

**LAS CUENTAS PÚBLICAS DE ULTRAMAR EN LA SEGUNDA MITAD
DEL SIGLO XIX: NORMATIVA Y PROCEDIMIENTO DE
FISCALIZACIÓN REFERIDOS AL CASO DE PUERTO RICO
(AÑO 1880-81)**

**THE PUBLIC ACCOUNTS OF OVERSEAS IN THE SECOND HALF OF
THE 19TH CENTURY: REGULATION AND PROCEDURE OF
TAXATION REFERRED TO THE CASE OF PUERTO RICO (1880-81)**

Pedro Mirón Murciano

Bernabé Escobar Pérez

José Julián Hernández Borreguero

RESUMEN

El siglo XIX fue especialmente convulso para España y sus colonias. En los continuos cambios políticos se sucedieron los intentos por mejorar la gestión de una Hacienda Pública arruinada e ineficiente. En este contexto, nuestro trabajo se plantea un doble objetivo. En primer lugar se revisa las modificaciones normativas que afectaron, por una parte a la Contabilidad Pública (implantando el método de la partida doble) y, por otra, a los sucesivos Tribunales de Cuentas encargados de su fiscalización. En segundo lugar se describen los documentos justificativos de la rendición de cuentas públicas de la Isla de Puerto Rico correspondiente al año 1880-81, para contrastar si éstas se ajustaban fielmente a los procedimientos y normas dictados a tal efecto para las colonias ultramarinas.

ABSTRACT

The nineteenth century was particularly tumultuous for Spain and its colonies. In the ongoing political changes occurred attempts to improve the management of a ruined and inefficient public finances. In this context, our work proposes a dual purpose. Firstly, on the one hand, we review the regulatory changes affecting one part of the Public Accounting (implementing the double-entry method) and, on the other hand, the subsequent audit offices responsible for overseeing them. Secondly we describe the documents for the public accountability of the island of Puerto Rico for the period 1880-81, to test whether they complied faithfully with the procedures and rules issued for this purpose for overseas colonies.

PALABRAS CLAVE:

Cuentas Públicas, Ultramar, Puerto Rico, siglo XIX.

KEY WORDS:

Public Accounting, Overseas, Puerto Rico, 19th century.

*Vera Cruz no es Veracruz
ni Santo Domingo es santo
ni Puerto Rico es tan rico
“pa” que lo veneren tanto.*

Popular

CONTENIDO

1. Introducción. 2. La normativa contable pública española durante el siglo XIX. 2.1. Las reformas de la contabilidad pública central. 2.2. Las reformas de la contabilidad pública colonial. 3. La legislación sobre los tribunales de cuentas en España. 4. Los tribunales de cuentas coloniales y su legislación. 5. La integración de los tribunales territoriales de ultramar. 6. Presupuesto, cuentas provisionales y definitivas de la Isla de Puerto Rico (1880-81)

1. Introducción

La fiscalización de las cuentas públicas sigue siendo un campo poco estudiado dentro de la Historia la Contabilidad española, aunque hay que reconocer la existencia de algunos trabajos pioneros en la materia que enmarcan su estudio. Así, Hernández (1988, 1997 y 1998) realiza una primera aproximación a la figura de la Contaduría Mayor de Cuentas de Castilla, órgano encargado de la censura de cuentas, centrándose en los siglos XV y XVI. Encontró que las normas que regulaban el funcionamiento de la citada Contaduría eran bastantes dispersas y puso de manifiesto el número de contadores mayores, la autoridad que adquirieron para el desarrollo de sus funciones, así como sus obligaciones. Por su parte, Gutiérrez (2009) repasa los antecedentes de los Tribunales de Cuentas castellanos desde el siglo XIII. Además, Donoso (2008) explica el funcionamiento de las Audiencias indianas durante el siglo XVI.

El segundo foco de estudio interesante se sitúa durante los siglos XVII y XVIII en el ámbito territorial de las colonias americanas. Así Donoso (1996 y 2008) explica la instauración de tres Tribunales de Cuentas en Nueva España, Perú y Santa Fe de Bogotá, con el objetivo de que sirvieran de contrapeso al excesivo poder de los virreyes y gobernadores

locales. Por último, para el siglo XIX, el trabajo de Gutiérrez (2009) muestra la organización y actividad de estos Tribunales y estudia la última reforma legal que les afectó antes de su desaparición

Nuestro trabajo pretende realizar una reflexión más amplia sobre la función fiscalizadora durante la segunda mitad del siglo XIX en España en general, y en las colonias americanas, en particular. Para ello nos planteamos un doble objetivo. En primer lugar se revisa las modificaciones normativas que afectaron, por una parte a la Contabilidad Pública (implantando el método de la partida doble) y, por otra, a los sucesivos Tribunales de Cuentas encargados de su fiscalización. En segundo lugar se describen los documentos justificativos de la rendición de cuentas públicas de la Isla de Puerto Rico correspondiente al año 1880-81, para contrastar si éstas se ajustaban fielmente a los procedimientos y normas dictados a tal efecto para las colonias ultramarinas.

