of Economics

Este planteamiento, que fue expuesto en distintas versiones en un par de artículos míos publicados en revistas de habla inglesa, fue aceptado de forma expresa por Basil Yamey, y, en general, no ha recibido ninguna refutación.

Por iniciativa del Director Gerente de AECA, José Luis Lizcano, que siempre ha sentido especial devoción por la historia de la contabilidad y por Luca Pacioli en particular, fueron creados, aparte de los Congresos y Encuentros que la Comisión venía ya celebrando regularmente, estos Encuentros Internacionales Luca Pacioli de Historia de la Contabilidad, de los que precisamente ahora estamos celebrando la sexta edición.

Aparte de las satisfacciones que la investigación en historia de la contabilidad me ha proporcionado siempre por sí misma, he de agradecerle también, y muy especialmente, la oportunidad que me ha deparado de conocer y tratar a personas muy cultas y gratas, de diversas nacionalidades y condiciones, cuya compañía y amistad me han acompañado en todo momento y me han hecho la vida más agradable y llevadera.



Logo de la añorada  
Academy of Accounting Historians

Así ha sucedido con mis amigos y compañeros de investigación y trabajo italianos, a los que, por supuesto, no puedo mencionar a todos, aunque pido que se incluyan por sí mismos todos los presentes y los ausentes que me conocen y recuerdan. Pero, sí puedo nombrar a los que siento más próximos en este momento, empezando por Giuseppe Catturi, Giuseppe Galassi, Amedeo Lepore, Matteo Martelli, Giovanna

Nobile, etc., etc. Y también quiero recordar a un querido y entrañable amigo, ya fallecido, Carlo Antinori, a quien mis hijos llamaban “il nonno Carlo”; lo mismo que no puedo dejar tampoco de recordar en este momento a otro entrañable y longevo amigo y compañero de investigación, Basil Yamey, que como yo era *Lifemember* de la extinguida Academy of Accounting Historians estadounidense y que, como yo y sólo otro compañero más, Stephen Zeff -socio de honor de AECA, lo mismo que yo también-, recibieron de la Academy por dos veces, al igual que yo, el máximo y preciado galardón anual que otorgaba la Academy: el Hourglass Award de tan grata memoria y añorado recuerdo.

Y ya que hablamos de la Academy no podemos olvidar, claro está, a su fundador y sempiterno leader: Gary John Previts.

Extiendo asimismo mi saludo y agradecimiento a todos los pre-sentes,



Gary John Previts

españoles y de cualquier otra nacionalidad, pues nunca he hecho distinción alguna por sexo, raza o nacionalidad. Lo que importa es la persona en sí y su forma de ser y de comportarse, y yo he tenido, sin duda, mucha suerte en la vida, en todos los sentidos y específicamente en este, por lo que cada día doy gracias a Dios, pues he encontrado poquísimas personas, si alguna he encontrado, a las que hubiera deseado no conocer.

Con esto, creo que ya es momento de que termine mi intervención, llena para mí de tan gratos recuerdos y añoranzas, agradeciéndoles la atención que inmerecidamente me han prestado. Muchas gracias a todos.