

Balbucesos y primeros pasos en
España de la historia de la
contabilidad de la mano de
Fernando López y López

José M^a González Ferrando

*Historiador e Intendente
Mercantil en España*

RESUMEN

En las postrimerías del siglo XIX, el a la sazón Tenedor de Libros de la Delegación de Hacienda de Alicante y Perito-Profesor Mercantil, **Fernando López y López**, influido sin duda por un artículo sobre el libro de **Salvador de Solórzano** escrito por el Doctor **Thebussem** en 1880 y sobre todo por las monografías sobre Historia de la Contabilidad que había venido publicando en alemán el profesor checoslovaco **Karl Peter Kheil** -de las que por aquellas fechas **López y López** estaba traduciendo la referida a los tratados inspirados en el de **Paciolo-**, redactó un epílogo o 'post scriptum' para la segunda edición, impresa en 1901, de *El Tesoro de la Contabilidad Mercantil* de su padre, el conocido catedrático de Zaragoza **Fernando López Toral**, en el texto de cuyo epílogo se centra el presente trabajo, ya que constituye el primer escrito serio -aunque breve- sobre Historia de la Contabilidad que se ha publicado en España.

En este 'post scriptum', a imitación de **Alonso de la Torre** en el proemio a su *Visión delectable de la Filosofía*, presenta **López y López**, de manera realmente amena, a **Luca Pacioli** y **Jan Ympyn** como autores extranjeros y a **Antich Rocha** -traductor de **Valentin Mennher-** y **Bartolomé Salvador de Solórzano** como españoles, aparte de citar a otros que si no trataron de la contabilidad o teneduría de libros propiamente dichas, al menos se ocuparon de materias relacionadas de algún modo con ellas.

PALABRAS CLAVE: Historia de la contabilidad, historiografía contable.

Balbucesos y primeros pasos en España de la historia de la contabilidad de la mano de Fernando López y López

Como dice **Fernando López y López** en el Prólogo del traductor de su versión al español publicada en 1902 de la monografía de **Karl Peter Kheil** que se tituló en castellano *Historia de la Contabilidad*: 'Con ser muchas las obras 'didácticas de Contabilidad escritas en España, ninguna trae una 'explicación conveniente acerca del origen é historia de la *'partida doble*. Algunas, las ménos, se limitan á consignar que 'este maravilloso invento fué ideado en Venecia hacia el siglo 'XV y que nuestros comerciantes aunque lo conocían desde esta 'época, no lo utilizaron hasta principios del presente'; otras 'mencionan que el inventor de tal sistema de cuenta y razón fué 'un Dominico, fray Lucas Pacioli, y las más pasan por alto 'cuestión tan importante' (**Kheil**, 1902, p. 7).

Y así era, en efecto, pues siguiendo de manera más o menos consciente lo expuesto en su *Disertación Crítica y Apologética del Arte de llevar Cuenta y Razón* editada en Madrid en 1793 por **Sebastián de Jócana y Madaria**, autor español que hizo para su tiempo una más que discreta incursión en la historiografía contable, por lo que se le podría considerar como el primer investigador de la Historia de la Contabilidad en España (**Ramos Cerveró**, 1996, p. 306), todo lo más que acerca de esta materia se solía recoger en los manuales españoles de contabilidad y teneduría de libros del siglo XIX era, en cuanto al extranjero, la existencia de un cierto 'fray Lucas' -al que algunos llaman **Lucas de Burgo** o **de Borgo** y otros **Lucas Paciolo**, y tan pronto lo consideran dominico como franciscano-, que a finales del siglo XV, pero también sin ponerse de acuerdo sobre si fue en el año 1494 o en el 95, publicó en Italia el primer tratado de *teneduría* de libros que se conoce. Y en cuanto a España, por una parte, la noticia de un escritor nacido en Medina de Rioseco, llamado **Bartolomé Salvador de Solórzano**, que había dado a la luz en Madrid, en 1590, el primer texto impreso sobre teneduría de libros por partida doble en castellano, del que incluso hay autores que mencionan el título: *Libro de Caja y Manual de Cuentas de Mercaderes, y otras personas, con la declaracion dellos* y, por otra, sendas Pragmáticas de 1549 y 1552, dadas respectivamente

* Se está refiriendo evidentemente al siglo XIX y no al siglo XX, que acaba de iniciarse.

en Cigales y Madrid, relativas a la forma en que habían de llevar sus libros de cuentas los hombres de negocios. También citaban algunos las Ordenanzas del Consulado de Bilbao de 1737, en las que se determinaban los libros que como mínimo habían de emplear los mercaderes y comerciantes, ya fuera por el método de 'partidas dobles' o 'sencillas'.