El período objeto de estudio coincide con las últimas décadas en las que las colonias de Puerto Rico, Cuba, Filipinas, Fernando Poo e Islas Marianas estuvieron sujetas a la jurisdicción de la Corona y, por tanto, afectadas de forma muy directa por las profundas y continuas reformas políticas y administrativas de la metrópoli. Entre ellas destaca la creación el Ministerio de Ultramar en 1863 (Sánchez, 2008) que aglutinó funciones dispersas en diversos Ministerios. En este período también se crearon y desaparecieron los tres únicos Tribunales de Cuentas (Cuba, Filipinas y Puerto Rico) que fijaron residencia en Ultramar, ya que el resto de posesiones pasaron a manos de otras naciones o consiguieron la independencia. Finalmente, en cuanto al proceso de descripción de las cuentas públicas, nos hemos centrado en el caso de la isla de Puerto Rico y, en concreto, en el año 1880-1881, por la importancia de ésta como enclave geográfico, por su riqueza agrícola y por ser la isla menos estudiada desde la perspectiva histórica contable, así como por la posibilidad de acceso a la documentación de las fuentes primarias consultadas en el Archivo General de Indias de Sevilla¹ y al carácter completo de las mismas.

En consecuencia, este trabajo presenta la siguiente estructura: en primer lugar hacemos referencia a la legislación en materia de Contabilidad Pública vigente durante la segunda mitad del siglo XIX, tanto en el ámbito peninsular como en el colonial. A continuación hacemos lo propio con la normativa de los Tribunales de Cuentas centrales y ultramarinos. En el quinto apartado analizamos las cuentas de la Isla de Puerto Rico para el período 1880-1881. Finalmente expondremos una serie de consideraciones finales alcanzadas.

2. La normativa contable pública española durante el siglo XIX

La evolución de la legislación contable pública española durante el siglo XIX es compleja de sintetizar, pues estuvo sujeta a continuas reformas. Los motivos de esas

¹ Ver referencias concretas en “Manuscrito Consultados” que figuran al final de la bibliografía.

modificaciones pueden relacionarse tanto con los constantes cambios políticos (durante el siglo XIX en nuestro país se dieron 130 gobiernos, 9 Constituciones y 1 República), así como la constatación permanente de la ineficacia de los sistemas de administración de las cuentas públicas, pues éstas “no se rendían a las Cortes, y todas ellas se llevaban con un enorme atraso y no poca confusión e imperfecciones” (De Bona, 1871).

Durante la primera mitad del siglo XIX la administración pública mantenía una fuerte implantación de la contabilidad llevada por partida simple, con la honrosa excepción de la *Instrucción de 11 de diciembre de 1826* que propone el uso de la partida doble en el ámbito de la contabilidad pública a nivel provincial (Guzmán, 2008).

2.1. Las reformas de la contabilidad pública central

En el año 1850, bajo el impulso del ministro Bravo Murillo, se promulgó la *Ley de Administración y Contabilidad*, que introduce importantes cambios en el sistema contable público español (Guzmán, 2008). Entre sus aspectos más destacados citaremos los siguientes:

- a) Se establece la liquidación de los ejercicios y la rendición de cuentas sobre la base de un ejercicio anual, (aunque se instaura un plazo de seis meses para la liquidación de las partidas pendientes). Esto supone un avance con respecto a la normativa anterior en la que no estaba previsto que se utilizaran los presupuestos², ya que los Ministerios gozaban de absoluta autonomía y cada uno gastaba sin sujeción a ninguna norma.
- b) Las cuentas pasan a organizarse en cinco áreas (denominadas *ramos*): i) rentas públicas; ii) gastos públicos; iii) Tesoro Público; iv) presupuestos y v) bienes nacionales; a diferencia de la legislación anterior en la que no se obligaba a usar una clasificación ya definida, ni desde el punto de vista geográfico, ni desde el punto de vista temporal.
- c) Obligación del uso de la partida doble (mediante la *Instrucción de 25 de junio de 1850*), en contraposición al sistema contable *de cargo y data* que era usado anteriormente.

En líneas generales, los aspectos básicos de las profundas reformas de 1850 continuaron vigentes durante todo el siglo XIX. A pesar de ello merecen una mención especial los matices introducidos en 1870 por la nueva Ley Provisional de Administración y Contabilidad, que promulga la unificación de la intervención y del examen de las cuentas.

2.2. Las reformas de la contabilidad pública colonial

² Guzmán (2006) y Donoso (2001).

Las necesidades de establecer “buen orden y regularidad al sistema administrativo de las colonias” (Seijas, 1851), provocaron que las profundas reformas de 1850 de la administración pública nacional fueran homologadas mediante dos cambios normativos. En primer lugar, en 1851 se creó para las colonias una Dirección de Ultramar, cuyo fin era buscar una reducción racional y conveniente de la burocracia, haciéndola depender de la Península en todo lo relativo al fomento de las provincias, y emancipándolas en lo referente a la Contabilidad y a la Administración.

En segundo lugar se dicta el Real Decreto de 6 de Febrero de 1855 (siendo Ministro de Estado Claudio Antón Luzuriaga), mediante el cual se creaba la *Sección de Contabilidad en la Dirección de Ultramar* y que pasamos a analizar a continuación. Desde su artículo primero se señala una de las claves de la reorganización de la administración colonial: «*cuyas operaciones se basarán sobre los principios y mejores prácticas de la Partida Doble*».

Asimismo, se creó en la Dirección General de Contabilidad de la Hacienda Pública una Sección especial de Contabilidad de Ultramar, que se componía de un contador y el número de oficiales y escribientes que fuera necesario. El coste de la Dirección y la Sección de Contabilidad de Ultramar se imputaba al presupuesto de aquellos dominios, considerándolo como una obligación afecta a aquellas cajas.

