
La historia de la contabilidad

Esteban Hernández Esteve

1 julio, 2002

Hace algún tiempo se celebró en Madrid el *8th World Congress of Accounting Historians*, al que asistieron unos doscientos especialistas de historia de la contabilidad pertenecientes a países de los cinco continentes. En ese congreso se batió el récord de comunicaciones presentadas, cuyo número casi duplicó el de las leídas en el congreso anterior, celebrado en Kingston, Canadá, el año 1996. El éxito del congreso de Madrid se enmarca dentro del extraordinario auge que durante los últimos quince o veinte años está experimentando el interés por la historia de la contabilidad en todo el mundo. Ante este hecho, cabe preguntarse: ¿a qué obedece este repentino interés por una disciplina aparentemente tan concreta, tan específica y tan limitada como es la historia de la contabilidad? ¿Cómo se explica? ¿A quién puede interesar la historia de la contabilidad? ¿En qué consiste? ¿Cuál es su campo de investigación? ¿Ha experimentado alguna evolución? ¿Cuáles son sus perspectivas?... Dedicaremos las siguientes páginas a contestar estas y otras preguntas que surjan por el camino.

OBJETO Y ALCANCE DE LA CONTABILIDAD Y DE SU HISTORIA

La contabilidad es una actividad tan antigua como la propia humanidad. En efecto, desde que el hombre es hombre, y aun mucho antes de conocer la escritura, ha necesitado llevar cuentas, guardar memoria y dejar constancia de datos relativos a su vida económica y a su patrimonio: bienes que recolectaba, cazaba, elaboraba, consumía y poseía; bienes que almacenaba; bienes que prestaba o enajenaba; bienes que daba en administración, etc.

En este sentido, recientes investigaciones como las de Denise Schmandt-Besserat y, sobre todo, las de Hans Nissen, Peter Damerow y Robert Englund (1990), arqueólogos e historiadores de la antigua Mesopotamia, permiten afirmar que los primeros documentos escritos que se conocen, constituidos por millares de tablillas de arcilla con inscripciones en caracteres protocuneiformes, elaboradas hace más de cinco mil años, contienen tan solo números y cuentas, sin textos ni palabras. Este hecho hace concluir a los citados investigadores que la escritura debió de surgir, hacia el año 3300 a.C., para satisfacer la necesidad que sentían los antiguos habitantes de Mesopotamia de registrar y dejar constancia de sus cuentas. No fue, pues, el deseo de legar a la posteridad el recuerdo de hazañas guerreras, relatos de héroes o dioses, o de plasmar normas jurídicas para su permanente constancia y cumplimiento, lo que motivó el nacimiento de la escritura, como se creía hasta ahora, sino simple y llanamente la necesidad de recoger y conservar las cuentas originadas como consecuencia de procesos productivos y administrativos.

Desde esos primeros tiempos, las actividades de registro contable se han venido sucediendo ininterrumpidamente, aunque sólo a partir de los siglos XIV y XV se conservan testimonios escritos con un carácter regular y relativamente abundante. Los datos contenidos en la documentación contable, aun la más antigua y fragmentaria, son cuantitativos y exactos, y no digamos ya en el caso de las contabilidades modernas llevadas por partida doble, en las que los datos se presentan formando un todo coherente, completo e íntimamente interrelacionado. Por ello, su estudio e interpretación permiten arrojar una luz muchas veces enteramente nueva e insospechada sobre hechos históricos que, a falta de aquéllos, habían sido explicados de manera errónea o insuficiente.

No hace falta ir muy lejos para encontrar ejemplos de esta nueva luz proporcionada por el análisis histórico-contable. Al afrontar el estudio del Imperio español de los siglos XVI y XVII, la historiografía mundial ha tendido a centrarse en aspectos relacionados con el poderío militar y político que a España le proporcionó la inmensa riqueza en metales preciosos procedentes de las Indias. Pero la moderna investigación del aparato contable y organizativo de la Real Hacienda castellana ha descubierto y llamado la atención sobre el relevante papel desempeñado en todo este contexto por la formidable organización administrativa del Imperio, creada totalmente *ex novo*, sin precedentes de ninguna clase, y que luego sirvió de modelo a todos los sistemas de dominio colonial que siguieron al español. De este modo, la investigación histórico-contable ha colocado en el primer plano de la investigación histórica a la organización de la Administración castellana de esa época, revelándola como uno de los factores más significativos para conocer en profundidad y explicar la evolución y vicisitudes del Imperio.