Ambas Pragmáticas fueron posteriormente refundidas en una sola ley en las sucesivas ediciones de la *Recopilación de las leyes de estos Reynos* hasta la última de 1805 -ley 12, título 4, libro 9-, y cuando son recordadas por la mayoría de los autores del siglo XIX, más de uno lo hace sin sospechar siquiera que se refieran a la llevanza en partida doble de los libros de cuentas de mercaderes y banqueros cuando ordenan que esto se haga por 'deve y a de aver', ya que así era como se denominaba en la terminología jurídica a la partida doble entre los siglos XV y XVII (Glez. Ferrando, 1988, pp. 188-189), si bien la expresión utilizada por los mercaderes era la de por 'libro de Caja', que ya en el siglo XVII iba siendo reemplazada por los negociantes más expertos en dicho método por las de 'libro Mayor' o 'libro de Corte' (Glez. Ferrando, 1993 (b), pp. 112-114).

Tras estos balbuceos de la historiografía contable patria, se van a producir varios hechos en las postrimerías del siglo XIX que tendrán una positiva influencia en lo que podríamos calificar ya de primeros pasos de la Historia de la Contabilidad en España, pasos que por desgracia presentan pronto una solución de continuidad puesto que la semilla así sembrada no empezó a dar fruto hasta bien entrado el primer tercio del siglo XX.

De estos hechos vamos a entresacar los dos que a nuestro juicio tuvieron más relevancia para el conocimiento y difusión de la Historia de la Contabilidad en nuestro país.

El primero de ellos fue la publicación en 1880 de un artículo en el que por una feliz casualidad se hacía una amplia reseña bibliográfica del tratado de **Bartolomé Salvador de Solórzano**, que fortuitamente había llegado a manos del erudito polígrafo gaditano **Mariano Pardo de Figueroa**, más conocido por el seudónimo de **Doctor Thebussem**, a cuyo trabajo le dio el título de '*Vamos a Cuentas*' y más tarde lo incluyó en una recopilación de artículos de los que el primer tomo salió a la luz en 1892 con la denominación de Primera

Ración de Artículos del Doctor Thebussem (**Pardo de Figueroa**, 1892, pp. 48-62).

El segundo hecho, no menos importante que el anterior, fue la publicación entre 1896 y 1898 por el ya citado profesor checo **Karl Peter Kheil**, distinguido investigador de la Historia de la Contabilidad, de dos de sus trabajos de mayor enjundia: las monografías tituladas *Ueber einige ältere Bearbeitung des Buchhaltungs-Tractates von Luca Pacioli*, publicada en 1896, y *Valentin Mennher und Antich Rocha*, aparecida en 1898.

En la amplia recensión que del libro de **Salvador de Solórzano** hiciera **Mariano Pardo de Figueroa**, no sólo detalla y comenta largamente el contenido del mismo -hasta incluye muestras de un folio del Diario y otro del Mayor-, sino que relaciona a cinco autores de libros de aritmética -**Pedro Ciruelo**, **Juan Gutiérrez**, **Marco Aurel**, **Juan de Iciar** y **Juan de Horteiga** (sic)-, a dos tratadistas de moral económica -**Cristóbal de Villalón** y **Saravia de la Calle**-, a un jurisconsulto -**Diego del Castillo**, por su *Tratado de Cuentas*-, a un autor de una obra mixta de aritmética y teneduría de libros -**Gaspar de Texeda** y su *Suma de Arithmetica practica y de todas Mercaderias con la orden de contadores*- y asimismo añade una información que constituye una auténtica primicia al destacar a un séptimo autor de un tratado de aritmética -**Antich Rocha**- del que apunta que publicó juntamente con dicho tratado un manual de teneduría de libros, traducido del francés y sin mención de autoría, del cual dice **Pardo de Figueroa** desconocer el autor y titularse '*Compendio para tener y regir los libros de Cuenta*' -como anuncia **Rocha** en la portada de su '*Arithmetica*'-, para llegar por último a la conclusión de que ninguno de los expresados autores, ni otros de obras semejantes, se ocupan de las cuentas mercantiles del modo concreto, especial y determinado que lo verifica **Solórzano**.

Pero aún hay más en su artículo, ya que incidentalmente aporta una segunda primicia al señalar que el conocido cronista de las Indias, **Gonzalo Fernández de Oviedo**, en su *Libro de la Cámara Real del Príncipe Don Juan*, referido al último tercio del siglo XV y cuyo manuscrito se acababa de publicar en 1870, habla de los libros de 'cuenta y razón' que se llevaban en dicha Cámara y que **Fernández de Oviedo** describe en un apartado que específicamente les dedica, libros que por cierto tuvieron aún que esperar algo más de cien años para que se estudiaran con algún detenimiento (**Glez. Ferrando**, 1993 (a)).

