

Sus funciones son localizar la responsabilidad, evitar el fraude, guiar a la industria, determinar capitales, resolver el nudo gordiano de los negocios: "¿Qué son mis utilidades?". Facilitar al gobierno sus operaciones fiscales; guiar al administrador mercantil en su intento de asegurar eficiencia. ¿No valen la pena estos esfuerzos como para atraer la atención de cualquier persona? Por ello, finalizo este estudio con las citas de hombres que merecen un gran respeto: Scott, el romántico, dijo que la profesión contable era *respetable*; Goethe, el genio universal, se refirió a la contabilidad como *una de las más bellas invenciones de la mente humana*, y Cayley, científico sin tacha, que en forma más categórica declaró: *La Contabilidad es una de las dos ciencias perfectas*. \* A ellos les delego la defensa de mi "perro callejero".

Los registros contables, la verificación y los problemas de control interno con los que se enfrentaban las sociedades antiguas, eran muy semejantes a los de nuestros tiempos. El profesor Keister hace un examen del escriba mesopotámico de hace 4000 años, y lo describe como un predecesor del contador moderno.

## 2. La Mecánica de la Contabilidad Mesopotámica

### Orville R. Keister

En el Valle de Mesopotamia, entre los ríos Tigris y Eufrates, florecieron las civilizaciones Asiria, Caldeo-Babilónica y Sumeria, durante el período que va de los 4500 hasta aproximadamente el año 500 A. C. En el mapa actual, el Valle de Mesopotamia se encuentra básicamente dentro de las fronteras de Irak, con áreas periféricas pequeñas en Siria e Irán.

El Valle del Tigris y el Eufrates, era un área fértil, debido a las inundaciones periódicas y, al igual que Egipto, que se enriquecía con el Nilo, los agricultores de esta región levantaban año con año buenas cosechas —en algunas ocasiones dos o tres por año—. En las ciudades había muchos negocios como ladrilleras, barberías, hilerías, carpinterías y bancos.

Tanto los productos de los agricultores como los de los mercaderes se comerciaban en los imperios, en un sentido y en otro, y se hacían muchas transacciones mercantiles con pueblos muy distantes. De hecho, el lenguaje usado por los babilonios llegó a ser el lenguaje del mundo político y comercial y Babilonia se convirtió en el centro comercial del Oriente. Además de la actividad comercial, las órdenes religiosas enviaban representantes a ciudades remotas a tramitar negocios eclesiásticos y eran los recolectores de los impuestos, servicios y sacrificios...

\* La partida doble —escribió también Sombart— ha nacido del mismo espíritu del cual nacieron los sistemas de Galileo y de Newton y las doctrinas de la física y de la química modernas (N. del R.)

\* Se comprenderá que este gran volumen de operaciones mercantiles y actividades eclesiásticas no podían llevarse a cabo sin un sistema contable. De hecho, los arqueólogos han encontrado abundantes restos de los antiguos registros comerciales; pero los historiadores de la actualidad rara vez le han concedido algún interés a estos registros contables embrionarios que se encuentran en forma de tablillas de barro de todas formas y tamaños. Las tablillas no guardan mucha semejanza con los modernos registros contables, pero son registros comerciales auténticos y constituyen la prueba de que los registros contables comerciales pudieran haber vivido su infancia en estas civilizaciones.

\* Aunque muy simple, la mecánica de los registros contables utilizada por esta antigua civilización es sumamente interesante, a tal grado que soporta un examen detallado y completo de un historiador en asuntos mercantiles. La estructura de dicho examen será el flujo lógico de la tablilla al estileto, \* a la escritura cuneiforme y al sello. Este era el orden en que en la práctica se usaban por el escriba. En la parte final de este artículo incluyen unos breves comentarios sobre la persona que con mayor frecuencia utilizaba estos instrumentos: el escriba mesopotámico.