De igual modo, la investigación histórico-contable ha mostrado el conocimiento e interés de los poderes públicos españoles de esa época por las prácticas contables de los mercaderes, hasta el punto de dictar con una antelación de más de doscientos años sobre sus más inmediatos seguidores la primera legislación en el mundo imponiendo a los comerciantes la obligación de llevar libros de

cuentas y de hacerlo precisamente por el método de partida doble (Pragmáticas de Cigales de 1549 y de Madrid de 1552). Con esta legislación, que fija un hito y supone uno de los grandes momentos estelares de la historia de la contabilidad española en el contexto mundial, se pretendía impedir o, al menos, aminorar la salida fraudulenta de metales preciosos más allá de nuestras fronteras, habida cuenta del rastro indeleble que la contabilidad por partida doble dejaba de todas las operaciones.

El estudio de la historia de la contabilidad proporciona, asimismo, una visión desconocida e inesperada del rey Felipe II, que, con la imagen hierática y distante que tradicionalmente la historia le ha asignado, era capaz, sin embargo, de estar perfectamente al corriente de las prácticas mercantiles de su tiempo y de interesarse profundamente por ellas. A él se debe la incorporación a la Administración pública de relevantes hombres de negocios para aprovechar sus conocimientos, así como la introducción en 1592, tras un intento fallido en 1580, de la contabilidad por partida doble para llevar las cuentas centrales de su Real Hacienda, como primer gran país en el mundo, lo que constituye otro de los momentos estelares de la historia de la contabilidad en España. Estos hechos dan idea del grado de interés y atención con que en la corte española se seguían las novedades en el mundo mercantil y financiero.

La decadencia generalizada del comercio ultramarino de Cádiz en las primeras décadas del siglo XIX tras la pérdida de las colonias americanas, ocasionando el rápido declive de la ciudad que perdió su *status* de gran metrópoli próspera y opulenta, ha constituido desde siempre uno de los tópicos de nuestra historia económica contemporánea. Sin embargo, el reciente estudio de la documentación contable de una empresa comercial gaditana establecida en el año 1730 –que se ha mantenido viva hasta nuestros días– ha puesto de manifiesto que sus años de mayor prosperidad y actividad con Hispanoamérica fueron precisamente los de la segunda mitad del siglo XIX. No debió de ser, pues, tan fatal y absoluta la decadencia mercantil de Cádiz como consecuencia de la emancipación colonial americana. Este es otro ejemplo de cómo la investigación de las fuentes contables ha venido a corregir y arrojar sombras sobre percepciones históricas establecidas que habrá que revisar.

Citemos, para finalizar este breve repaso de ejemplos en los que la investigación histórico-contable ha venido a completar o, incluso, a cambiar el signo de las interpretaciones históricas recibidas, un caso en el que los estudios de historiadores españoles de la contabilidad han contribuido a desacreditar una teoría ampliamente extendida entre los historiadores de la empresa norteamericanos: la de que las técnicas avanzadas de gestión empresarial, y entre ellas la contabilidad de costes, habían surgido en el siglo XIX como consecuencia de la presión ejercida por la libre competencia entre las grandes empresas. Los archivos contables de la Real Fábrica de Tabacos de Sevilla han venido a demostrar cómo, en los siglos XVII y XVIII, una gran empresa en régimen de monopolio estatal practicaba ya un riguroso control de costes y unas desarrolladas técnicas de gestión.

Si las ventajas de incorporar al análisis histórico-económico el estudio e interpretación de la documentación contable parecen tan evidentes y proporcionan resultados tan gratificantes, ¿por qué es entonces relativamente tan poco conocida y practicada todavía la historia de la contabilidad, pese al auge experimentado en los últimos años? La respuesta debe buscarse, tal vez, en las dificultades técnicas que la contabilidad ofrece al no iniciado, dificultades que se multiplican cuando lo que hay que interpretar requiere el conocimiento de las técnicas vigentes en determinados períodos del

pasado. Esta dificultad ha dado lugar, precisamente, a que algunos hayan bautizado a la historia de la contabilidad con el apelativo de ingeniería de la historia económica, por considerarla su parte más difícil, intrincada y recóndita, como efectivamente así es. Tales dificultades técnicas son las que han motivado que muchos historiadores económicos hayan soslayado y sigan soslayando en sus investigaciones los aspectos histórico-contables para no introducirse en un terreno resbaladizo que no conocen bien.