Por su parte, **Kheil** en su monografía sobre la influencia que el tratado de **Luca Pacioli** ha ejercido en forma directa o indirecta sobre gran parte de los aparecidos con posterioridad a la publicación del mismo en 1494, viene a hacer una especie de introducción a la Historia de la Contabilidad, pues pasa revista a una larga serie de antiguos autores que se han ocupado de la partida doble en distintos países europeos:

-*Italia*: **Cotrugli** (1458), **Paciolo** (1494), **Tagliente** (1525), **Manzoni** (1534), **Cardano** (1539), **Casanova** (1558), **Flori** (1636) y **Venturoli** (1717);

-*Países Bajos*: **Ympyn** (1543); y

-*Alemania*: **Grammateus** (1523), **Gotlieb** (1531) y **Schweicker** (1579), con gran copia de citas y referencias a autores alemanes e italianos que se habían dedicado a la investigación de la historiografía contable, y deteniéndose de manera especial en el estudio de los tratados de **Jan Ympyn** y de **Wolffgang Schweicker**.

En la monografía relativa a **Valentin Mennher** y **Antich Rocha**, empieza por analizar el libro que **Mennher** publicó en 1550 con el título de *Pratique brifve pour Cyfrer et tenir Livres de Compte* y después realizar un estudio comparativo con la traducción del mismo que en 1565 diera a la luz **Antich Rocha** denominándolo *Compendio y breve instruction para tener Libros de Cuenta*, para a continuación presentar una relación de veintiocho autores españoles que a su entender pudieran haberse ocupado de la contabilidad en el siglo XVI. Estos veintiocho escritores cabría agruparlos así: veintitrés de obras de aritmética, uno de moral económica -**Luys de Alcalá**-, uno de un tratado jurídico de rendición de cuentas -**Diego del Castillo**-, otro de una obra mixta de aritmética y teneduría -**Gaspar de Tejeda**- y dos de teneduría de libros -**Antich Rocha** y **Bartolomé Salvador de Solórzano**-, todos los cuales y el título de sus obras han sido ampliamente descritos por **Esteban Hernández Esteve** (1981, pp. 13-40), y del análisis de dichos títulos y de las generalmente escasas noticias acerca de su contenido que se tenían a finales del siglo XIX, llega **Kheil** a la acertada conclusión de que, aparte de la traducción hecha por **Antich Rocha**, podrían tratar de contabilidad las obras de **Diego del Castillo**, **Gaspar de Tejeda** y **Bartolomé Salvador de Solórzano**, aunque en 1899 se retractara erróneamente, en una 'Adición' a dicha monografía, de haber incluido a **Gaspar de Texeda**.

Hacia el término del siglo XIX, el joven Perito-Profesor Mercantil **Fernando López y López**, a la sazón Tenedor de Libros en la Intervención de Hacienda en Alicante, Tesorero del recién creado -1897- Colegio Pericial Mercantil de dicha capital, y a la vez fundador y director de la revista '*La Contabilidad*', órgano oficial del indicado Colegio, estaba tratando de investigar los orígenes de la partida doble sin mucho éxito, ya que lo que escuetamente se mencionaba en los manuales de contabilidad, revistas especializadas y algún que otro artículo periodístico, era bien poco y las más de las veces de dudosa fuente, con la excepción del artículo del **Doctor Thebussem** ya citado y algún otro breve y aislado trabajo.

Pero por una de tantas felices casualidades, a finales de 1899 o principios de 1900, el profesor **Kheil**, que había sabido de la publicación de *La Contabilidad*, solicitó suscribirse a dicha revista y envió a su director -**Fernando López y López**- sendos ejemplares de sus dos monografías más importantes ya mencionadas: la relativa a los tratados de teneduría inspirados en el de **Paciolo** y la comparativa de las obras sobre esta materia de **Mennher** y **Rocha**, trabajos de los que más adelante le autorizaría la traducción al español y subsiguiente publicación, pero de los que no llegó a editarse más que la del primero de ellos.

Así, cuando a principios de 1901, a punto de cumplir los treinta y tres años, estaba **López y López** en Alicante dedicado a la traducción de la primera monografía de **Kheil**, su padre, el renombrado catedrático zaragozano **Fernando López Toral**, se encontraba por su parte preparando en Zaragoza la segunda edición de su *Tesoro de la Contabilidad Mercantil*, publicado inicialmente en 1883, en cuyo texto indicaba erróneamente que los 'manuales de mercadería' de **Pegolotti** y **Uzzano** -redactados en el siglo XV pero no publicados hasta el XVIII- contenían noticias acerca de la teneduría de libros, y manifestaba -no menos errónea y confusamente- que para unos el verdadero inventor de la partida doble fue el banquero lionés **Francisco Sachetti** en 1494, en tanto que otros atribuían tal invención a **Lucas Paciolo** en 1495, aunque había -siempre según **López Toral**- quien decía que también en el mismo año de 1495 escribió en Italia un tratado de Contabilidad por partida doble un fraile dominico conocido con el nombre de **Fray Lucas** (**López Toral**, 1901, pp. 30-31).