La nueva normativa dispuso que en esta sección se abrieran, con arreglo al Método de la Partida Doble, los libros necesarios para llevar la contabilidad de los ingresos y pagos que tuvieran lugar en las Cajas de La Habana, Puerto Rico y Filipinas, y de las demás operaciones que resultasen de las Cuentas de presupuestos y del Tesoro, tomando como base los Presupuestos de las Islas y las cuentas que rendían mensualmente los Tesoreros de las Cajas (art. 3 a 6). La Sección de Contabilidad de la Dirección de Ultramar reguló y dictó las instrucciones y modelos a los que habían de sujetarse las oficinas de las Islas, reclamando cuantos datos fuesen necesarios, o indicando las reformas necesarias a introducir, para conseguir allí y aquí, un sistema completo de contabilidad, por medio del cual el Gobierno y las Cortes, conocieran el verdadero estado de las Islas. Al mismo tiempo, la misma sección se encargaba de la contabilidad relativa a la parte que en el presupuesto de la Península tenía la Dirección de Ultramar.

En la exposición de motivos del Real Decreto, Luzuriaga, hacía hincapié en que los presupuestos debían ser siempre comparados con los datos reales, además de que todas estas operaciones se debían recoger en un centro común, sin lo cual sería imposible cumplir el objetivo de conciliar la claridad y exactitud con la rapidez y oportunidad, condiciones que debía de cumplir una contabilidad normalizada. También se eliminaron todas las pagadurías especiales, y centralizaron todos los fondos en la Tesorería del Ejército y Hacienda, creándose una unidad en la recaudación y distribución de los presupuestos de ingresos y gastos. Mediante esta medida se conseguían cumplir todos los requisitos del nuevo sistema de contabilidad sin que fuera preciso alterar la organización administrativa que existía.

Las cuentas, a diferencias de las estatales, sólo se dividían en cuatro clases (arts. 17-21):

- a) *Rentas Públicas*, las cuales comprendían todos los derechos adquiridos por el Estado, por devengos de las contribuciones e impuestos de todas clases, alquileres de edificios de su propiedad y, en general, todo lo que por cualquier concepto le diera un derecho de cobro sobre los particulares.
- b) *Gastos Públicos*, que comprendían todos los derechos contraídos contra el Estado por cualquier concepto como sueldos, pensiones, contratas de cualquier servicio público y, en general, todo lo que diera derecho a reclamar del Estado alguna cantidad.
- c) *Tesoro Público*, conocida antes como Cuenta de Caudales, la rendían todos aquellos que manejaban fondos del Estado.
- d) *Presupuestos*³, la cual tenía por objetivo establecer las oportunas comparaciones entre las cantidades contraídas y recaudadas en el año, y las calculadas para el mismo presupuesto en el Presupuesto General de Ingresos, entre los gastos devengados y pagados y los consignados en el presupuesto general de gastos y, finalmente, entre los resultados de los Presupuestos Generales de Ingresos y de Gastos.

El segundo momento legislativo importante en materia contable ultramarina se sitúa en 1870, mediante la aprobación de un Real Decreto (12 de septiembre y una Instrucción de 4 de octubre).

Era indispensable separar las atribuciones de cada una de las autoridades de la Isla, fortaleciendo la figura económica, con la creación de un responsable económico, estableciendo una fiscalización que asegurase una estricta observancia de las Leyes y creando una contabilidad que permitiera apreciar la gestión uniforme que la Administración debía mantener en las múltiples operaciones a que daba origen el ingreso y distribución de caudales⁴.

De ambas normas destacaremos los conceptos que se detallaron en materia contable:

1. La Sección de Contabilidad del Ministerio de Ultramar está encargada de dirigir y llevar la contabilidad de las provincias ultramarinas (art. 49), donde dicha Sección establecerá la contabilidad por el Sistema de *Partida Doble* y, por el mismo método, habrán de llevarse los libros en todas las oficinas de cuenta y razón de las Islas (art. 50).

³ Las tres primeras se rendían mensualmente y la cuarta anualmente (art. 17).

⁴ Moret (1870).

2. Se introducen los conceptos de Activo y Pasivo (art. 20) en la normativa de Ultramar. Se define el Activo del Estado como el importe de todas las propiedades, rentas, contribuciones y derechos; por el contrario, el Pasivo del Estado son todas sus obligaciones y todos los gastos de su servicio. Al mismo tiempo, se hacía hincapié en que los gastos no podían superar a los ingresos (art. 21).
3. A efectos conceptuales y de desarrollo la contabilidad se divide en general y detallada. La general se subdivide en contabilidad de ingresos y gastos y se llevaría por el método de la partida doble. La detalladas se subdividían en individuales, colectivas y generales, y se llevarían “por debe y haber” (arts 76 a 87).

En resumen podemos concluir que las grandes reformas en la contabilidad pública durante el siglo XIX tuvieron dos vertientes: 1) la reorganización administrativa de las entidades y cargos ocupados de estos negociados públicos; y 2) el perfeccionamiento de los procedimientos y normas contables de cara a aumentar la precisión y el control de la actividad realizada.