#### La tablilla

Cuando llegaba la ocasión en que se imponía la elaboración de un registro comercial, el escriba u otro encargado de los registros, debía tomar una pequeña cantidad de arcilla húmeda de un gran depósito en que siempre la tenía disponible. Había una gran abundancia de dicho material en esa área, mientras que el papiro y otros sucedáneos eran escasos. El papiro se usaba, pero en forma poco frecuente, debido a la necesidad de importarlo de Egipto y de otros lugares.

La arcilla, que era el material normal utilizado para escribir, era cuidadosamente preparado, algunas veces triturado hasta alcanzar una finura extraordinaria.<sup>1</sup> El color variaba, dependiendo del área geográfica y se han encontrado tablillas de todas las formas, desde las más ligeras hasta las más pesadas, de colores negro, café y rojo.

Posteriormente la arcilla se moldeaba, ya fuera a mano o con espátula, para alcanzar el tamaño y la forma que deseaba el escriba. Si se necesitaba sólo unas cuantas líneas de escritura, se hacía una tablilla pequeña y si se trataba de un trozo grande de escritura lógicamente se requería de una

tablilla de mayor tamaño.<sup>2</sup> La forma rectangular era la más común en la tablilla; sin embargo, hay pruebas de que algunos escribas en ciertas áreas y durante ciertos períodos, desarrollaron un sistema en el cual las tablillas de ciertos tamaños y formas se utilizaban para diferentes tipos de transacciones. En ocasiones los escribas tenían gran cantidad de moldes diferentes y preparaban algunas tablillas durante la mañana, las conservaban húmedas con paños mojados y cuando llegaba la ocasión, tenían a mano una tablilla completamente lista para ser utilizada.

El antiguo contador o tenedor de libros tenía a su disposición muchas posibilidades estructurales. Por ejemplo, muchas tablillas tenían pequeños orificios, ya fuera en el ángulo inferior o superior izquierdo, o en algunas ocasiones en el del anverso.<sup>3</sup> Se pasaban cuerdas a través de estos orificios y las tablillas podían utilizarse como marbetes de embarque, adjuntándolos a la bestia que iba a realizar el transporte o a la mercancía que se iba a enviar de un lugar a otro.

Otra adaptación sumamente interesante era el sobre o funda de la tablilla, que consistía en una tablilla protegida por una cubierta de arena fina.<sup>4</sup> Para hacer un sobre o funda de tablilla, el escriba formaba, inscribía y en algunas ocasiones horneara el registro original. Posteriormente tomaba otra porción de arena húmeda y la usaba para cubrir la tablilla, utilizando un instrumento especial. La delgada capa de arena protectora se envolvía con cuidado alrededor de la tablilla original, para funcionar como sobre o funda de la misma, que luego podía ser horneara o secada al sol.

En muchas ocasiones el mensaje de la tablilla tenía que copiarse al pie de la letra en el sobre o funda, a fin de proporcionar una "copia al carbón" o duplicado de dicha tablilla, en el caso de que una u otra inscripción sufrieran daño. En otras ocasiones, el sobre se usaba únicamente para sellar las impresiones y direcciones, y su función principal consistía en asegurar la privacidad del mensaje que contenía la tablilla. En este caso el receptor o destinatario únicamente procedía a romper la funda y tirarla, como hacemos al abrir y tirar un sobre de los que actualmente usamos. Se han encontrado cientos de estas interesantes y hasta cierto punto raras adaptaciones a las tablillas en algunas ruinas de templos antiguos, como las de Der y Abu Habbah.

Después de escribir las instrucciones en las tablillas, (aspecto que se tratará en el siguiente apartado) el paso final consistía en cocer la tablilla, ya fuera al sol o en un horno. Por supuesto, este último paso era necesario

<sup>1</sup> Espéncia de punzon (N. del R.)

<sup>2</sup> Ver George Stephen Goodspeed, *A History of the Babylonians and Assyrians*, Charles Scribner's Sons, New York, N.Y., 1912, p. 28.

<sup>3</sup> Robert Martin Engberg, *The Dawn of Civilization*, University of Knowledge, Incorporated, Chicago, Ill., 1940, pp. 61-62.