Posiblemente al tener conocimiento **Fernando López y López** de que su padre tenía ya en imprenta la segunda edición de la mencionada obra e iba a

reproducir unos datos tan erróneos y confusos acerca de la Historia de la Contabilidad, lo comentaría con él y este último debió animarle a redactar un breve texto en el que expusiera correctamente los inicios de la partida doble en España y en el resto de la Europa continental, y esto diera origen al 'post scriptum' que para la segunda edición del *Tesoro de la Contabilidad Mercantil* concluyó en Julio de 1901 **Fernando López y López**.

En este 'post scriptum', que constituye el primer trabajo serio -aunque breve- sobre Historia de la Contabilidad que se ha publicado en España, a imitación de **Alonso de la Torre** en el proemio a su *Visión delectable de la Filosofía*, presenta **López y López**, de manera realmente amena, a **Luca Pacioli** y a **Jan Ympyn** como autores extranjeros y a **Antich Rocha** -traductor de **Valentin Mennher**- y a **Bartolomé Salvador de Solórzano** como españoles, aparte de citar de pasada a otros que si no trataron de la contabilidad o teneduría de libros propiamente dichas, al menos se ocuparon de materias relacionadas de algún modo con ellas, según se apreciará en la transcripción que del mismo se hace a continuación, una vez corregidas por nuestra parte algunas manifiestas erratas que se habían deslizado en el texto que figura en las páginas 340 a 346 de la segunda edición del *Tesoro de la Contabilidad Mercantil* de **Fernando López Toral**, publicada en Zaragoza en 1901:

Post Scriptum(*)

Terminó el maestro y empieza el discípulo.

Solamente el deseo de complacerte y de que vayamos juntos en este libro, como unidos van nuestros pensamientos, me decidió á escribir estas líneas. No podrá aplicarse en este caso aquello de *dime con quien andas y te diré quien eres*, pues si en tí concurren condiciones especiales para la enseñanza, aunque sólo sea por los *seis mil y pico* de alumnos á quienes hasta hoy has dado educación mercantil en los treinta y tres años que llevas de práctica en la

(*) Este capítulo final me ha sido remitido, para coronación de esta obra, por mi querido hijo Fernando, actual Tenedor de Libros de la Delegación de Hacienda en Alicante, Perito-Profesor Mercantil y autor de varias obras y trabajos de su profesión, premiados en varios y públicos certámenes con las más altas y valiosas recompensas.

enseñanza, en mí no ocurre lo mismo, pues aunque he procurado seguir tus huellas, no he podido llegar ni espero llegar jamás a tu nivel por falta de condiciones, ya que el *maestro nace, pero no se hace*.

Se ha escrito tanto respecto á contabilidad, que, lo confieso, en mi deseo de decir algo respecto de esta ciencia que encerrase, ya que no merito, (del cual están exentas mis obras) alguna novedad, no sabía que cuestión tratar. Daba vueltas y más vueltas á mi pobre imaginación pidiéndole me diese alguna idea que desarrollada, pudiera dar motivo á un trabajo digno de figurar en tu libro, pero no obtenía resultado; en esta lucha pasé largo rato apoyada la cabeza sobre los brazos, en cuya posición me quedé profundamente dormido. Cuando desperté era de día, la fresca brisa de la mañana despejó mis sentidos y vine a darme cuenta de la realidad, pues durante mi sueño me había elevado á las regiones de lo ideal; pero así como en este mundo acontece que todo el que vive y piensa fuera de lo real, pierde el tiempo lastimosamente, yo no lo había perdido, pues la relación de mi ensueño podía darme hecho el trabajo deseado. Me sorprendió el sueño con el pensamiento fijo en cuestiones contables y durante él mi imaginación preocupada, presentábame dándoles vida las escenas que voy á relatar.

Me veía en traje de nigromante, largo y estrellado el manto, el gorro cónico y en mi mano la varita mágica. Mascullaba latines á modo de oración y más tarde decía con mucho recogimiento las siguientes palabras: ¡Maestros, los primeros que de contabilidad por partida doble escribisteis, venid en auxilio de mi pobre inteligencia!

El primero que acudió a mi llamamiento fué Jan Ympy, autor flamenco que en el año 1543 publicó en Amberes una obra en idioma francés considerada como la segunda, en orden de publicación, de las que de la partida doble trataron, la cual llevaba el título siguiente: *Nouvelle Instruction, et remonstration de la tresexcellente science du liure de Compte, pour compter & mener compez, a la maniere d'Itallie ...*, el cual me dice al oído las siguientes palabras: De la obra que tu querido padre D. Fernando López Toral ha publicado con el título de "El Tesoro de la Contabilidad Mercantil" puede decirse lo que decía yo en el siglo XVI de un trabajo contable de mi maestro Jehan Paulo de Biancy. *Mediante su trabajo puede cualquiera aprender la contabilidad tan sólo con estudiar por sí mismo, dedicando á él su inteligencia y aplicación; y aun puedes*

agregar que de todas las obras que hasta hoy se han escrito, incluso la mía, la que nos ocupa es la mejor, la más práctica y conveniente para enseñar.

