
COMENTARIOS BIBLIOGRÁFICOS**COMENTARIO SOBRE EL LIBRO DE ALAN SANGSTER (PRESENTADOR):
*LIBR. XV: COTRUGLI AND DE RAPHAELI ON BUSINESS AND
BOOKKEEPING IN THE RENAISSANCE. LOMAX PRESS, STIRLING, 2014***

El escocés Alan Sangster es uno de los pocos investigadores actuales de la historia de la contabilidad que ha dedicado preferente atención al estudio de los textos de Luca Pacioli y de su contexto. Continuando y ampliando esta preferencia, en el libro que comentamos se ocupa de un volumen manuscrito custodiado actualmente con la signatura 15802 en la Biblioteca Nacional de Malta, bajo el título *Libr. XV*, que contiene dos trabajos redactados antes de la *Summa* de Pacioli, como en seguida se verá.

Las primeras quince páginas del libro, numeradas en caracteres árabes, después de seis páginas sin numerar y del índice en página numerada en caracteres romanos con el número VII, contienen el Prefacio y la Introducción de la obra, que han sido redactados por el presentador del libro. La página 17, con su dorso en blanco, separa esta parte primera del volumen de las imágenes digitalizadas que ocupan prácticamente todo el libro, desde la página 19 hasta la 268, contando la encuadernación y las páginas de respeto.

Al comienzo del libro, sin paginar, pero en la página a la que correspondería el número V, se ofrece un breve y emotivo recuerdo de Alan Sangster a su padre, el Reverendo George Brown Cameron Sangster, que en calidad de capitán estuvo al frente del escuadrón de la Fleet Air Arm estacionado en Malta durante la segunda guerra mundial. Alan, buen amigo mío dicho sea de paso, se siente honrado de haber podido visitar el país al que su padre tanto amó y mantuvo tan cerca de su corazón.

A continuación, figura un breve Prefacio y una interesante Introducción, ambos producto de la pluma de Alan Sangster, que explican respectivamente el origen y el motivo de la investigación, y el contenido de la misma. Acto seguido se ofrece la reproducción en facsímil de los dos documentos manuscritos que se estudian y cuyo facsímil se ofrece en el *Libr. XV: Cotrugli and de Raphaeli on Business and Bookkeeping in the Renaissance*.

Sin contar las tapas de la encuadernación actual, que data de la primera mitad del siglo XX, el *Libr. XV* tiene 246 páginas, incluidas las páginas de respeto. Dichas páginas tienen una dimensión de 20,5 por 14 cm. El primero de los dos manuscritos contenidos en el volumen es la copia manuscrita más antigua que se conoce del libro *De l'Arte dela Mercatura* del que es autor el dálmata Benedetto Cotrugli, o Beno Kotruljevic, para llamarlo en su idioma natal, nacido en Dubrovnic, república de Ragusa, en 1416, y fallecido en L'Aquila, reino de Nápoles, el año 1469. Este libro fue publicado en Venecia el año 1573, por la imprenta All'Elefanta, con el título *Della mercatura et del mercante perfetto... Scritti gia piu di anni CX & hora dati in luce*. De acuerdo con lo que se consigna al final de la copia manuscrita de la cual tratamos, el libro fue terminado el 25 de agosto de 1458, mientras que dicha copia fue escrita de mano de Marino de Raphaeli, de Ragusa, en 1475. Como se comentaba, esta copia del libro de Cotrugli es la más antigua que se conoce. Pero existen dos copias escritas posteriormente: una perteneciente al fondo

Strozzi de la Biblioteca Nazionale de Florencia, terminada de copiar el 17 de marzo de 1484, es decir, veintiséis años despues de haberse escrito el original y 10 años antes de publicarse la *Summa* de Pacioli. La segunda se custodia en la Biblioteca Marucelliana, asimismo de Florencia. Pertenecía a un jesuita, Girolamo Lagomarsini, que la donó en 1754 al convento de su orden en dicha ciudad. El texto está incompleto, pues termina en el capítulo 18 del libro tercero. No lleva fecha, pero a juzgar por su letra debió de ser escrita también en el siglo XV. Se puede consultar una ampliación de estos y otros particulares de los que se habla a continuación en mi trabajo : “Benedetto Cotrugli, precursor de Pacioli en la exposición de la partida doble”, publicado en *Cuadernos de estudios empresariales*, núm. 2, pág. 91, Editorial Complutense, Madrid, 1992

(<http://revistas.ucm.es/index.php/CESE/article/view/CESE9292110087A/11154>).

