



Yeni Muhasebe Tarihi Dergisine Merhaba

Prof. Dr. Esteban Hernandez Esteve

Universidad Autonoma de Madrid

(*Muhasebe Tarihçileri Akademisi Önceki*

Mütevelli Heyet Başkanı)

MUFİTAD, Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi adında yeni bir dergi çıkarıyor. Muhasebe tarihçileri olarak bizler de bunu kutlamak istiyoruz. Bu Dergi, dünya genelinde muhasebe ve finans tarihi araştırmaları ile ilgili çalışmalarını yayınlamak için çıkarılan yedinci dergi olmaktadır. Hatırlayacağımız gibi, önceki altı dergi aşağıdaki gibidir:

1. Disiplinimizde şu an mevcut olan dergilerin öncüsü *The Accounting Historians Journal*'dir. *The Academy of Accounting Historians* (Muhasebe Tarihçileri Akademisi) tarafından, volüm 4'ten itibaren altı ayda bir yayınlanmaktadır. İlk sayısı Ocak 1974'te yayınlanmıştır.
2. Bilinen ikinci dergi, *Accounting, Business and Financial History*'dir. 1990'da yayınlanmaya başlanan dergi, yılda 3 sayı olarak, John R. Edwards ve Trevor Boyns'un editörlüğünde, İngiltere *Cardiff University Business History Research Unit*'in himayesinde çıkarılmıştır. 2011'den itibaren dergi yeniden yapılandırılmış ve başlı başına bir disiplin olarak ortaya çıkan Muhasebe Tarihi'ni tanıtabilecek şekilde *Accounting History Review* adı altında yayınlanmaya başlamıştır. Şu anki editör Stephen Walker da Cardiff Üniversitesi'ndendir.
3. Kısa süre sonra, Mayıs 1996'da, Avustralya ve Yeni Zelanda'da, *The Accounting and Finance Association of Australia and New Zealand*'a bağlı *Accounting History Special Interest Group* tarafından *Accounting History* dergisi yayınlanmaya başlandı.

4. 2001 yılında, *Società Italiana di Storia della Ragioneria* tarafından yayınına başlanan *Rivista di Contabilità e Cultura Aziendale*, disiplinimizle ilgili araştırmaların değerini ve kalitesini yükseltmek ve yaygınlaştırmak amacıyla bu dergi koleksiyonuna katıldı.
5. Diğer bir yayın, İspanya'da *De Computis* tarafından gerçekleştirildi. *Spanish Journal of Accounting History*, Aralık 2004'te, *Comisión de Historia de la Contabilidad of AECA* (Spanish Accounting and Management Association) tarafından yayınlanmaya başlandı. Bu, ilk ve tek on-line muhasebe tarihi dergisiydi. Uluslararası genel istek üzerine yayına başlayan dergi, araştırmaları, ücretsiz olarak İspanyolca, İngilizce, Fransızca, İtalyanca, Almanca, Portekizce ve Katalanca gibi ana kültürel dillerde yayınlamaktadır.
6. 13 Aralık 2010'da, ikinci on-line dergi, *Charles de Gaulle University - Lille III.*'e ait *Institut de Recherches Historiques du Septentrion* tarafından, *Revue d'Histoire des Comptabilités* adı ile yayınlanmaya başlandı. *De Computis*'de olduğu gibi bunda da araştırmaları okumak ve indirmek tamamen ücretsizdir.

şimdi, şanslıyız ki yeni bir muhasebe tarihi dergisi, özellik taşıyan öğretimizin yayınlarının sayısını artırmak üzere geliyor. Bu yalnızca bir Doğu Avrupa ülkesinin değil, şimdiye kadar muhasebe tarihi araştırmalarına çok fazla katkıda bulunmayan bir bölgenin dergisidir. Ne var ki birkaç yıl önce bazı şeyler değişmeye başladı ve şu an gördüğümüz gibi, Türkiye'nin bu gayretli çalışmalarına özellikle teşekkür ediyoruz. Bu, muhasebe tarihine olan ilginin bütün dünyada daha da güçlenerek yayıldığıın bir örneğidir.

Gerçeklerin gösterdiği bir örnek şu ki ikinci muhasebe tarihi dergisi, birincisinden 16 yıl sonra yayınlanmaya başlanmıştır. Üçüncü dergi ise, ikinciden 6 yıl sonra yayına başlanmıştır. Üçüncü ile dördüncü arasında sadece 5 yıllık bir süre vardır. Dördüncü ve beşinci arasında geçen süre ise daha da kısadır, 3 yıl. Beşinci ile altıncı arasında geçen süre daha uzundur, 6 yıl. Ama bunu telafi edercesine, altıncı ve yedinci dergi arasındaki süre sadece bir yıldır.