Ciertamente, contesté yo, pues la mayor parte de los autores hacen de la contabilidad un estudio tan poco práctico, que más parece quieren llevar al alumno confusión de ideas, que doctrina sana, y esto lo estimo como causa principal de que muchos, considerándola una ciencia difícil, dejan de estudiarla no pudiendo utilizar las ventajas de conocimientos de tanta importancia para la vida práctica.

Yo agregaría -me objeta Impyn- que *esos conocimientos eran tan necesarios al comerciante, como el agua para navegar*, y ahora, escucha cuanto dije, respecto á este particular, hace cuatro siglos, recomendando la práctica del sistema de las partidas dobles ... *tan sólo el que no entienda de estos conocimientos, puede sostener que llevar los libros por partidas dobles causa mucha pena y trabajo. Los ignorantes consideran la ciencia como algo que la inteligencia no puede concebir. En cambio yo sostengo que obrarán mal los que lleven sus cuentas sin un orden especial. De eso pueden resultar, en primer término, muchas confusiones y dificultades, además de mucho más trabajo que para los que llevan sus cuentas de una manera propia y observan el orden debido. En segundo lugar se puede por eso acarrear la vergüenza y el descrédito. En tercer lugar, de disgusto puede uno caer enfermo. En cuarto lugar, pueden sufrirse grandes pérdidas de tal manera, que más de uno perdió hasta el entendimiento, y por último, morirse a causa de una gran impaciencia. Además hay viejos ó gentes del viejo Testamento, que á su manera, llevan las cuentas muy mal, tanto, que ellos mismos no las entienden, por no tener ni pies ni cabeza, no sabiéndose donde empiezan y donde acaban. Y esos, cuando mueren, dejan á sus hijos, á sus herederos naturales y testamentarios, cuentas de tal clase, que luego no sirven más que para mover pleitos y crear dificultades para perderlos, molestar al prójimo sin motivo, vejarlos sin derecho ni justicia, apoderarse de la propiedad ajena y cosas por el estilo que ocasionan muchos perjuicios á todos.*

También ocurre frecuentemente, como consecuencia de no conocer la teneduría de libros, que muchos comerciantes, por sus propias deudas ó por causa de sus dependientes, riendo se han vuelto pobres, porque como principales no tienen suficiente instrucción respecto á cuentas. Y por esto digo,

considerando semejantes peligros y sus consecuencias, que nadie debe huir del trabajo, pues la teneduría de libros es el espejo de la situación de cada cual. Y con esta manera de llevar los libros por partidas dobles, cualquiera puede saber cuando guste su situación económica y por la cuenta de su almacén si falta algo o si se ha perdido alguna mercadería. También se podrá saber quién debe y á quien se debe, las ganancias en los negocios y de qué clase de mercancías se puede sacar mejor producto, no surgiendo dificultades ni cuestiones entre los que de ese modo lleven sus cuentas sin error alguno y si incurrieren en ellos, muy pronto hallarán la falta cometida estando siempre de acuerdo.

Así que Impyn hubo terminado, oigo una voz que me dice: Yo soy Bartolomé Salvador de Solórzano, el primer autor que en España escribió del sistema de cuenta y razón, llamado de partida doble y en el año 1590 en mi *Libro de Caxa y Manual de cuentas de Mercaderes, y otras personas...*, decía lo que vas a oír: *la cuenta es señora de todas las demás artes y ciencias ... porque todas la han menester, y ella no ha menester a nadie, siendo de tanta importancia, que sin ella, ni podría gobernarse el mundo, ni podrían entenderse los hombres.*

En cuanto salí de mi asombro dije a Solórzano: mucha verdad encierran tus palabras así como grande es tu autoridad en materia de cuenta, pero no te reconozco como el primer maestro español de la partida doble, pues si bien Pedro Ciruelo en su *Cursus quattuor mathematicarum...* publicado en 1498, Juan Martínez Silíceo, en 1514; M. J. Andrés en 1515; Diego del Castillo que en 1522 publicó un tratado con el curioso título: *Tratado de cuentas hecho por el licenciado Diego del Castillo, natural de la cibdad de Molina. En el qual se contiene que cosa es cuenta, y a quien, y como an de dar la cuenta los tutores y otros administradores de bienes ajenos. Obra muy necessaria y provechosa. La qual el hizo en latin, y assi la presento al Rey nuestro señor, y porque parescio a su magestad que puesta en romance seria mas general, por su mandado la traslado en nuestra lengua Castellana. Con Previlegio Real. Burgos 1522;* Juan Gutiérrez en su *Arte breve y muy provechoso de cuenta Castellana...* publicado en 1531; Marco Aurel en su libro impreso en Valencia el año 1541, con el título de *Tratado muy util y provechoso, para toda manera de tratantes...*; Cristóbal de Villalón en su *Tratado de cambios, y contrataciones de mercaderes...*, 1542; Fray Juan de Horteiga en su Tratado subtilissimo de