Los dos manuscritos incluidos en el *Libr. XV* tratan de la contabilidad por partida doble con anterioridad a la publicación de la *Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalita* de Luca Pacioli, publicada en Venecia, el año 1494, la cual como es sabido contiene en su Título Noveno, Tratado XI, el famoso estudio *Particularis de Computis et Scripturis*, que si bien no es ya el primer texto conocido sobre contabilidad por partida doble, sigue resultando todavía la primera exposición más completa y perfecta sobre la materia de la que se tiene noticia hasta ahora.

Cuando los historiadores de la contabilidad conocieron la existencia del libro de Benedetto Cotrugli se produjo un gran revuelo, pues ello venía a confirmar la tesis de Fabio Besta de que Luca Pacioli habría debido de copiar forzosamente su texto *Particularis de Computis et Scripturis* de algún manuscrito desconocido, pues suponía que, dada su profesión, Pacioli no podía tener suficiente conocimiento sobre la materia para hacerlo. Un discípulo de Besta, Vittorio Alfieri, fue el primer historiador contable en presentar el hecho en su libro *La Partita doppia applicata alle scritture delle antiche aziende mercantili veneziani*, publicado en Turín en 1891. Lo hizo sin conocer los manuscritos florentinos, a partir simplemente del ejemplar impreso de la obra en 1573, ya que en el título de la misma se comenta que el trabajo había sido elaborado más de ciento diez años antes, según se ha visto. Un año después, otro discípulo, Pietro Rigobon, insistió en el tema en su trabajo “*Di un contributo del prof. Vittorio Alfieri alla storia della Ragioneria, e di Benedetto Cotrugli primo espositore della scrittura doppia*”.

El año 1906 Karl Peter Kheil publicó un estudio, titulado *Benedetto Cotrugli Raugo. Ein Beitrag zur Geschichte der Buchhaltung*, en el que opina que el trabajo de Cotrugli supone sólo un bosquejo breve y general de la contabilidad por partida doble, que no ofrece ninguna regla concreta para su empleo práctico.

Los dos manuscritos custodiados en Florencia muestran algunas diferencias entre sí y, sobre todo, con el texto impreso, bien fuera por grave descuido al transcribirlos e imprimirlos, bien porque el manuscrito del que ambos partieron mostrara divergencias con ellos, cosa que bien pudiera ser. Tal hecho motivó que el historiador Ugo Tucci se decidiera a emprender la tarea de publicar una edición crítica de la obra de Cotrugli, bajo el título: *Il libro dell arte di mercatura*, que apareció en Venecia el año 1990. Hizo uso para ello del manuscrito conservado en el fondo Strozzi y, en el amplio e importante estudio introductorio que precede al texto de la obra, puso de manifiesto las diferencias o variaciones que presentaba en relación con el código de

la Biblioteca Marucelliana y con el libro impreso que fue publicado por Francesco Patritio en 1573.

La publicación del libro de Ugo Tucci tuvo gran impacto en los medios interesados en la historia de los primeros tiempos de la contabilidad por partida doble, especialmente en Croacia, de forma que se organizó un simposio internacional en Dubrovnik bajo los auspicios de la Academia Croata de Ciencias y Artes así como de la Asociación Croata de Contables. Las comunicaciones presentadas en la misma fueron publicadas en 1997 y 1998. Curiosamente, como comentaba Vladimir Stipetic en su extenso comentario sobre el descubrimiento de Postma y van der Helm, al que en seguida nos referiremos, se había escrito más sobre Cotrugli en los diez años anteriores (1993-2002) que en los cuatro siglos transcurridos desde la primera edición del libro hasta ese momento (ver *Dubrovnik Annals*, 6, 2002, pág. 123).

En relación con las diferencias entre los manuscritos y el libro impreso, Pierre Jouanique, en su trabajo “Benedetto Cotrugli reencontrado”, publicado en *Técnica Contable*, en 1994, manifestaba que, en su opinión, la supresión de varios pasajes en la obra impresa se debían al deseo del editor, Francesco Patritio, de aligerar la materia de detalles que consideraba superfluos. Las variaciones y adiciones de pasajes que no estaban en los manuscritos se debían en también a la actuación de este editor.