3. La legislación sobre los Tribunales de Cuentas en España

Los orígenes del Tribunal de Cuentas en España se remontan al reinado de Sancho IV de Castilla en el siglo XIII (De Vega, 1999), posteriormente surge la Cámara de Comptos de Navarra en el siglo XIV, durante el reinado de Carlos II, con el que quería reforzar el control de las finanzas reales mediante un órgano permanente al que le otorgó un gran poder. En los siglos XIV y XV la Cámara de Comptos gozó de una gran importancia y prestigio por sus competencias, profesionalidad e independencia. Más tarde se creó y reglamento la Contaduría Mayor de Cuentas, dando lugar a que en el siglo XVI apareciera el Tribunal de Contaduría, con la misión de resolver las cuestiones planteadas en la gestión económica y financiera de la Administración Pública. Durante los siglos posteriores, siglos XVII y XVIII, se continuó con su desarrollo normativo, con el fin de mejorar la gestión y control de la Hacienda Pública. Y por último, ya en el siglo XIX, se crearon unos tribunales específicos para las colonias, a los que se les dio el nombre de Tribunales de Cuentas de Ultramar, cuya misión era censurar las cuentas de estas provincias españolas.

Es un órgano fiscalizador permanente, cuyo ámbito se extiende a los actos y a las personas, ya que examina todas y cada una de las cuentas, analizando si las operaciones que en ellas se incluyen, están correctamente justificadas y si los ingresos y los gastos han sido obtenidos y efectuados, respectivamente, con arreglo a las leyes vigentes y dentro de las previsiones presupuestarias (Mendizábal, 1965).

Si el examen produce un resultado positivo, era absuelto el funcionario, pero si aparecía un saldo negativo, el Tribunal declaraba la correspondiente ilegalidad, adoptando las

medidas oportunas para sancionarla y obtener la reparación pecuniaria e incluso ejecutar coactivamente su decisión.

Por tanto, se reconoce la especialidad, subjetiva y objetiva, de esta institución fiscalizadora, siendo la jurisdicción contable, por su contenido, necesaria, exclusiva, plena y revisora (Mendizábal, 1965).

- a) Es *necesaria* porque actúa permanentemente y sin petición de parte, es decir, que su tarea está predeterminada y no depende de acontecimientos aleatorios, siendo irrelevante la circunstancia de que exista un débito o un crédito en litigio para que la misión de este Tribunal se realice de una manera exhaustiva.
- b) Es *exclusiva* porque en los contenidos y materias que le están atribuidos, conoce las posibles cuestiones que se susciten, con absoluta preferencia respecto de cualquier otra autoridad judicial.
- c) Es *plena* porque dentro del ámbito de su competencia objetiva, el Tribunal conoce tanto las cuestiones de hecho como sus implicaciones jurídicas, pudiendo dictar resoluciones no sólo meramente declarativas, sino también constitutivas y de condena. No sólo puede comprobar la legitimidad de los actos enjuiciados, sino que incluso puede ponderar su oportunidad y su conveniencia, dándole una peculiar flexibilidad de actuación.
- d) Es *revisora* porque aun cuando todos o parte de los actos administrativos enjuiciados sean formalmente intangibles y deban surtir todos sus efectos normales, incluso en contra de la Administración y a favor normalmente del particular, el Tribunal de Cuentas los elabora de una manera peculiar, no pudiendo anular el acto administrativo cuya irregularidad comprueba, sino que tal comprobación de su ilegitimada es simplemente un presupuesto lógico de la declaración de responsabilidad del funcionario que lo dictó y, en consecuencia, tiende a eliminar el perjuicio económico causado a la Administración mediante su transferencia al responsable.

El Tribunal de Cuentas es un órgano fiscalizador permanente, cuyo ámbito se extiende a los actos y a las personas, enjuiciando tanto a los actos como a los cuentadantes (Mirimonde, 1947).

Las principales normativas que afectaron a este organismo económico durante el siglo XIX fueron las siguientes (Mendizábal, 2000):

1) *Año 1820*: Primera reglamentación propiamente contemporánea de la Contaduría Mayor de Cuentas. En ella se consagró a la institución como órgano técnico de revisión contable con función de enjuiciamiento de las cuentas y cobro de los alcances a favor de la Hacienda.

2) *Año 1828*: Se publica una Ordenanza que regía el Tribunal Mayor de Cuentas. En ella se creaba una institución fiscalizadora a la que se denominó por primera vez en su conjunto

«*Tribunal*», y en la que se unificaron funciones revisora y judicial que hasta entonces tenía encomendado la Contaduría Mayor de Cuentas y su Tribunal. Se convertía en una institución colegiada con jurisdicción especial y privativa que se ejercía con carácter delegado del rey.

3) *Año 1851*: Se dictó la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas (desarrollada por Reglamento de 1853), siendo calificada en su época, como la más perfecta técnicamente entre las que han regido la vida de este organismo. En ella se redefinió el ámbito jurisdiccional del Tribunal, excluyéndose de su conocimiento las causas criminales, y ampliando su esfera a los juicios de cuentas de las Corporaciones Locales, etc.

4) *Año 1870*: En este año aparece una nueva Ley Orgánica en la materia (en vigor hasta 1924). En ella se sitúa por primera vez al Tribunal de Cuentas al margen del Ejecutivo, con plena independencia e inamovilidad de sus miembros, y se establece su vinculación a las Cortes. Se le dota de un carácter revisor de la actividad administrativa.