Öte yandan muhasebe tarihi çalışmalarının coğrafi yaygınlaşması, ilk sistematik çalışmalardan beri evrimleşen muhasebe tarihi araştırmaları için sürekli yeni ufuklar açılması süreci ile i içe olmuştur. Her ne kadar 16., 17. ve 18. yüzyıllarda bazı yazarların muhasebe tarihi ile ilgili kaynaklara ait bazı referansları olsa da sistematik çalışmalar, 19. yüzyılda başlanmıştır diyebiliriz. Bu açıklama elbette çok özel, ama ilk sistematik yaklaşımlı çalışmanın belki de Benjamin

Franklin Foster tarafından 1852 yılında Londra'da yayımlanan *The Origin and Progress of Bookkeeping* isimli çalışma olduğunu düşünüyorum. Almanya'da bu alandaki ilk yayın, Emil Ludwig Jäger tarafından 1868 yılında Stuttgart'da yayımlanmış olan *Die Berechtigung der einfachen Buchhalten gegenüber der Italienischen*'dir. İtalya'daki ilk çalışma, Ernesto Luchini'nin Milano'da Accademia dei Ragioneri vakıf töreninde yaptığı *Sulle origini storiche della professione di ragionere* adını taşıyan konuşmadır. Luchini'nin konuşmasından sonra, Almanya ve İtalya'da konu ile ilgili birkaç çalışmanın yayımlandığı görülmektedir. Fransa, Gustave Humbert'm 1880'de Paris'te yaptığı *Discours de M. le Procureur Général Humbert des Origines de la Comptabilité chez les Romains* adlı konuşmasında da ortaya koyduğu gibi muhasebe tarihine ilgi gösteren dördüncü ülke olmuştur. Sözü edilen konuşmayı, Almanya, İtalya ve Fransa'daki çeşitli çalışmaların izlediği görülmektedir. 1894 yılında, Macaristan'da ilk kez, Pál Berényi tarafından yazılan *Paciolo Lukácsról, A könyvitelről irt legrégibb mú megjelenésének 400-ik évfordulójára*'da yayımlanmıştır. Muhasebe tarihi alanında bir çalışma yayınlayarak Macaristan'ı izleyen ülke, Karl Peter Kheil'in Almanca yazdığı, 1896 yılında Prag'da yayımlanan kitabı *Über einige ältere Bearbeitungen des Buchhaltungs-Tractates von Luca Pacioli* ile Çek Cumhuriyeti olmuştur. İlk çalışmadan 19. yüzyılın sonlarına kadar muhasebe tarihi alanında çalışma yayınlayan yedinci ülkenin, Volmer and van Rijnberk'in 1896 yılında Rotterdam'da yayımlanan *Pacioulo's Verhandeling over de Koopmansboekhouding in het Nederlandsch overgebracht* adlı kitabı ile Hollanda olduğu gözlenmektedir. Bu açıklamalar göstermektedir ki, İngiltere, Almanya, İtalya, Fransa, Macaristan, Çek Cumhuriyeti ve Hollanda muhasebe tarihi öğretisine ilgi gösteren ilk yedi ülke olmuşlardır.

Muhasebe tarihi alanında öğretisel çalışmaların ilk basamağının, 1937 yılında oluştuğu dikkati çekmektedir. Burada tekrar vurgulamam gerekir ki, muhasebe tarihi çalışmalarının evriminin basamak basamak ayrımı çok öznel bir karaktere sahiptir. Herkesin kendi aşama planı olması doğaldır. Ben kendim eğer konuyu başka bir açıdan ele alacak olsaydım, muhtemelen başka aşamalar oluşurdu. Bu nedenden dolayı, normal olarak ben, evrim aşamalarının kullanımına sıcak bakmıyorum. Ancak bu özel duruma rağmen, muhasebe tarihi konusunda öğretisel çalışmalar yapanlar, muhasebe tarihi araştırmaları ufuklarının başarı ile genişletilmesini sağlamışlardır.