EVOLUCIÓN DE LA CONTABILIDAD HASTA LA APARICIÓN DE LA PARTIDA DOBLE

Las anotaciones contables se diferenciaron desde el principio al objeto de adaptarse a dos finalidades fundamentales: primera, la de satisfacer la obligación de agentes y factores de rendir cuentas a sus principales acerca de la gestión de los bienes y haciendas confiados a su cuidado; y, segunda, la de seguir de cerca la marcha global de los propios negocios o actividades. Aunque con numerosos puntos de contacto y solapamiento, ambas finalidades dieron lugar a dos sistemas distintos de registro contable, con características propias y específicas.

Común a las dos clases de registros fue, en un principio, el carácter bilateral de las anotaciones, que consideraban simplemente la relación entre dos personas, el dueño de los libros y un tercero. Pero mientras el primer sistema se mantuvo en este planteamiento bilateral, el segundo fue evolucionando en busca de un grado cada vez mayor de integración, de multilateralidad, hasta que las anotaciones abarcaron todas las operaciones del dueño de los libros, ofreciendo una visión completa e interrelacionada de sus negocios.

No se crea por ello, sin embargo, que el primer sistema no evolucionó. Lo hizo y se fue perfeccionando, pero conservando siempre su carácter bilateral, que le restaba utilidad para su empleo como método de registro, memoria y gestión empresariales. Por ello, su utilización se desarrolló sobre todo al servicio de las Administraciones públicas. En efecto, su planteamiento se ajustaba perfectamente a la necesidad de controlar la actuación de los funcionarios y de las personas a las que se encomendaba una misión que involucrase la recepción, entrega y manejo de los dineros o bienes públicos. En los reinos de Castilla, estas prácticas contables originaron, ya avanzada la Edad Media, el llamado sistema de *Cargo y Data*, que se ha mantenido en la Administración de una forma u otra hasta bien entrado el siglo XX.

Por lo que respecta a la segunda modalidad de registros contables, es decir, los destinados a facilitar una visión de la marcha de los negocios y actividades, mantuvieron en lo esencial un carácter bilateral posiblemente hasta los siglos XI o XII . A partir de estas fechas fueron introduciéndose, poco a poco, elementos integradores. La integración completa no se consigue, sin embargo, hasta finales del siglo XIII o comienzos del XIV , con el descubrimiento de la contabilidad por partida doble. Este sistema contable –que es el que todavía hoy, en los tiempos de la tecnología informática, se utiliza como método insustituible, gozando de la misma lozanía que en sus mejores tiempos–, integra e interrelaciona todos los elementos que constituyen el acervo patrimonial, Caja, Mercaderías, Deudores, Acreedores, etc., registrando tanto los cambios de estructura del patrimonio (es decir, aumentos, por ejemplo, de Mercaderías con una correlativa disminución de la Caja debido a una compra en efectivo de aquéllas), como las variaciones en el volumen total del patrimonio, representado por la cuenta de Capital. Esta fue, precisamente, la gran innovación aportada por la

partida doble, pues las anteriores modalidades solamente registraban los cambios de estructura del patrimonio. Desde nuestra óptica, la cuestión puede parecer obvia y elemental, y tal vez lo sea, pero lo cierto es que la ultimación del nuevo planteamiento requirió siglos de esfuerzos y tanteos, constituyendo una auténtica revolución conceptual, un cambio de filosofía contable.

El carácter completo y omnicomprensivo de la contabilidad por partida doble hizo que cobraran sentido medidas adicionales para garantizar la fiabilidad de los libros. Así, se constituyó en norma consuetudinaria –y aun legal, en algunos casos–, el hecho de que los libros Diario y Mayor, libros típicos y principales de la partida doble, estuvieran encuadernados, no contuvieran tachaduras, no se dejaran hojas ni espacios en blanco, etc., todo ello al objeto de que no pudieran introducirse hojas nuevas ni sustituirse las originales, ni tampoco pudieran anularse partidas anteriores o intercarse asientos nuevos. Asimismo, se generalizó la práctica de autenticar los libros en los consulados u otras organizaciones de mercaderes. De este modo, los libros de cuentas cobraron fuerza probatoria ante los tribunales de justicia.