5) *Año 1877*: Esta fue la fecha en la que se dictó la Ley Adicional, por la cual, aunque vigente la Ley de 1870, el Tribunal de Cuentas (TC) ve mermada parcialmente su independencia al debilitarse la inamovilidad de sus miembros por conferirse al Gobierno el nombramiento que antes se atribuía a las Cortes.

4. Los Tribunales de Cuentas coloniales y su legislación

En las distintas provincias de Ultramar existían los Tribunales Mayores de Cuentas que se encargaban de la presentación, estudio y fenecimiento de las cuentas de las Islas.

En Cuba se creó en 1831 y en Puerto Rico en Septiembre de 1832 por la Real Cédula que establecía la Contaduría Mayor de Cuentas, independiente de La Habana, y la instrucción por la que debía regirse. En Filipinas⁵ se creó el 27 de Abril de 1776.

Por Real Cédula de 30 de Abril de 1855⁶, la Reina Doña Isabel II dicta normas al objeto de reorganizar, sobre unas mismas bases, los Tribunales de Cuentas de Ultramar, existentes en la península y en los territorios de Ultramar. Todos estos tribunales tenían las mismas funciones, pero obedecían cada uno de ellos a prescripciones diversas y sistemas distintos. Estas normas establecían la dependencia y relaciones de los Tribunales de Cuentas de Ultramar con el Superior del Reino.

⁵ Toda la información contenida en este título, se puede localizar en el Archivo General de Indias, Biblioteca del Archivo, Legislación Ultramarina, 1867, Tomo Octavo, Imprenta de Manuel Minuesa. Siendo Ministro de Estado encargado de Ultramar D. Claudio Antón Luzuriaga.

⁶ Llevándose a efectos por el Reglamento para la ejecución de la Ordenanza de los Tribunales de Cuentas de Ultramar, de 30 de Abril de 1855. Se componía de 178 artículos.

La Real Cédula aprobando la Ordenanza de los Tribunales de Cuentas de Ultramar se componía de 78 artículos, distribuidos en 6 Títulos y una Disposición Transitoria que pasamos a analizar seguidamente:

El Título Primero trata sobre *El Carácter y Organización de los Tribunales*. En él se describen sus funciones, se le da la categoría de Superiores Territoriales⁷, se indica la composición: Presidente, dos Ministros, un Fiscal y un Secretario General (art. 3), y se especifican los requisitos para ser nombrado miembro (arts. 6 a 8), decretándose el sueldo de cada uno de ellos, dependiendo de la Isla en donde estuviera el mismo⁸ y, al mismo tiempo, se organizan las dependencias del mismo.

Las dependencias del Tribunal se componen de tres Secciones, la Secretaría General y el Archivo, existiendo una serie de empleados⁹ para el despacho de los asuntos de cada Tribunal.

En el Título Segundo se describen *Las Atribuciones de los Tribunales*. Entre otras, requeriría la presentación de todas las cuentas que debían someterse a su calificación en forma y lugar, según fijaban las Leyes de Indias, examinaban las cuentas sometidas a su calificación, exigían los documentos que se requiera, ponían los reparos que cada cuenta podía ofrecer, oían la contestación de los afectados y proveían el fallo a que hubiera lugar, hacían efectivos los fallos de calificación de las cuentas por los correspondientes medios de apremio, vigilaban el cobro de los descubiertos de las cuentas, declaraban la absolución de responsabilidad o ejercían la autoridad disciplinaria¹⁰ que le confiera el Reglamento (art. 12 y ss.).

Los Tribunales remitirán al de Cuentas de la Metrópoli todos los años, una redacción general de las cuentas del año anterior de todas las dependencias de las respectivas Islas, acompañándose de un duplicado auténtico y literal de todas las cuentas particulares que se hubiesen presentado, con las censuras, reparos, contestaciones, fallos y liquidaciones a que se hubiese dado lugar, y con un inventario detallado justificativo de cada cuenta, expresando la naturaleza de cada documento, su fecha y la cantidad.

Igualmente, debían ir acompañadas de un certificado que acreditara que no había más cuentas que las presentadas y remitidas, certificación de las cuentas que hayan dado lugar a

⁷ Por Real Orden, de 27 de Julio de 1857, a consulta del Consejo Real, se determina que los Tribunales de Cuentas no tienen competencia en materia de derechos civiles.

⁸ Art.10: Se señalan por dotación: En Puerto Rico y Filipinas. Al Presidente, cuatro mil pesos; a los Ministros, tres mil; al Fiscal, tres mil; al Secretario General, dos mil.

⁹ Art.4: Habrá además en las dependencias de cada Tribunal para el despacho de los negocios que se le encomienden: Contadores, Un Archivero y los Oficiales Auxiliares, Ugieres y demás dependientes que determine el Reglamento.

¹⁰ Art.17: La jurisdicción de los Tribunales en el examen y juicio de cuentas, alcanza a todos los que por ellas resulten responsables como recaudadores, liquidadores, ordenadores, interventores y pagadores, o por cualquiera otra gestión en el manejo de los fondos públicos,....

formación de alguna causa ante los Tribunales competentes por delitos de falsificación o malversación, cometidos por los empleados en el manejo de los fondos públicos, con la situación en la que se encontraba el expediente sancionador.

Además, tendrán que enviar un resumen general con referencia a las cuentas examinadas de todas las rentas públicas, con distinción de ramos¹¹ y lo ingresado por razón de atrasos, haciendo un informe anual con observaciones y propuestas que les parezcan conducentes a mejorar la administración, distribución y contabilidad de Fondos Públicos, para conseguir la fiel observancia de los presupuestos.