Yukarda belirtilen ilk aşamada (1937), muhasebe teknik ve metodlarının evrimine odaklanıldığı gözlenmektedir. Çalışma, bilimsel nitelikte idi ve genel olarak ders kitaplarının incelenmesine dayanıyordu. Tabii ki, daha çok Alman

iktisat tarihçilerinin yaptığı, muhasebe öğreti kitaplarını temel alan bazı araştırmalar da vardı, fakat bunlar birer istisnayıdı.

İkinci aşama çok kısadır, ama muhasebe tarihinin ufuklarını ilk genişleten olduğu düşünülmektedir. Başlangıcı, Raymond de Roover'ın 1937 yılında *Annales d'Histoire Economique et Sociale*, vol. IX'de yayınlanan *Aux Origines d'une Technique Intellectuelle: la Formation et l'Expansion de la Comptabilité à Partie Double* isimli makalesi olduğu bilinmektedir. Roover'ın makalesinin bu dergide yayınlanması bir tesadüf değildir. O, 1929 yılında Lucien Febvre ve Marc Bloch tarafından kurulan ve tarihsel araştırmaya yeni bir anlayış getiren ünlü *Annales Tarih Okulu* 'nda bir başlangıcı gerçekleştirmiştir. Bu anlayış, diplomatik, siyasi ve askeri alanlarda belirli vurgulara yer veren 19. yüzyılın pek çok tarihçisinin geleneksel tutumuna karşı çıkmıştır. *Annales Okulu*, sosyolojik ve coğrafi değerlendirmeleri daha fazla dikkate almıştır ve aynı zamanda günlük ayrıntıların uzun süreli etkilerinin vurgulanmasını da göz önünde tutmuştur.

Raymond de Roover'ın makalesi büyük bir etki yaratmıştır. Çünkü bu çalışma, muhasebe tarihi alanında gerçekten bilimsel ilk çalışmaydı. Edward Peragallo ve daha sonra Raymond de Roover'ın bu çalışmaları, muhasebe kitaplarının muhasebe tarihi için kaynak olarak kullanılmasının önünü açmıştır.

Muhasebe kitaplarının incelenmesi, araştırmacıların, muhasebe öğreti kitaplarına ve bunları oluşturan çevre koşullarına ilgisini artırmıştır. Daha sonra muhasebe uygulamalarının evrimi, teknikleri ve düşüncesinin gelişmesi, eskiden muhasebe tarihi araştırmalarının ağırlıklı konusu olan öğreti kitapları üzerinde yapılan çalışmaların önemini azaltmıştır.

Üçüncü aşamanın, sadece birkaç yıl sonra, 1942 yılında başladığı görülmektedir ve Raymond de Roover'ın bir çalışması, *Bulletin of the Business Historical Society*, no. XVI.'de yayınlanan *The Commercial Revolution of the 13th Century* ile kendini göstermiştir. Bu özet çalışma bence çok önemli idi, çünkü yayınlanma formatının kendisi de yeni bir aşamanın başlangıcı niteliğinde bulunuyordu. Bu çalışma, muhasebe tarihi ufuklarının yeni ve nihai bir şekilde genişletilmesi olarak değerlendirilebilir. Çalışma, çift yanlı kayıt yönteminin nasıl kullanıldığı üzerinde duruyordu. Bunun yanı sıra, sınırlı sorumlu ortaklıkların kurulması, transit sigorta şirketleri, bono ve çekler vs., - bunların hepsi İtalyan tüccarların buluşudur - 13. yüzyıldaki ticari devrimin faktörlerini inceliyordu. Bu devrim, Avrupa uluslararası ticaretinin yapısına büyük etkilerde bulunmuştur ve İtalyan gezici tüccarların yerleşik duruma gelmelerinin önünü açmıştır. Bundan sonra, bu tüccarlar, diğer ülkelerin tüccarlarıyla, daha çok da Flaman'larla buluştukları ürün fuarlarına gitmeye başlamışlardır. Ama daha sonra ürünlerini