PRIMEROS TIEMPOS DE LA HISTORIA DE LA CONTABILIDAD

La historia de la contabilidad comprende actualmente no sólo el estudio de la evolución de las técnicas contables, sino también el de la organización y las técnicas de gestión y control empresarial, que forman un todo con la organización contable instrumentada, así como el de las operaciones reflejadas en los registros de cuentas. Dentro de este ámbito, la historia de la contabilidad no descuida, lógicamente, el estudio del pensamiento y la enseñanza contables, ni el de la formación de la profesión contable y el establecimiento de grupos corporativos profesionales, o el análisis de la legislación y disposiciones que regulan la actividad contable. Más allá aún, el estudioso moderno de la historia de la contabilidad se preocupa por identificar e investigar las interacciones producidas entre las estructuras del mundo contable y su entorno cultural, político y socioeconómico. Pero no siempre se ha concebido la historia de la contabilidad con un contenido tan amplio.

Aunque ya en los siglos XVI, XVII y XVIII se encuentran obras que, al tratar de la contabilidad y la teneduría de libros, contienen alguna referencia a aspectos concretos de la historia de las técnicas contables o la mención de algún autor concreto, el estudio sistemático de la historia de la contabilidad, propiamente dicho, comienza más tarde, a mediados del siglo XIX. En sus primeros tiempos, hasta finales del primer tercio del siglo XX, la historia de la contabilidad se concibe fundamentalmente como el estudio de los autores y los tratados contables del pasado, aunque no faltan algunos estudios aislados sobre libros de cuentas. El tema absolutamente prioritario es el de la evolución de las técnicas contables y la identificación y explicación de las novedades que se producen dentro de ellas. Son trabajos claramente realizados por estudiosos de la contabilidad, interesados casi exclusivamente por la evolución y progreso de su disciplina.

Los primeros años del segundo tercio del siglo XX abren una nueva etapa de la investigación históricocontable, en la que se va despertando paulatinamente un interés cada vez más amplio y generalizado por el descubrimiento y estudio de fuentes primarias, es decir, de los libros de cuentas de las respectivas épocas (De Roover, 1937). Tal circunstancia propicia la ampliación del campo de estudio de la historia de la contabilidad que, en contacto directo con los libros de cuentas, no sólo se interesa ya por las prácticas y técnicas contables pretéritas, sino también por su participación en las

técnicas empresariales de dirección, administración y control, de las que se consideran expresión genuina, y finalmente por el estudio de las operaciones registradas en los libros, junto con el del contexto en el cual las mismas tienen lugar. La historia de la contabilidad comienza así a contextualizarse y a interesar a estudiosos ajenos a la profesión contable. Es más, empieza a estudiarse el papel de la contabilidad en la propia configuración del entorno. En especial, se presta atención al papel de la partida doble, junto a otras innovaciones propias de la época renacentista italiana, como factor interactivo en las profundas transformaciones en el ámbito de la organización comercial vividas en la Baja Edad Media. Dichas transformaciones constituyeron, por su importancia, lo que se ha dado en llamar la revolución comercial del siglo XIII, que fue estudiada detalladamente por Raymond de Roover (1942, 1965). Esta revolución supuso una profunda renovación en los modos, usos, técnicas y formas de entender y practicar los negocios, marcando un verdadero hito en la historia económica, no sólo por el extraordinario auge que experimentaron las transacciones mercantiles, sino sustancialmente y, sobre todo, por los profundos y revolucionarios cambios experimentados, que llevaron consigo la transformación del pequeño capitalismo doméstico en el incipiente capitalismo comercial de los grandes hombres de negocios sedentarios, demasiado ocupados, sabios e importantes para viajar de feria en feria ofreciendo sus mercancías.