Del resumen e Informe Anual que había que remitir al Tribunal de Cuentas de la Península, se trasladaba también anualmente un duplicado al Gobierno Supremo por conducto del Superintendente General respectivo.

En cuanto a la jurisdicción de los Tribunales en el examen y juicio de las cuentas, alcanza a todos los que por ellas resulten responsables como recaudadores, liquidadores, ordenadores, interventores y pagadores, o por cualquier otra gestión en el manejo de los fondos públicos. Los Tribunales de Cuentas de Ultramar manifestarán libremente su opinión acerca de la inversión dada a los caudales públicos en el informe anual (art.17).

Los expedientes sobre cobro de deudas por desfalco o malversación serán de competencia privada de los Tribunales de Cuentas, mientras que los de falsificación, malversación y cualquier otro que pueda cometerse por los empleados, en el manejo de los fondos públicos, corresponderá al Tribunal competente, con arreglo a la legislación de Ultramar (arts. 20 y 21).

En el Título Tercero se desarrollan *Las Atribuciones peculiares del Presidente, del Fiscal y del Secretario*.

El Presidente, como jefe del Tribunal, tenía a su cargo el gobierno interior del mismo, el cual velaba por la conservación del orden y por el cumplimiento de las obligaciones que correspondían a Ministros y demás empleados (art.22).

Eran funciones del Ministerio Fiscal, vigilar la presentación de cuentas al Tribunal, revisando el estado anual de los obligados a rendirlas, dando dictamen, por escrito, sobre ellas antes de que se aprueben por el Tribunal, y promover los apremios que correspondan contra los morosos al no presentarlas en el plazo y forma descritas por las instrucciones de contabilidad, e igualmente promovían apremios, cuando aparecían en las cuentas o expedientes indicios de malversación, falsificación u otro delito. Actuaban de representantes de la Hacienda Pública en todas las instancias de apelación y revisión que conociera (art.23).

El Secretario General tenía a su cargo: la redacción de las actas y resoluciones del Acuerdo del Tribunal, la comunicación de las providencias que se adoptaban por el Presidente

¹¹ Los Ramos eran: las Contribuciones, las Aduanas, las Rentas Estancadas, los Bienes del Estado y los Ingresos Eventuales.

según sus atribuciones, la redacción del estado general que anualmente se formaba de las cuentas que debían presentarse al Tribunal, y al mismo tiempo, el registro de su presentación, curso y aprobación. Tenían también a su cargo, la custodia de los fallos que dictaba la sala (art.24).

El Examen y Juicio de las Cuentas, se trata en el Título Cuarto, donde se indicaba que «*Los Tribunales de Cuentas de Ultramar despacharán constituidos en Acuerdo y Sala Contenciosa* (art.26)». Las decisiones de la Sala¹² se adoptaban por mayoría de votos.

Para el examen de las cuentas y preparación del juicio ante la Sala, éstas se repartían entre los Contadores y demás subalternos del Tribunal en secciones, cada una de las cuales estaba a cargo de uno de los Ministros, e incluso del Presidente (art.31).

Las Secciones se dividían en mesas de cuentas – negociados –, a cargo de un Contador, con uno o más auxiliares y escribientes a sus órdenes. Sus funciones consistían en el examen de las cuentas y preparación del juicio ante las Salas, desempeñando la misma, en el local destinado a tal efecto por el Tribunal, sin que en ningún caso pudieran salir de este lugar las cuentas (art. 33).

El Contador encargado del examen de las cuentas, revisaba y comprobaba todas las partidas y los documentos que las justificaban y estaban obligados a extender al pie de ellas su censura. Como puede apreciarse en el Anexo 1 (Archivo General de Indias, Tribunal de Cuentas, 114, ramo 2), el 24 de mayo de 1888 el contador Alejandro B. Estrada firma de su puño y letra la censura realizada de las cuentas de 1880-81. De la misma manera, veían si estaban formadas con sujeción a los modelos e instrucciones del ramo al que pertenecían, si los documentos justificativos eran auténticos y legítimos, hallándose conformes a las leyes, Reglamentos u Órdenes a que debían ajustarse. Igualmente, debían comprobar si contenían alguna omisión en las partidas, si las liquidaciones y demás operaciones aritméticas de la cuenta estaban hechas con exactitud (art.34).

Censurada una cuenta, se pasaba al Ministro de la Sección para el acuerdo correspondiente. Éste podía consignar su beneplácito, conformándose por tanto con la censura del Contador, o bien, mandaba rectificar la misma, ya que la censura a su parecer no estaba conforme con los documentos aportados (art.35).

Formalizados los pliegos de reparos, se emplazaba a los obligados a contestarlos, señalándose el plazo para la contestación, siendo en ningún caso éste superior a los dos meses (art.38).

Recibida la contestación o transcurrido el plazo sin que el interesado hubiese contestado, el Ministro de la sección mandaba que el Contador extendiera su Censura de

¹² Se componía del Presidente y los dos Ministros del Tribunal, haciendo de Secretario el empleado del Tribunal que determine el reglamento.