<sup>4</sup> Tom B. Jones, *Bookkeeping in Ancient Sumer*, Archaeology, Vol. 9, No. 1, marzo 1956, p. 21.

<sup>5</sup> L. W. King, *The Letters and Inscriptions of Hammurabi*, Vol. 1, Luzac and Co., London, England, 1898, p. xix.

debido a que un registro de arena húmeda no era durable ni utilizable. Las tablillas que se secaban al sol se partían más fácilmente que las secadas a horno, pero a menudo los registros poco importantes y aquellos que no apremiaban, se secaban al sol.

A veces estas tablillas se las cubría posteriormente con cera para ayudar a conservarlas. Es interesante hacer notar que esta práctica de encerrar las tablillas perduró hasta la época del imperio Romano, de acuerdo con G.E.M. de Ste. Croix, quien ha realizado una investigación de primera magnitud sobre la contabilidad griega y romana.<sup>6</sup> Los registros más importantes, normalmente encontrados en Babilonia y en Asiria (donde el calor del sol no era tan fuerte como en Babilonia, que era una nación meridional) todos eran procesados en hornos, aunque este procedimiento, a pesar de ser más rápido, no estaba exento de problemas, ya que algunas de las tablillas más grandes debían tener orificios antes de ser horneadas, para permitir que saliera la humedad. Si no se hacía esto, o si se cometían errores, las tablillas se partían en el horno. Los escribas se hacían peritos en la preparación de tablillas aunque la mayor parte de los registros se preparaban totalmente. Los escribas estaban tan bien adiestrados que en la actualidad aún hay miles de tabletas enteras, después de haber permanecido en ruinas de templos o de palacios durante cuatro mil años.

La última fase en la vida de una tablilla comercial era "archivarla" o almacenarla, ya que había cubierto su fin primordial. Parece ser que la mayor parte de los registros comerciales —tablillas— se archivaban durante períodos considerables después de la terminación de la transacción que había originado su elaboración. Tras de que las tablillas habían permanecido guardadas durante cierto número de años (los arqueólogos aún no han podido precisar los períodos usuales de almacenaje para los diferentes tipos de registros), normalmente se quebraban y se destruían.

## El estilo

Después de que el escriba había hecho su tablilla de arcilla, que se había humedecido y suavizado los suficiente para que fácilmente recibiera una impresión, aunque tuviera la suficiente firmeza para evitar

trazos confusos y borrones, tomaba un instrumento gráfico o "estilo", que normalmente era una varilla larga, de una caña dura semejante al bambú. Sin embargo, en algunas ocasiones se hacía de madera, de hueso, de piedra o aún de metal.<sup>8</sup> El instrumento tenía una extremidad obtusa y cuadrada.

Luego el escriba tomaba la tablilla con su mano izquierda, sosteniéndola con los dedos anular y cordial en un ángulo de cerca de 45 grados; doblaba todos los dedos de su mano derecha y movía el estilo hacia arriba y hacia abajo con el puño cerrado y aplicaba el instrumento a la arcilla al forcer su mano,<sup>9</sup> lo cual hacía que el extremo cuadrado del estilo, al presionar sobre la arcilla, formara una impresión *cuneiforme* de bordes triangulares.<sup>10</sup>

## X. La escritura cuneiforme

La escritura cuneiforme utilizada por los contadores mesopotamios, tiene una historia interesante. Los primeros escritos de estos pueblos en el Período Protoliterario eran de tipo pictográfico —figuras de objetos o de partes distintivas de dichos objetos—. Paulatinamente, los dibujos se redujeron a combinaciones estándares de líneas, que representaban las ideas que anteriormente requerían el dibujo completo.<sup>11</sup> Por ejemplo, el ideograma para representar una unidad, era un semicírculo, mientras que el círculo completo representaba 10 unidades.