Este proceso que, en gran parte, fue causa desencadenante de la decadencia de las ferias de la Champaña, auténtico eje de la vida comercial de la época, trastocó el equilibrio de poderes mercantiles en Europa, relegando a un segundo plano a los comerciantes flamencos para colocar en lugar preeminente a los hombres de negocios italianos, verdaderos protagonistas de la revolución comercial. Armados de las nuevas técnicas de organización, gestión y control de los negocios, que desarrollaron y dominaron antes que nadie, e imbuidos de la nueva mentalidad, perfectamente conscientes de las inmensas posibilidades que su capacidad y las nacientes circunstancias les abrían, no dudaron en romper con el antiguo sistema, dejando de acudir a las ferias y estableciendo, en su lugar, filiales permanentes en Flandes, Francia, España, Inglaterra, etc., con lo que se convirtieron en monopolizadores directos del comercio exterior de media Europa. Hasta ese momento, el comercio de la Europa central y meridional con los países orientales había pasado principalmente por las ferias de la Champaña. Allí llevaban a vender los mercaderes italianos los productos adquiridos en Oriente, que eran comprados por los comerciantes flamencos para su distribución en la Europa central y occidental. A su vez, los flamencos vendían allí los productos adquiridos en los países de esa zona, que en gran parte eran comprados por los mercaderes italianos para su reventa en Oriente.

Ahora bien, el establecimiento, por parte de los mercaderes italianos, de filiales en las principales plazas europeas occidentales (Brujas, París, Londres, etc.) para vender directamente sus productos y dejar de acudir a las ferias, fue propiciado, entre otras cosas, por el descubrimiento y utilización de la contabilidad por partida doble, que proporcionó un marco sistemático para sintetizar y adquirir una visión general, completa y rápida de la situación y marcha de los negocios a ellas encomendados. Ello permitió que la apertura y el mantenimiento de sucursales permanentes en territorios alejados de la oficina principal, en una época de comunicaciones muy imperfectas, no supusiera un riesgo excesivo, ya que sus operaciones podían ser controladas a distancia.

CONSOLIDACIÓN, AUGE Y REVOLUCIÓN EPISTEMOLÓGICA Y METODOLÓGICA

Las últimas dos décadas del siglo XX se han visto sacudidas por una conmoción en el seno de la

disciplina que nos ocupa, que ha dividido en dos a los historiadores de la contabilidad y ha tenido efectos estimulantes sobre el interés despertado por el estudio de la disciplina. Me refiero a la aparición de la «nueva historia de la contabilidad», que surge con fuerza y como un movimiento enfrentado a la historia de la contabilidad tradicional, abriendo un agrio debate epistemológico y metodológico sin precedentes.

La «nueva historia de la contabilidad» constituye un fruto más, tardío, de los movimientos posmodernos de relativismo y contestación a los cánones y planteamientos culturales heredados, movimientos que durante las últimas décadas han invadido todos los ámbitos intelectuales y artísticos. Dentro de su medio específico, la «nueva historia de la contabilidad» ha nacido del ayuntamiento y maridaje de las nuevas ideas epistemológicas y metodológicas sobre la historia en general con el nuevo paradigma crítico radical de investigación de la contabilidad, de clara orientación marxista.

Como circunstancia curiosa, debe señalarse que los fundadores de la nueva historia tienen a gala proclamar que su grupo no está integrado por historiadores, sino por sociólogos, politólogos, etnólogos, ideólogos, etc., queriendo hacer hincapié con ello posiblemente en el carácter multidisciplinar de sus investigaciones. 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 había venido entendiéndose y practicándose.

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, al igual 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 otorgan tanta importancia a la adaptación de la contabilidad a los requerimientos del mundo exterior como a la forma en que la contabilidad ha contribuido y sigue contribuyendo a influir en su entorno y, por ende, en la configuración y evolución de la sociedad.