Calificación de los Reparos, siendo ésta confirmada o rectificada por el Ministro, dirigiendo nuevamente copia al interesado para que hiciese las observaciones de lo que estimase oportuno, dándole un plazo de 30 días, pudiendo acompañar nuevos documentos, que una vez verificados, se declaraba cerrada la discusión emitiendo la Censura de Calificación Definitiva, pasándose la cuenta a la Sala Contenciosa para su vista y calificación¹³ (art.42).

La decisión de la Sala, que debería ser motivada, se dictaba enseguida, y consistía, o bien, en aprobar definitivamente la cuenta en su totalidad, declarando libres de responsabilidad al que la rindió y demás interesados, o bien, en determinar las partidas ilegítimas o no comprobadas, mandando rectificar la liquidación o examen de la misma y proceder a cobrar el descubierto y multas en su caso, contra el que se designo responsable, al que se notificaba y publicaba en el periódico oficial del Gobierno de las Islas (art.44). Como puede verse en el Anexo 2 (Archivo General de Indias, Tribunal de Cuentas, 114, ramo 2), la Sala 3ª del Tribunal de Cuentas del Reino aprobó las cuentas de Gastos Públicos de 1880-81 el primero (uno) de junio de 1888.

La decisión era notificada a las partes, por medio de los jefes, cartas a sus domicilios, o en el caso de desconocer el domicilio habitual, se publicaba en el periódico oficial del Gobierno en la Isla (art.45).

Contra toda decisión ejecutoria, según las circunstancias, se podía interponer Recurso de Aclaración, de Revisión o de Nulidad ante la misma sala (arts. 46 a 49).

El expediente, con la cuenta, era remitido, a fin de que conociese dicho recurso el Rey, consultándole por la vía contenciosa la decisión que correspondiese, dándose conocimiento a las partes del día en que esta remisión se verifique (art.51).

En el caso de que el Rey declarase nulo el fallo de un Tribunal de Cuentas de Ultramar, por haberse violado las formas sustanciales de la actuación, la cuenta objeto de fallo era de nuevo examinado y juzgado por el Tribunal de Cuentas de la Península (art.53).

Eran los Superintendentes Generales de Hacienda, los que daban conocimiento de todos los nombramientos, traslados o separación de sus funciones de aquellos empleados que participaban en el manejo de fondos públicos, para que los Tribunales conocieran en todo momento el paradero y situación de los responsables de las cuentas (art.58).

De los Alcances y Desfalcos se desarrolla en el Título Quinto, tratándose en el mismo sobre las acciones a ejercer contra aquellos que realizaran malversaciones de fondos públicos, abriéndose expediente y encabezándolo con certificación del descubierto, y delegando sobre la autoridad administrativa de quien sea subalterno, el alcanzado, la cual procedía por vía de apremio, contra las fianzas y bienes de éste, y contra los que puedan tener responsabilidad

¹³ Si el Fiscal no hubiese intervenido en ella por gestión propia, la Sala deliberaba si convenía oír su dictamen sobre la cuenta.

subsidiaria, guardando el orden y procedimiento oportuno, con arreglo a las leyes administrativas, ordenanzas generales y disposiciones que sobre la materia regían en Ultramar (art. 59 y ss.)

En el último Título, denominado *De las Subordinación de los Tribunales*, se especificaba claramente que los de Ultramar estaban subordinados al Tribunal del mismo ramo de la Península, para ser censurados y responsables en el ejercicio de sus funciones. Igualmente, estaban también subordinados al Superintendente General de Hacienda, para la vigilancia e inspección inmediata de sus trabajos y de su conducta (art.68).

Para que el Tribunal de Cuentas de la Península pudiera ejercer las funciones de inspección y vigilancia, los de Ultramar remitían cada tres meses un listado de los expedientes sobre cuentas pendientes, alcances y fianzas con razón de su origen, instrucción y estado.

Al mismo tiempo, remitían en el primer semestre del año siguiente, al de las cuentas, una redacción general de ellas y un resumen exacto del producto de sus rentas públicas, de sus ingresos por atrasos y de las distribuciones, con las explicaciones y comprobantes oportunos, con indicación de las partidas que podían aumentarse en el siguiente Presupuesto de Ingresos, y las que convenía suprimir o rebajar en el de Gastos.

El Tribunal de Cuentas de la Metrópoli estaba obligado a informar al Gobierno cuando recibía el duplicado de las cuentas que habían de remitir los de Ultramar. En caso de retraso, las reclamaban y, en todo caso, pedían las explicaciones, y los documentos convenidos al respectivo Tribunal, el cual estaba obligado a remitírselos en el plazo que se les señale¹⁴.

5. La integración de los Tribunales territoriales de Ultramar

Por Real Decreto de 28 de Marzo 1867, la Reina Isabel II, dispuso que cesaran en sus funciones los Tribunales de Cuentas de las provincias de Ultramar «*Desde que se ponga el cúmplase al presente decreto, en las provincias de Ultramar cesarán en sus funciones los Tribunales de Cuentas territoriales de las mismas provincias (art.1)*», dictándose las normas para la rendición de las mismas en lo sucesivo «*En lo sucesivo las cuentas de todos los ramos y servicios del Estado en las provincias de que habla el artículo anterior, se rendirán al Tribunal de Cuentas del Reino por conducto de las Contadurías Generales de Hacienda de las mismas, y por el de la respectiva Dirección del Ministerio de Ultramar (art.2)*».