Arismetica..., impreso en Sevilla en 1542; Luys d'Alcalá en 1543; Antonio Martín en 1544; Juan de Iciar en su *Arithmetica practica...*, publicada en Zaragoza su primera edición en 1549 y la segunda 1559 y otros varios, no emplearon en sus explicaciones tan excelente método de cuenta y razón, hay que reconocer que Antich Rocha de Gerona publicó en 1564 su *Compendio y breve instruction por tener Libros de Cuenta...*, de suerte que 26 años antes de ver la luz de la publicidad tu tratado, ya se dió á conocer la teoría de la partida doble en dicha obra.

¡Protesto de tal afirmación! -dijo con energía Solórzano- pues esa obra no era suya; en ella limitose Antich Rocha á dar á conocer la traducción al castellano de la francesa de Valentin Mennher, de Bruselas, cuya obra recuerdo tan bien que voy á decirte su título: *Practique brifve pour Cyfrer et tenir Liures de Compte touchant le Principal train de Marchandise. Par M. Valentin Mennher de Kempten. Avec grace et privilege de Lempereur pour quatre ans, a peine de vingt florins et confiscation des liures, octroye en Bruxelles. 25. Junii. 1550.*

Además hasta he olvidado de consignar algunos autores muy importantes, tales como Gaspar de Texeda, que en su *Suma de Arithmetica practica y de todas Mercaderias con la horden de contadores*, 1546, demostró grandes conocimientos de contabilidad, así como Saravia de la Calle en su *Instrucción de mercaderes...* publicada en 1544; Juan de Timoneda, Francisco de Orleans que en Zaragoza se dedicó a la enseñanza de la contabilidad; Juan Ventallol y otros muchos, de cuyos nombres no recuerdo en este momento.

Me disponía á contestar, cuando veo delante de mí á un fraile franciscano, de expresivo semblante, viveza en su mirada, expresión fiel de una imaginación creadora, de un talento superior. Hablaba en voz muy baja, con mucho reposo y marcado acento italiano, así es que hube de prestar gran atención para recoger sus palabras que fueron las que van á continuación: "Te habla Lucas Pacioli -dijome el fraile- el inventor del sistema de contabilidad por partida doble, el que en el siglo XV, el año 1494, dió á conocer en Venecia en la obra *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita* en el capítulo titulado: *Tractatus particularis de Computis et Scripturis*; tan importante sistema de cuenta y razón. No he acudido antes á tu llamamiento porque mi prudencia pugnaba no encontrarse con Jan Ympyn, el cual, cuanto te ha dicho es copia literal de lo que escribí yo en mi citada obra. Nada tengo, por lo tanto que

añadir á lo dicho por él, pero no me retiraré sin recomendarte que aconsejes á todos la práctica de la contabilidad para evitar las desgracias de que te hablaba no ha mucho Impyn. Hay un adagio que dice: *dáme casa con cuenta y no con venta*, que muchos por su ignorancia encontrarán exagerado, lo mismo que las palabras de mi traductor cuando decía que suicidios, locuras, muertes repentinas y otras desgracias acarrea el desorden de las cuentas, pero nada más exacto, yo les pregunto: ¿cuál es la mayor desgracia que ha sufrido España en el pasado siglo?”. La pérdida de Cuba y Filipinas, preciados florones de la corona española, la de muchos millones gastados inútilmente y lo que vale más, la de la juventud española, enterrada en la manigua, más que por el plomo enemigo por la acción de mortífero clima -me apresuré a contestar-. Pues bien -continuó Pacioli-, yo he conocido en mis tiempos a tu querida patria, la más poderosa del mundo; te digo, que la causa de la pérdida de vuestro imperio colonial y de tanta sangre española puede expresarse con estas lacónicas palabras: *España fué una nación muy rica, pero no llevó cuenta*.

En este momento es cuando la fresca brisa de la mañana me despierta, cortando este sueño original, en su parte más interesante. Al relatarlo no me ha guiado otra intención que hacer un trabajo bibliográfico-contable, con la posible amenidad, dentro de su natural aridez.

Quedas complacido, querido padre, y yo lo estaré más, si este humilde trabajo merece tu aprobación.