En la adopción de estos planteamientos antievolutivos han tenido especial importancia las ideas de Michel Foucault, que, de una manera u otra, reencontramos en casi todos los adeptos a la «nueva historia de la contabilidad», ejerciendo en algunos de ellos un influjo tan fuerte que los ha configurado como un grupo específico dentro del conjunto. En el contexto que nos ocupa, las ideas de Foucault que más han afectado a los nuevos historiadores de la contabilidad en general han sido las relativas a las relaciones saber-poder y al papel de la disciplina en la sociedad de nuestros días. En efecto, desde que la humanidad hiciera estallar a finales del siglo XVIII el corsé de los gobiernos autoritarios para hacer valer los ideales de libertad, las capas dirigentes de la sociedad han tenido que ir arbitrando

nuevas formas indirectas de disciplinar y gobernar a sus miembros. La contabilidad forma parte de este proceso, que Foucault ilustra a partir del *Panopticon* de Jeremy Bentham, es decir, de esa prisión circular en la que los guardianes pueden ver y vigilar a los presos sin ser vistos, de forma que éstos se sientan constantemente vigilados. La contabilidad directiva o de gestión ofrece a los foucaultianos un ejemplo patente de este proceso dentro del contexto contable, pues dicho sistema permite observar el funcionamiento de toda la organización y asegurar la vigilancia y el control del comportamiento y rendimiento de sus trabajadores. Naturalmente, para los foucaultianos, la contabilidad de gestión no ha sido desarrollada por motivos de racionalidad puramente económica, sino más bien como consecuencia de esa búsqueda, nunca explicitada por las capas dirigentes, de medios de disciplina, control y vigilancia sociales.

Por otra parte, el derrumbamiento y rechazo de la llamada «ilusión de la objetividad» –«that noble dream», como la califica burlescamente Peter Novick– han hecho restar importancia a la investigación y exposición de los hechos histórico-contables y han cambiado la actitud del nuevo historiador hacia los mismos. No se trata ya de «dejar hablar a los hechos por sí mismos», sino de formular interpretaciones apriorísticas que puedan ser verificadas por los hechos. Así, la reflexión teórica debe preceder siempre a la búsqueda y recopilación de los hechos. Esta posición es la que hace que los nuevos historiadores de la contabilidad desprecien la investigación en archivos y la búsqueda de fuentes primarias, que tachan de inútil y anticuada, mero anhelo de acumular erudición vacía y sin sentido, proclamando que la única actividad histórica con verdadera significación es la interpretación de los hechos. Aunque, acto seguido, ponen de manifiesto claramente sus verdaderos intereses, ya que en su afán de socavar los cimientos culturales del mundo occidental al objeto de edificar una sociedad más justa, más solidaria y más igualitaria, no se esfuerzan en ocultar que la única interpretación de los hechos que les interesa es la que parte de los planteamientos marxistas de explotación y lucha de clases.

Es difícil prever lo que traerá el futuro, pero las modas pasan y las pugnas ceden. Sólo lo auténtico permanece. Esto es lo que ocurrirá, posiblemente, con esta pugna en el seno de la historia de la contabilidad, cuando las ideas posmodernistas hayan demostrado su inconsistencia y se haya comprendido que negar la posibilidad de lograr una dosis suficiente de objetividad en la investigación histórica supone la negación misma del conocimiento histórico. Del debate actual quedará simplemente el impulso dado al estudio y a la divulgación de la historia de la contabilidad.

CONCLUSIÓN

De lo dicho en las páginas anteriores ha de retenerse la idea de que la historia de la contabilidad es una parte fundamental de la historia económica y, más aún, 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 entraña misma 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 está empezándose 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 relevancia, de forma que los historiadores económicos del futuro difícilmente podrán prescindir de su concurso si quieren realizar su labor adecuadamente.

REFERENCIAS

De Roover, Raymond: «Aux origines d'une technique intellectuelle: La formation et l'expansion de la comptabilité à partie double», en *Annales d'Histoire Economique et Sociale*, vol. IX, 1937.

-: «The Commercial Revolution of the Thirteenth Century», en *Bulletin of the Business Historical Society*, núm. XVI, 1942.

-: «The Organization of Trade», en *The Cambridge Economic History of Europe*, vol. III, 1965.

Hissen, Hans J., Damerow, Peter, y Englund, Robert K.: *Frühe Schrift und Techniken derWirtschaftsverwaltung im alten Vorderen Orient: Informationsspeicherung und -verarbeitung vor 5000 Jahren*, Berlín: Verlag Franz Becker, 1990. Existe traducción al inglés bajo el título: *Archaic Bookkeeping. Writing and Techniques of Economic Administration in the Ancient Near East*, Chicago y Londres: The University of Chicago Press, 1993.