Sin embargo, era muy difícil hacer líneas curvas en la arcilla húmeda, por lo que casi al mismo tiempo en que la escritura cambió de ideográfica (símbolos que representaban ideas) a fonética (símbolos que representan sonidos), el escriba cambió las líneas curvas por trazos cortos y rectos, o sea trazos cuneiformes.<sup>12</sup> A partir de esta base —la cuña—, se desarrollaron miles de grafías cuneiformes a través de cambiar la dirección, el tamaño y las combinaciones de los trazos.

Sabatino Moscati sintetizó lo expuesto al afirmar:

<sup>6</sup> Los estilos de madera y hueso se mencionan en, James Henry Breasted, *The Conquest of Civilization*, The Literary Guild of America, Inc., New York, N.Y., 1938, p. 124. Los "estilos" de metal se mencionan en A. H. Sayce, *The Ancient Empires of the East*, Charles Scribner's Sons, New York, N.Y., 1889, p. 164.

<sup>7</sup> James Henry Breasted, *The Physical Processes of Writing in the Early Orient and Their Relation to the Origin of the Alphabet*, The American Journal of Semitic Languages and Literatures, Vol. XXII, No. 4, July 1916, p. 241.

<sup>8</sup> En calidad de tratado general de estos hechos, véase James Henry Breasted, *Ancient Times*, Ginn and Company, Boston Mass., 1916, pp. 110-111.

<sup>9</sup> Ver la Enciclopedia Británica Vol. II, Enciclopedia Británica, Inc., Chicago, Ill., 1959, p. 845; Samuel Noah Kramer, *Four Fists in Man's Recorded History*, Archaeology, Vol. 7, No. 3, September 1954, p. 139; y Sabatino Moscati, *Ancient Semitic Civilization*, Page Bros., London England, 1957, pp. 47-48.

<sup>10</sup> Del Latin, *cuneus*, que significa cuña.

<sup>5</sup> Vease Charles Edward Smith and Lynn M. Chase, *A Short History of Western Civilization*, D. C. Heath and Company, Boston Mass., 1940, p. 9

<sup>4</sup> G. E. M. de Ste. Croix, *Greek and Roman Accounting* in A. C. Littleton and B. S. Yarnes, *Studies in the History of Accounting*, Richard D. Irwin, Inc., Homewood, Ill., 1956, p. 20

<sup>7</sup> A. H. Sayce, *Babylonians and Assyrians*, Charles Scribner's Sons, New York, N. Y., 1909.

"El sistema de escritura de origen sumerio era sumamente complicado. Sus signos evolucionaron a partir de representaciones de objetos. Este tipo de escritura, que también fue usada por los antiguos egipcios, se llama pictográfica, porque distingue un objeto a través de hacer un dibujo del mismo, o de alguna de sus partes distintivas. Sin embargo, no es fácil hacer dibujos exactos, o trazar líneas curvas en la arcilla suave; por ello los diferentes dibujos se redujeron a combinaciones estilizadas de líneas que representaban solamente la idea que había sido tramitada por sus prototipos, los cuales por ello se denuncian ideogramas. La siguiente etapa fue el desarrollo de la escritura fonética. Sin embargo, los valores ideográficos de los signos no desaparecieron por completo, por lo que algunos signos pueden interpretarse ya sea en forma ideográfica o fonética, de acuerdo con su contexto."<sup>13</sup>

Parece que el hombre le debe a los mesopotamios el descubrimiento de la escritura. Algunas autoridades afirman categóricamente que "los primeros registros escritos de los sumerios son también las formas más antiguas de escritura formal que se conoce".<sup>14</sup>

La escritura egipcia surge después de que los sumerios hablaban desarrollado su sistema, y es interesante el hecho de que la escritura egipcia aparece "totalmente desarrollada desde el momento de su nacimiento".<sup>15</sup> Falta la etapa inicial de su desarrollo, por lo que es muy posible que los adelantados mesopotamios fueran llevados a Egipto y de allí a través de los siglos al mundo moderno. Por supuesto, la escritura antigua ya no se usa y es muy difícil encontrar semejanzas de la escritura actual con la antigua; pero el paso inicial en el proceso gráfico parece que fue dado por los antiguos sumerios.