fuarlara götürmeye ihtiyaçları kalmamıştır, çünkü ortaya çıkan yenilikler onlara yeni olanaklar sunmuştur. Ve şükür ki bu yenilikler daha kalıcı olarak korunmuşlardır. Aslında fark edilmiştir ki bu yenilikler, tüccarların işlerini ofislerinden değil evlerinden yönetmelerine olanak sağlıyordu. Bu nedenle fuarlara katılmayı bıraktıkları ve işlerini Avrupa'daki ana ticaret merkezlerinde açtıkları şubeler kanalı ile yürütmeye giriştikleri görülmeye başlandı. Çift yanlı kayıt tutma yöntemi, şubelerini uygun bir şekilde kontrol edebilmelerinde onlara yardımcı oluyordu. Uluslararası ticaretin yeni organizasyonunun, Avrupa ticaretini büyük ölçüde harekete geçirdiği dikkati çekiyordu. Bu durumdan en çok yarar sağlayanlar, yeniliklerle ilk tanışan İtalyan tüccarlardı. Bu tüccarlar yüz yıllık bir süre boyunca, öteki Avrupalı tüccarlara üstün durumlarını korudular. Bu durum, onların, İtalya kökenli kültürel rönesansın büyük sponsorlarından olmalarına olanak sağlayan bir pozisyona erişmelerini mümkün kıldı.

Raymond de Roover'ın, öncelik taşıyan yorumu, muhasebenin kendi özelliklerine dönük etkilerini gözler önüne sermiş, kendisinin 1963 yılında *The Cambridge Economic History of Europe*'da yayımlanan *The Organization of Trade* adlı çalışması ile de genişletilmiş ve tamamlanmıştır.

Raymond de Roover, Federigo Melis ve diğer tarihçilerin sonraki çalışmaları bu dönemde birleşerek dört boyutlu bir muhasebe tarihi araştırması oluşturmuştur:

1. Muhasebe tekniklerinin, uygulamalarının ve bilimsel muhasebe düşüncesinin gelişimi üzerindeki çalışmalar.
2. Kayıtlı ticari muamelelerin incelenmesi ve analizi.
3. Hesaplaşma ve onun muhasebe defterleri ve kullanılan muhasebe yöntemleri üzerine etkilerinin incelenmesi.
4. Son olarak, iktisadi ve sosyal bağlamda muhasebe yöntemlerinin etkilerinin incelenmesi.

Şu an içinde bulunduğumuz dördüncü aşama, 80'lerin ilk yıllarında başladı ve *Yeni Muhasebe Tarihi* görüntüsü adı altında oluşturuldu. Bazı tartışılabilir noktalar var ise de, kesinlikle düşünülebilir ki disiplinler arası ve sosyolojik yönlere olan ilgi aracılığı ile ufukların yeniden genişletilmesi söz konusudur.

Yeni Muhasebe Tarihi, postmodern düşüncenin bir türevidir ve bu şekilde rölativist ve Marksist fikirlerin de vasıtasıdır. Aslında bu, on ya da on beş yıl önce ortaya çıkmış olan *Yeni İktisat Tarihi* düşüncesinde yer alan yaklaşımın devamı niteliğindedir. *Yeni Ekonomi Tarihi* pratikte ortadan kalkmıştır, ama onun pozitif düşünceleri, herhangi sınırlayıcı sıfatlar olmadan iktisat tarihinde yerini almıştır.

Bu aşamada muhasebe tarihi yeni bir boyut kazanmıştır:

5. Kurumsal organizasyon teorileri ve güçlü bir enstrüman olarak Foucaultian analizler açısından muhasebe meselelerinin içine yer alan sosyolojik konular üzerinde yapılacak incelemeler.

Muhasebe tarihi araştırmalarının bütün bu gelişmeleri bende şu kanaati uyandırdı ki muhasebe tarihi, daha önceleri içinde bulunduğu koşulları ya da bir bilimin evriminin incelenmesine yönelmiş bir disiplinin *stricto sensu* kavramını aşmıştır. Muhasebe tarihi, konuları ele almak için bir çeşit metodolojik yol haline gelmiştir.

Bugünlerde hemen bütün muhasebe tarihçileri arşiv araştırmaları yaparken kendilerini, muhasebe teorilerinin, tekniklerinin ve uygulamalarının evrimi ve değişimini aramakla sınırlandırmazlar. Bunun ötesinde, muhasebe defterlerinde kayıtlı olay ve operasyonları inceler ve bunları, tarihi önemlerini ortaya koymak açısından doğru bağlantılar içine yerleştirmeye girişirler.