Fernando López y López
Alicante 26 de Julio 1901

Para la redacción de este elaborado trabajo de síntesis -que por cierto aprovecha para introducir algunas alusiones a la crisis del 98-, **López y López** ha tomado de las monografías de **Kheil** las referencias a **Paciolo**, **Ympyn** y **Rocha**, a cuyo *Compendio* traducido de **Mennher** atribuye como año de publicación el de 1564, cuando éste fue el de su *Arithmetica* y el *Compendio* se editó a principios de 1565. Los detalles de **Salvador de Solórzano** y de su obra proceden del artículo del **Doctor Thebussem**, ya que al parecer en aquella fecha aún no había tenido ocasión de leer el tratado, pues la cita que hace del autor riosecano está tomada de dicho artículo (**Pardo de Figueroa**, 1892, p.

59), cuya cita no se atiene por cierto a la literalidad del texto de Solórzano (1590 y 1990, folio 1, recto), pese a ser correcta en su esencia.

De los restantes autores que relaciona por ocuparse de materias más o menos afines a la teneduría de libros, recoge todos los citados por **Pardo de Figueroa** -incluso en **Juan de Ortega** respeta la vieja ortografía de **Hortega** utilizada por **Thebussem**- y agrega, tomados de **Kheil**, otros seis autores de obras de aritmética y otro más de moral económica -**Luys de Alcalá**-, pero sin llegar a conocer las distintas aportaciones a la contabilidad hechas por **Diego del Castillo** y por **Gaspar de Texeda** al no haber tenido tampoco acceso a las obras de los mismos por entonces.

En 1902, un año después de este primer ensayo y continuando su labor de pionero, **Fernando López y López** editó en Alicante la versión al español de la primera monografía de **Kheil** con el título genérico ya mencionado -y tal vez un tanto ampuloso- de *Historia de la Contabilidad*, lo que supuso un importante hito para los países hispanoparlantes en la divulgación de esta rama de la historia, puesto que **Kheil** no se limita a analizar en ella algunos tratados antiguos de teneduría de libros, sino que con motivo de los comentarios que hace al empleo de la numeración romana en los registros contables, divulga la existencia de diversos libros de cuentas de los siglos XIII al XVI, correspondientes a mercaderes y banqueros centroeuropeos, y aun cuentas públicas, que habían sido estudiados o al menos dados a conocer por algunos historiadores económicos y archiveros a finales del siglo XIX.

La traducción de la segunda monografía referida a **Mennher** y **Rocha** no sabemos si llegara a realizarse, pero desde luego no se publicó.

Pese a que **López y López** no dio a la luz nuevos trabajos sobre Historia de la Contabilidad hasta después de 1925, no por ello dejó de interesarse en esta materia, pues mantuvo contactos con varios de los más destacados investigadores europeos y reunió una para su tiempo interesante biblioteca temática.

Continuando su labor de pionero, entre 1926 y 1927 **Fernando López y López** publicó en la revista *Administración y Contabilidad* una serie de dieciocho artículos cortos -de irregular calidad- bajo el título de 'Apuntes para

constituir la Historia de la Contabilidad por partida doble', así como alguno otro suelto en torno a la misma materia, pero todos estos trabajos exceden de las pretensiones del presente escrito y, por otra parte, tendré ocasión de comentarlos -junto con otras publicaciones de **López y López**- en un estudio más amplio acerca de este autor y su obra que estoy elaborando como introducción a una próxima reedición de la *Historia de la Contabilidad* de **Karl Peter Kheil** que piensa realizar la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA).

Referencias Bibliográficas

La Contabilidad Mercantil, Provincial, Municipal y del Estado. Revista Científica quincenal, dirigida por **Fernando López y López**. Impresa por Moscat y Oñate; Alicante, 1898-1902.

Fernández de Oviedo y Valdés, Gonzalo. - *Libro de la Camara Real del Principe Don Juan e offiçios de su casa e serviçio ordinario*. Sociedad de Bibliófilos Españoles; Madrid, 1870.

González Ferrando, José M^a. - *Gaspar de Texeda, precursor de la teneduría de libros en España*, en "*Técnica Económica*"; Madrid, Mayo 1956, n^o 2, pp. 36-43.

-*Antich Rocha y la primera obra impresa en España sobre la contabilidad por partida doble*, en "*Técnica Económica*"; Madrid, Mayo de 1958, n^o 5, pp. 149-154 y Marzo 1960, n^o 3, pp. 73-82.

-*De las tres formas libres de llevar 'cuenta y razón' según el licenciado Diego del Castillo, natural de Molina*; en "*Revista Española de Financiación y Contabilidad*"; Madrid, vol. XVII, n^o 55, Enero-Abril 1988, pp. 183-222.

-*Hitos de la bibliografía contable en los siglos XVI al XVIII en España*, en "*Técnica Contable*"; Madrid, año 43, n^o 515, Noviembre 1991, pp. 647-658 y 670.

-*La contabilidad de la Casa Real del Príncipe Don Juan, heredero de los Reyes Católicos*, en "Revista Española de Financiación y Contabilidad"; Madrid, vol, XXII, nº 77, Octubre-Diciembre 1993 (a), pp. 757-790.