Parece, en efecto, bastante plausible que Patritio deseara aligerar el libro de detalles técnicos contables, que a su juicio, no aportaban gran cosa al objeto general de la obra y que, en consecuencia, decidiera abreviar considerablemente el amplio párrafo relativo a la forma de llevar el libro Mayor, por ejemplo. Pero tal forma de proceder estaría en franca contradicción con la adición de otros párrafos que supuestamente Patritio añade al texto.

En este orden de cosas, en el *Iter Italicum*, volume 4, de Paul Oskar Kristeller, publicado en 1989, se revelaba la existencia de una copia más antigua del libro Cotrugli que las conocidas hasta entonces. Esta copia se encontraba en la Biblioteca Nacional de Malta, en La Valetta. Guiados por tal indicación, los investigadores holandeses Johanna Postma y Anne J. van der Helm presentaron una comunicación en la I Jornada de História da Contabilidade, celebrado en Coimbra el 4 de abril de 1998, en la que se daba cuenta de tal cosa y se presentaba el segundo manuscrito contenido en el tomo *Libr. XV* como Apéndice del libro de Cotrugli.

Posteriormente, el año 2000, los dos investigadores holandeses presentaron un estudio bien elaborado bajo el título “La Riegola del Libro: Bookkeeping Instructions from the Mid-Fifteenth Century”, que fue publicado en el volumen *Accounting and history: a selection of papers presented at the 8th World Congress of Accounting Historians, Madrid, Spain, 19-21 July 2000*, AECA, 2000, y que puede consultarse en Internet en la siguiente dirección: <http://home.kpn.nl/annejvanerhelm/paper.html>.

Volviendo al volumen comentado, Alan Sangster divide su Introducción en varias secciones, dividiendo las materias tratadas en relación con el *Libro XV*, a saber:

1. *The Book of Trading*, o sea, el libro de Cotrugli, tratando de sus dos versiones manuscritas custodiadas en las bibliotecas florentinas y de las impresas, así como de la manuscrita contenida en el *Libr. XV*, es decir, en el manuscrito encuadernado de la Biblioteca Nacional de Malta, así como también de su autor, en los términos

que ya hemos considerado. Esta versión manuscrita tiene 200 páginas, de las cuales 196 son las que contienen el texto, que está dividido en cuatro partes. La primera se refiere al comercio y a los conocimientos que un comerciante debe tener. La segunda trata de cuestiones morales y religiosas. La tercera expone las cualidades morales y de otros clases que el mercader debe poseer. La cuarta se destina a describir aspectos de la vida familiar de los mercaderes. Cada parte se divide en capítulos con una numeración particular. El capítulo 13 de la parte primera es en donde se trata *Del hordine de tenere le scripture con ordine mercantile*. Se indica también en esta sección la anomalía de que se diga que los adeudos deben situarse en la parte derecha del Mayor y los abonos en la izquierda.