Bu durum, bizim muhasebe tarihçileri dünyamızda oldukça açık olarak görülebilir. Aslında bu bağlamda, sadece ekonomik konuları değil, içinde muhasebe dokümanlarını barındıran her konuyu araştırmak için -yeter ki bunlar arşivlerde olsunlar- çok geçerli metodolojik yolların varlığı da bilinmektedir. Muhasebe tarihinin bu genişletilmiş anlayışını, 2010'da yapılan Royal Academy of Spanish Doctors toplantısında yaptığım giriş konuşmasını da içeren, *La historia de la contabilidad, vía privilegiada de aproximación a la investigación histórica* adlı kitabımda açıkladım. Bu kitabımın çok kısa bir özeti birkaç hafta önce *2nd Balkans and the Middle East Countries International Conference on Auditing and Accounting History (2.BMAC)*'de, *Accounting history, a privileged way to approach historical research. An illustrative case: the war of France and the Holy See against Spain, 1556-1559* adlı bildiri ile de sunulmuştur. Bildiri, *Conference Proceedings*'e dahil edilmiştir.

Yukarda belirtilen gelişmeler, *lato sensu* anlayışının, öncelikli *stricto sensu* kavramının, tabii ki görevini tamamladığı ya da geçerliliğini kaybettiği düşüncesini ortaya çıkarmaz. Asla... Bilindiği üzere geçmişte büyük bir matematik kültürüne sahip olan Hindistan ve Arap ülkeleri gibi ülkeler ve bölgelerde, görmezden gelinen hesap ve muhasebe metodlarının izini bulmak ve incelemek için hala yapılacak pek çok iş var. Mamafih, her ne kadar, bir kural olarak matematiksel gelişimin muhasebe gelişimi ile birlikte yürüdüğünü bilsek bile, bunların muhasebe metodları hakkında hiç bilgimiz yok ya da çok az şey biliyoruz. Bunun geçerliliği konusunda söylemek gerekir ki *stricto sensu* anlayışı, birincil karakterini bozulmadan muhafaza etmiştir: Araştırma kendi kapsamında, genişletilmiş düşüncesinin mevcudiyeti içinde mümkün olanı yapabilir.

Prof. Oktay Güvemli arkadaşları ile, son yıllarda sadece bu alanda esaslı ve etkileyici işler yapmaktadır. Kendisi, *iki adet Balkans and the Middle East Countries International Conferences on Auditing and Accounting History*'yi organize etmiştir. Birincisi 2007 yılında Edirne'de yapılmıştır. İkincisi daha önemlidir ve 2010 yılında İstanbul'da yapılmıştır. Bu ikinci konferansa 37 ülkeden 470'den fazla delege katılmıştır. Bunlar arasında Balkanlar, Ortadoğu ve Orta Asya bölgelerinden ya da Türkiye gibi Doğu Avrupa bölgesinden 23 ülke vardır. Toplamda 178 bildiri konferansa kabul edilmiştir. Bunlardan 36 tanesi Balkan ve Ortadoğu ülkelerinden gelen tarihçiler tarafından sunulmuştur. Türkiye tek başına 96 bildiri sunmuştur. Oktay Güvemli'ye teşekkür mahiyetinde, 17 Eylül 2010 tarihli Hürriyet gazetesinde Türk muhasebe kültürü hakkında bir röportaj yayınlandı, başlığı *Osmanlı arşivlerinde 360.000 muhasebe defteri ve 40 milyon muhasebe dokümanı mevcuttur* şeklinde idi.

Bu çalışmalar içinde, MUFAD'ın 20-24 Temmuz 2008 tarihlerinde İstanbul'da organize ettiği, Marmara Üniversitesi'nden Prof. Oktay Güvemli'nin başkanlığını yaptığı, *12. Dünya Muhasebe Tarihçileri Kongresi* de önemlidir. Bu kongrenin delege sayısı, bu serideki diğer kongrelerin en yükseğidir. Dinleyiciler, 54 ülkeden 572 delegeyi kapsar. Bunlardan 318'i Türk'tür ve 254'ü diğer ülkelerden gelmişlerdir. Kongre aynı zamanda 239 bildiri ile, sunulan en yüksek bildiri sayısına sahiptir. Kongreye Muhasebe Tarihçileri Dünya Kongrelerine daha önce katılmamış ya da çok az sayıda delege katılmış ülkeler ilgi göstermişlerdir. Bu ülkeler aşağıdaki gibidir: Ev sahibi Türkiye'den 88 bildiri, Romanya'dan 20, Nijerya'dan 5 bildiri, Çek Cumhuriyeti, Rusya ve Sırbistan'dan 4'er bildiri, İran, Malezya, Makedonya ve Slovenya'dan 3'er bildiri, Arnavutluk, Bosna Hersek, Bulgaristan, Çin, Hırvatistan, Mısır, Estonya, Finlandiya, Yunanistan, Hindistan, Ürdün, Kore, Kuveyt, Kırgızistan, Libya, Litvanya, Moğolistan, Suudi Arabistan, Güney Afrika, ve KKTC'den bir ya da 2'şer bildiri. Kamerun, Tacikistan, Tanzanya ve Ukrayna delegeleri kongreye bildiri sunmadan katılmışlardır. 48 ülkenin bildirileri kongreye sunulmak üzere kabul edilmiştir. Bu ülkelerden 35'i normalde muhasebe tarihçileri toplantılarına katılmayan ülkelerdir.