Los antiguos contadores llegaron a ser peritos en la *escritura cuneiforme*. A medida que aumentó su pericia, el tamaño de sus trazos cuneiformes disminuyó, hasta que llegó a ser tan pequeño que resultaba de lo más ininteligible para los traductores actuales. En 1750 A.C., el escriba había llegado a ser tan experto en la escritura cuneiforme, que podía escribir más de cuatrocientas líneas de texto en un espacio considerablemente menor que los dos lados de una hoja de máquina.<sup>16</sup> Es muy interesante hacer notar que en Nínive se han encontrado pequeños lentes de cristal, que sin duda eran lentes de aumento.<sup>17</sup>

Al llegar a este punto es conveniente extender algo el estudio de la escritura cuneiforme a un breve análisis del sistema de números escritos

<sup>13</sup> Sabatino Moscati, *Ancient Semic Civilization*, Page Bros., London, England, 1957, p. 45.

<sup>14</sup> *National Geographic Magazine, Everyday Life in Ancient Times*, National Geographic Society, Washington, D. C., 1953, p. 18.

<sup>15</sup> *National Geographic Magazine*, loc. cit.

<sup>16</sup> Samuel Noah Kramer, *Four Firsts in Man's Recorded History*, Archaeology, Vol. 7, No. 3, September 1954, p. 141.

<sup>17</sup> Los lentes de aumento fueron señalados por Wilmer L. Green, *History and Survey of Accountancy*, Standard Text Press, New York, N. Y., 1886, p. 110.

utilizado por los contadores mercantiles en Mesopotamia. Dicho análisis será más instructivo que exhaustivo.

El sistema babilónico de anotación decimal tenía una estrecha semejanza con el sistema romano, en el que se utilizaban dos principios básicos: el de adición y el de multiplicación. Los números menores a cien se expresaban por medio de símbolos cuando los valores respectivos debían añadirse. Por ejemplo, una incisión representaba la unidad; dos incisiones, una al lado de la otra representaba dos, etc. Del uno al nueve los símbolos sencillamente se agrupaban y se añadían, porque el sistema romano de sustraer unidades por prefijos (e. g. IX) evidentemente era desconocido por los babilónicos.<sup>18</sup> Un símbolo diferente en forma de pesuña caprina\* hecho con dos incisiones representaba diez, con lo cual se usaba el principio de adición. El número veintitres tenía que escribirse imprimiendo dos símbolos de forma de pesuña caprina y a continuación de los dos símbolos iniciales tres incisiones simples. Es interesante señalar la similitud que guarda con el XXIII romano. El principio de multiplicación se usaba para escribir las centenas. Los símbolos de orden inferior se collocaban a la izquierda y se multiplicaban por cien.

Evidentemente los babilonios no tenían símbolo para el cero, pero se han encontrado frecuentes ciertas "grietas" entre los números, lo cual sugiere que el espacio vacío se utilizaba para representar el cero.<sup>19</sup> Este procedimiento distaba mucho de ser preciso y en ocasiones hacía que el valor de una serie de números dependiera del juicio de los lectores. En la biblioteca del templo de Nippur se han encontrado tablillas con cifras que exceden un millón y en números de esa magnitud la omisión del cero puede producir distorsiones considerables. Algunos autores consideran que una de las principales razones del atraso aparente y del desarrollo relativamente lento de la contabilidad mesopotamia, era la ausencia del símbolo para representar el cero. Sin embargo, el autor considera que lo que sí era una razón más importante era el hecho de que la economía mesopotamia no necesitaba de un sistema más avanzado.

Parece que la contabilidad moderna le adeuda a los babilonios algunos de los sistemas de notación que aún se usan; por ejemplo, la notación arábiga. Cooley, Gans, Kline y Wahlert, sostienen que:

"El sistema de notación que usamos en la actualidad utiliza los numerales llamados arábigos, y probablemente fue inventado por los hindúes y perfeccionado por ellos

\* Algunos arqueólogos han encontrado ciertas indicaciones en las tablillas de Nippur respecto a que los babilonios tenían algún conocimiento del principio de sustracción; pero las pruebas aun son fragmentarias.