2. *Libr. XV*. Se sabe que dicho volumen entró el año 1756 en posesión del Reverendo Ignazio Saverio Mifsud, jesuita maltés, bien conocido entre sus congéneres como gran bibliófilo y escritor de sermones religiosos y de historia local. Otros volúmenes de su colección se hallan también en la Biblioteca Nacional, incluyendo una colección de 24 libros manuscritos redactados por él mismo que tituló *Stromatum Melitensium*. El resto se compone de diarios personales. Parece que el libro XV es continuación del libro XII, pues mientras éste acaba en la página 643, el XV, después de dos páginas en blanco, lleva en la esquina superior derecha de su portada el número 646, previsiblemente escrito por el Reverendo Ignacio.
3. *Handwriting*. Esta sección trata de las diferentes escrituras que se distinguen en el manuscrito, que son cuatro en el libro de Cotrugli: dos en la portada, una en el texto, escrito por Marino de Raphaeli, según propia afirmación, y otra más en la última página del texto, al final. El segundo manuscrito del *Libro XV*, conteniendo la colección de asientos contables, no fue escrito por Marino de Raphaeli, aunque el análisis paleográfico demuestra que la paginación de ambos manuscritos, que es continua, fue insertada por la misma persona que escribió el segundo manuscrito. Se distingue una escritura más, las de las tres últimas líneas de la última página escrita del manuscrito que fueron trazadas por una mano diferente de las anteriores.
4. *Marino de Raphaeli and his book on double entry bookkeeping*. Se explica en este apartado quiénes eran Marino de Raphaeli y su familia de mercaderes, así como el contenido de su manuscrito, que después de una brevísima introducción de dos tercios de página, se compone de una sucesión de grupos inconexos de asientos contables de Diario fechados en 1475 y relativos a negocios de la familia. En total, el manuscrito conteniendo los asientos contables tiene 21 folios, es decir 42 páginas, comenzando por el anverso del folio 102, o sea, del folio 102 rº, hasta el reverso del folio 122, es decir, del folio 122 vº. Hay que decir, sin embargo, que se echan en falta los folios 117 y 118, como se indica en la página de respeto inicial del *Libr XV*, así como también en el folio 122 rº: “nn CXVII et CXVIII orig. enumeratione desiderantur”. Por otra parte, debe decirse que si las indicaciones al pie de cada página del libro que se comenta, del estilo de “Lib. XV page j a”, y “Lib. XV page j b” quieren indicar las páginas recto y verso respectivamente de los folios, parece que se ha cometido un error, pues indican precisamente lo contrario; en cualquier caso, parecería altamente extraño que la paginación de los folios y el

inicio de los textos figurase en el reverso de los folios, como así ocurriría. Si ello fuera realmente de tal modo, parece que merecería la pena indicarlo.

5. *Where the bookkeeping manuscript was written.* Los nombres y apellidos que aparecen en el texto y toda la información contenida en los asientos, así como el tipo de negocios y el mismo lenguaje hacen suponer que el manuscrito fue dictado a un discípulo veneciano, a quien el contexto y la lengua empleada le resultarían familiares. Raphaeli copió el manuscrito de Cotrugli en Nápoles, como señala él mismo, y Alan Sangster supone que, al acabar de copiarlo, se trasladaría a Venecia, donde dictaría a su discípulo los asientos en concepto de enseñanza. Acto seguido el mismo Raphaeli o su alumno habrían juntado los dos manuscritos para formar un volumen explicando la contabilidad por partida doble y la profesión de mercader en su doble vertiente teórica y práctica.
6. *One volume of two manuscripts.* En esta sección el autor baraja diversas hipótesis sobre las razones por las que fueron unidos los dos manuscritos en un solo volumen.
7. *The contents of the bookkeeping treatise.* Aunque, como se indica, no existe tampoco en este caso, como ocurre en el libro de Cotrugli, un índice de su contenido, los asientos están agrupados por materias. Por ello es posible dar una visión de su contenido, como hace Alan Sangster en este apartado.
8. *The final page.* En esta sección se comenta que, en la página final del manuscrito, después de dos páginas de respeto, se habla de las cuatro virtudes cardinales, o sea, prudencia, justicia, fortaleza y templanza, y de las tres virtudes teologales, es decir, fe, esperanza y caridad. Piensa Sangster que, tal vez, se incluyen estas cuestiones al final del volumen manuscrito teniendo en cuenta el evidente trasfondo religioso del libro de Cotrugli, aunque le parece claro que ellas no tienen nada que ver con el contenido de los dos textos incluidos en el volumen *Libr. XV*.

En resumen, la Introducción y los comentarios de Alan Sangster, presentador del *Libr. XV*, son oportunos, ajustados y esclarecedores, subsanando un par de errores y aportando su opinión en algunos puntos dudosos del artículo de Johanna Postma y Anne J. van der Helm.

Con todo, su gran aportación a la materia consiste en la cuidadísima y magnífica edición facsímil del *Libr. XV*, en un excelente papel seda, una edición de lujo a la que habrá dedicado mucha atención y un esfuerzo grande y esmerado.

Gracias sean dadas, pues, a este distinguido y esforzado investigador que ha proporcionado a todo el colectivo de historiadores de la contabilidad esta magnífica joya constituida por el facsímil manuscrito de los dos primeros textos conocidos dedicados a la enseñanza de la contabilidad por partida doble.

Esteban Hernández Esteve