Açıklanan bu kongrelerin delege ve bildiri sayıları, özellikle önceki toplantılara genelde katılmayan Asya ve Doğu Avrupa ülkeleri gibi ülkeler konusunda MUFAD'ın büyük organizasyon başarısını gösterir. Bu sebeple, muhasebe tarihiyle ilgilenen araştırmacılar grubuna yeni üyeler katmanın yanı sıra, şimdiye kadar keşfedilmemiş muhasebe alanları ve konularında araştırmaların çıktıkları ve sunumlarının oluşturulması başarısını gösteren MUFAD'a teşekkürler.

Eminim ki bu yeni derginin çıkarılması, MUFAD'ın bu konudaki başarısından bile daha etkili olacaktır. Bu, muhasebe tarihçileri olarak bizim Dergiyi yayınlayan MUFİTAD'ın yönetim kurulu başkanına ve arkadaşlarına neden bir kez daha teşekkür edip öncelikle selamlamamız gerektiğinin bir sebebidir.

Kaynakça

- **Berényi, Pál, (1894):** *Paciolo Lukácsról. A könyvvitelről irt legrégibb mű megjelenésének 400-ik évfordulójára, Sopron.*
- **Foster, Benjamin Franklin (1852):** *The Origin and Progress of Bookkeeping: Comprising an Account of all the Works on this Sub-ject, Published in the English Language, From 1543 to 1852, with Remarks, Critical and Historical, London.*
- **Hernández Esteve, Esteban (2010 a):** *La historia de la contabilidad, via privilegiada de aproximación a la investigación histórica: Cuentas de los fondos recibidos por la Factoría General de los Reinos de España para financiar la guerra de Felipe II contra el Papa Pablo IV y Enrique II de Francia (1556-1559), Madrid: Real Academia de Doctores de España.*
- http://www.decomputis.org/dc/EHE_real_academia_doctores.pdf
- **Hernández Esteve, Esteban (2010 b)** "Accounting history, a privileged way to approach historical research. An illustrative case: the war of France and the Holy See against Spain, 1556-1559", in *Conference Proceedings of the 2nd Balkans and the Middle East Countries International Conference on Auditing and Accounting History (2.BMAC), Vol. 1, Istanbul.*
- **Humbert, Gustave (1880):** *Discours de M. le Procureur Général Humbert des origines de la comptabilité chez les Romains, Paris.*
- **Jüger, Emil Ludwig (1868):** *Die Berechtigung der einfachen Buchhalten gegenüber der Italienischen, Stuttgart.*
- **Kheil, Karl Peter, (1896):** *Über einige ältere Bearbeitungen des Buchhaltungs-Tractates von Luca Pacioli. Ein Beitrag zur Geschichte der Buchhaltung, Prague*
- **Luchini, Ernesto (1869):** *Sulle origini storiche della professione di ragioniere, Milán.,*
- **Roover, Raymond de (1937):** "Aux origines d'une technique intellectuelle: la formation et l'expansion de la comptabilité à partie double", in *Annales d'Histoire Economique et Sociale, vol. IX.*
- **Roover, Raymond de (1942):** "The commercial revolution of the 13th century". It is a brief commentary inserted at the end of the paper by N.S.B. Gras entitled "Capitalism - Concepts and History", in *Bulletin of the Business Historical Society, Bulletin of the Business Historical Society, no. 2, vol. XVI.*
- **Roover, Raymond de (1963):** "The Organization of Trade", in *M. M. Postan, E. E. Rich and E. Millar (editors): Economic organisation and policies in the Middle Ages, vol. III, The Cambridge Economic History of Europe, Cambridge: Cambridge University Press.*
- **Volmer, J. G. Ch. and C. van Rijnberk (1896):** *Pacioulo's Verhandeling over de Koopmansboekhouding in het Nederlandsch overgebracht, Rotterdam.*