-*Negociación de Cambios y Asientos. Un opúsculo de autor anónimo sobre asientos, cambios y contabilidad por partida doble, de finales del primer tercio del siglo XVII*. ICAC; Madrid, 1993 (b).

Hernández Esteve, Esteban. - *Contribución al estudio de la Historiografía Contable en España*. Banco de España. Servicio de Estudios; Madrid, 1981.

Jócano y Madaria, Sebastián de. - *Disertación Crítica y Apologética del Arte de llevar Cuenta y Razón contra la opinión del Baron de Bielfeld, acerca del Arte en general y del método llamado de partidas dobles en particular*. Gerónimo Ortega y Herederos de Ibarra; Madrid, 1793. AECA; Madrid, 1998 (reproducción fotográfica con un estudio introductorio de **Rafael y Alberto Donoso Anes**).

Kheil, Karl Peter. - *Ueber einige ältere Bearbeitung des Bhuchhaltungs-Tractates von Luca Pacioli. Ein Beitrag zur Geschichte der Buchhaltung* Bursik & Kohout; Praga, 1896.

-*Valentin Mennher und Antich Rocha. Ein Beitrag zur Geschichte der Buchhaltung*. Bursik & Kohout; Praga, 1898.

-*Historia de la Contabilidad. Estudio de algunos trabajos antiguos referentes al tratado de Teneduría de libros de Lucas Pacioli, impreso en 1494*. Moscat y Oñate, 1902 (traducción de **Fernando López y López**).

López y López, Fernando. - *Historia de la Contabilidad, versión al castellano de la obra alemana de Karl Peter Kheil por Fernando López y López, estudio de algunos trabajos antiguos referentes al tratado de Teneduría de libros de Lucas Pacioli, impreso en 1494*. Moscat y Oñate; Alicante, 1902.

-*Apuntes para constituir la Historia de la Contabilidad por partida doble, en "Administración y Contabilidad"*, Madrid, nº 393 -Mayo 1926- al nº 403 -Marzo 1927-.

-Reproducción de una interesante obra de arte: El retrato de Lucas Pacioli, en "Administración y Contabilidad"; Madrid, nº 407, Octubre 1928, pp. 12-14.

-Documento curioso: Testamento de Luca Paciolo, en "Administración y Contabilidad", Madrid, nº 410, Junio 1929, pp. 4-9.

-Véase **López Toral, Fernando** (1901, 2ª edición).

López Toral, Fernando. - *El Tesoro de la Contabilidad Mercantil, o Tratado teórico-práctico de Teneduría de libros por partida doble, según las reformas recientemente adoptadas en los Estados Unidos de América, Inglaterra, Francia, Alemania y Bélgica.* Villagrasa; Zaragoza, 1883 (1ª ed).

-*El Tesoro de la Contabilidad Mercantil o Tratado teórico-práctico de Teneduría de libros por partida doble.* Tomás Blasco; Zaragoza, 1901 (2ª ed. con un 'Post Scriptum' de **Fernando López y López**).

Pardo de Figueroa, Mariano.- *Vamos a Cuentas*, en "Primera Ración de Artículos del Doctor Thebussem"; Sucesores de Rivadeneyra; Madrid, 1892, pp. 48-62.

Pegolotti, Francesco. - *La Pratica della Mercatura.* Gian-Francesco Pagnini dal Ventura; Lisboa y Lucca, 1766.

Ramos Cerveró, Rafael. - *La Contabilidad en la Administración Virreinal, en "En torno a la Elaboración de una Historia de la Contabilidad en España"*; AECA, Madrid, 1996, pp. 297-314.

Rocha, Antich. - *Compendio y breve instruction por tener Libros de Cuenta, Deudas, y de Mercaderia, muy provechoso para Mercaderes, y toda gente de Negocio. Traduzido de Frances en Castellano.* Claudio Bornat; Barcelona, 1565.

Salvador de Solórzano, Bartolomé. - *Libro de Caja y Manual de cuentas de Mercaderes, y otras personas, con la declaracion dellos.* Pedro Madrigal; Madrid, 1590. ICAC; Madrid, 1990 (reproducción facsimilar con Prólogo de **Esteban Hernández Esteve**).

Texeda, Gaspar de. - *Suma de Arithmerica pratica y de todas Mercaderias con la horden de contadores.* Francisco Fernández de Córdova; Valladolid, 1546.

Thebussem, Doctor. - véase **Pardo de Figueroa, Mariano.**

Torre, Alonso de la. - *Vision deleytable de la filosofia et de las otras sciencias.* Juan Parix y Estevan Cleblat; Tolosa, 1493. Espasa-Calpe; Madrid, 1983 (edición facsimil de la de 1493).

Uzzano, Giovanni Antonio da. - *Pratica della Mercatura.* Gian-Francesco Pagnini dal Ventura; Lisboa y Lucca, 1766.