\* Llamada también "corchete" (N del R)

<sup>19</sup> J. F. Scott, *A History of Mathematics*, Taylor & Francis, Ltd., London, England, 1958, p. 10.

mismos en el año 500 D.C. Los árabes conocieron dicho sistema en el año 773 D.C. y lo llevaron a España. Por último, Europa utilizó en el Siglo XIII la notación que provenía de los hispanoárabes, los símbolos utilizados por éstos sirvieron de modelo para los símbolos europeos: 0, 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9. La notación árabe se parece mucho a otras, en que es una notación decimal y tiene el número *cero*.<sup>20</sup>

Se ha dicho que los mesopotamios evidentemente carecían de un símbolo estándar para el cero, aunque probablemente tuvieron alguna idea del cero, porque con frecuencia dejaban espacios o dejaban de escribir en lugares escogidos estratégicamente. Sin embargo, en lo tocante a la posición, Dubisch ha sostenido que este concepto se le atribuye a los babilonios.<sup>21</sup> El autor mencionado sostiene que "los babilonios desde el año 1600 A.C. utilizaron el principio de posición, el cual no fue usado por otras culturas sino hasta el año 300 D.C."<sup>22</sup> Tal vez esta contribución a la contabilidad moderna sea una de las más valiosas que realizaron los mesopotamios. La labor del contador actual sería mucho más complicada si no tuviera el concepto de la posición en su sistema de notación, en tal forma, que cuando viera el número 21 leyera 2+1 y no (2x10) + 1.

**El sello**

Una de las herramientas más importantes en la contabilidad mesopotamia era el *sello*, que normalmente era un cilindro de piedra pequeño y labrado, que se hacía rodar sobre las tabletas de arcilla húmeda para grabar una impresión o firma. Normalmente el cilindro tenía un orificio o perforación de lado a lado, que permitía que pasara un cordel y que se colgara en el cuello. Así, el cilindro estaba disponible y servía también como amuleto o talismán ornamental.<sup>23</sup>

Cada sello tenía un diseño diferente para poder identificar al escribiente por la impresión que dejaba en la arcilla. De hecho, a menudo el nombre del que escribía era parte de la inscripción. Normalmente, el diseño se originaba en consideraciones religiosas, incluyendo una imagen y el nombre del dios adorado por el que escribía, incluyendo también demonios y animales míticos.

Después de escribir en la tablilla de arcilla, el escriba rodaba su sello en un espacio que había estado libre para este fin o sobre la parte escrita. La

<sup>20</sup> Hollis R. Cooley, David Gans, Morris Kline and Howard E. Wahler, *Introduction to Mathematics*, Houghton Mifflin Company, New York, N.Y. 1937, pp. 20-21.

<sup>21</sup> Roy Dubisch, *The Nature of Number*, The Ronald Press Company, New York, N.Y. 1952, p. 17.

<sup>22</sup> Dubisch, loc. cit.  
British Museum, *A Guide to the Babylonian and Assyrian Antiquities*, Harrison and Sons, London England, 1908, p. 157

impresión del sello servía tanto para identificar al que escribía como para evitar adiciones u otras intromisiones cuando se hornaba la tablilla. En algunas ocasiones las impresiones de los sellos de las personas mencionadas en los registros se incluían también en las tablillas; obviamente, la pérdida de un sello podría producir descontrol y aún el desastre financiero proveniente del uso ilegal del sello por la persona que lo encontrara. Por eso no resulta sorprendente saber que cuando moría un mesopotamio, se enterraba su sello junto con él.<sup>24</sup>

Había algunas variantes en la mecánica de los sellos. En raras ocasiones si la persona no poseía sello, se le permitía que imprimiera la huella de una uña de su mano en la arcilla húmeda, como identificación.<sup>25</sup>

Es interesante hacer notar que los sellos cilíndricos de Mesopotamia han sido encontrados en países muy remotos, lo cual hace pensar que estos países se beneficiaron con los hallazgos mesopotamios.

**El escriba**

La profesión de escriba era una de las ocupaciones más importantes y respetadas en Mesopotamia, porque en muchas comunidades el escriba era el único que podía leer y escribir y que conocía las leyes. Los templos, los palacios y las empresas privadas empleaban a cientos de escribas para preparar y leer los registros y a menudo tenían que llamarlos también para las transacciones entre particulares, en tal forma que la demanda de sus servicios era grande.

Evidentemente, tanto la gente rica como la gente pobre querían que sus hijos fueran escribas. Si un niño daba muestras de ser inteligente, alrededor de los seis u ocho años se le enviaba a la escuela, que normalmente era parte del templo. Ahí aprendía lectura, escritura, aritmética, derecho, preceptos morales, etc. Aparentemente se enfatizaba especialmente en el aprendizaje de términos y giros comerciales. De hecho, tanto en latín como en otras lenguas la forma de cortejar es "Te amo", pero en Mesopotamia el aspirante a escriba cortejaba con un: "Yo sé contar".<sup>26</sup>

<sup>24</sup> Green, op. cit., pp. 28-29.

<sup>25</sup> Varios escritores mencionan esta práctica. Por ejemplo, véanse, Hans Demel, *Morgans of Babylon*, The Living Age January 15, 1927, pp. 162-163; H.R. Hall, *The Ancient History of the Near East*, Methuen & Co. Ltd., London, England, 1913, p. 206, and Morris Jastrow, *The Civilization of Babylonia and Assyria*, J. B. Lippincott, Co., Philadelphia, Pa., 1913, pp. 335-336.

<sup>26</sup> Green, op. cit., pp. 29-30.

Cuando podía escribir bien, se colocaba al joven para que se hiciera cargo de algún personaje oficial, en cuya oficina ayudaba meses enteros copiando cartas, circulares, documentos legales y cuentas, muchas de las cuales al principio no entendía. Aunque paulatinamente aprendía los derechos y obligaciones de la vida del escriba y se alistaba para tomar su lugar en esa meritoriosa profesión. El escriba mesopotámico fue el predecesor del contador actual. Qué diferentes eran sus herramientas.

### 3. Los Antecedentes de la Contabilidad por Partida Doble

#### A. C. Littleton

Los antecedentes (o componentes) de la "partida doble" factores que en ocasiones están tan interrelacionados que hacen que la partida doble resulte inevitable son todos ellos conceptos demasiado familiares. Algunos son muy antiguos y la mayor parte obvios; pero, en mi opinión, todos son indispensables:

El arte de escribir, porque la Contabilidad es ante todo un registro; la *Aritmética*, debido a que el aspecto mecánico de la Contabilidad consiste en una secuencia de cálculos simples; la *Propiedad Privada*, porque la Contabilidad se interesa exclusivamente en el registro de los hechos referentes a la propiedad y de los derechos de propiedad; el *Dinero* (i.e., una economía monetaria), porque la Contabilidad es aparentemente innecesaria excepto en los aspectos de reducción de todas las transacciones en derechos de propiedad a éste común denominador; *Crédito*, (i.e., transacciones incompletas), porque habría poco interés en realizar cualquier registro si todas las transacciones mercantiles fueran terminadas (concluidas) en el momento de llevarse al cabo; *Comercio*, porque una transacción mercantil local nunca podría crear suficiente presión (volumen de negocios) para estimular a una persona a coordinar diversas ideas en torno a un sistema; *Capital*, porque sin capital el comercio sería trivial y el crédito inconcebible.

*¿Por qué la Contabilidad por Partida Doble se desarrolló en la Italia del siglo XIV más que en Grecia o en Roma? El autor enlistó siete condiciones necesarias para su existencia y compara las sociedades antigua y renacentista en términos de estas consideraciones.*