Los motivos que llevaron a su alteza a tomar estas medidas, como se deja ver en el preámbulo de este Real Decreto (Castro, 1867), fueron entre otros, la intención de rebajar los gastos afectos a la Administración de las provincias de Ultramar, argumentando para ello, que

¹⁴ Los Superintendentes Generales delegados de Hacienda en Ultramar, se encargaron de vigilar los trabajos y marcha de los Tribunales, que se presenten con oportunidad y sin demora, pudiendo cuando lo estimen conveniente visitar sus dependencias, siendo considerados como autoridad superior de los mismos, en lo disciplinario y en régimen interior.

la mejora que se había producido en los medios de comunicación, con la aparición de los barcos a vapor y del telégrafo, permitía una vigilancia y tutela de los intereses públicos en más alto grado.

Como seguía justificando el Ministro de Ultramar Alejandro Castro (1867), esta decisión se justificaba en que todas las reformas llevadas a cabo en las Islas, en las que se pretendió aplicar la ley de Contabilidad que se había llevado a cabo en la Península, de 20 de Febrero de 1855, y la organización de los Tribunales de Cuentas de aquellos territorios (del modo que determina la Real Cédula de 30 de Abril de 1855), no habían mejorado el atraso que existía en la censura de las cuentas de Ultramar, siendo por tanto, los objetivos que se habían fijado los autores de aquellas medidas como objetivos inalcanzables.

La desaparición de los Tribunales territoriales de Ultramar¹⁵, hace que se cree una Sala de Indias en el Tribunal de Cuentas del Reino, « *Para el examen y censura en el Tribunal de Cuentas del Reino de las correspondientes a las provincias de Ultramar, se formará en el mismo una Sala, compuesta de tres Ministros, uno de ellos letrado, iguales en categoría, sueldo y derechos a los demás del Tribunal. La sala se denominara de Indias, y tendrá para sus trabajos un Agente fiscal y un Auxiliar, y el número de Contadores y Auxiliares que se designen por decreto con arreglo a la ley de presupuestos (art. 8)*».

Con estas medidas se reforzaba la intervención del Ministerio de Ultramar, en un punto tan importante de sus funciones, buscándose cortar de raíz la causa de la lentitud y de la irregularidad con que hasta ahora se han redactado, rendido y fallado las cuentas de todos los ramos y servicios públicos de las provincias de Ultramar (Castro, 1867).

A partir de esta reforma, el Tribunal de Cuentas pasó de tener dos salas a tres¹⁶ (Real Decreto del 28 de Marzo de 1867¹⁷), denominándose esta tercera *Sala de Ultramar o de Indias del Tribunal de Cuentas*, pasando a ser el órgano receptor y sancionador de las Islas de Cuba, Puerto Rico, Filipinas, Fernando Poo e Islas Marianas. Se componía de tres ministros, uno de ellos letrado, un agente fiscal y un auxiliar, contadores y auxiliares, iguales en categoría, sueldos, derechos y deberes a los demás funcionarios de su grado en el Tribunal (art. 8). Eran nombrados por el Ministro de Ultramar, o a propuesta de éste, según su categoría (art. 9). La Sala, al mismo tiempo, estaba dividida en tres secciones, una para el

¹⁵ Se indica que el gasto ocasionado por la nueva sala no llegaba a lo que costaba el Tribunal de la Isla de Filipinas.

¹⁶ Por Real Decreto de 1 de marzo de 1861 se creó una Sala Temporal y Extraordinaria que conociera exclusivamente de las cuentas atrasadas, pero su existencia fue efímera, ya que fue suprimida por Real Decreto de 28 de julio de 1866.

¹⁷ Colección Legislativa de España: continuación de la Colección de decretos. Madrid. Imprenta Nacional, [1848-1893], Vol. 97. Se componía de 19 artículos, y fue rubricado por el Ministro de Ultramar, Alejandro Castro. (RD 1867)

examen de las cuentas de la Isla de Cuba, otra para las de Filipinas, y otra, que estaba a cargo del Ministro Letrado, para las de Puerto Rico y Fernando Poo (art. 13).

Las misiones que tenían asignadas estas salas eran las siguientes: 1) enjuiciar las cuentas parciales y los descubiertos en éstas; 2) la absolución de responsabilidad y cancelación de fianzas; y 3) la resolución de los recursos de apelación, queja, aclaración y revisión (Mendizábal, 1966).

También en este decreto¹⁸ se recogía que las cuentas de los fondos municipales se examinaban por las Contadurías Generales de Hacienda y se sometían a la censura y fallo de los Consejos de Administración de las Provincias de Ultramar, pudiendo interponer contra las decisiones, el recurso que corresponda ante el Tribunal de Cuentas del Reino (art. 14).

La función consistía por una parte en el examen de dichas cuentas: ajuste de su forma a los modelos establecidos; justificación del resultado; autenticidad y legitimidad de los documentos justificativos, emisiones de las partidas de cargo o haber; buena adecuación del gasto a los presupuestos aprobados por ley; y exactitud de las operaciones aritméticas (art. 11).

Por otra parte y en función del examen, el Tribunal formaba los expedientes de censura, que podían ser «*sin reparos*», con la aprobación y fallo definitivo de la Sala del Tribunal reunida en acuerdo. O bien, podían ser «*con reparos*» a los que habrían de contestar las autoridades ultramarinas para que finalmente el Tribunal procediera a la calificación definitiva de la cuenta (Mendizábal, 1966).

6. Presupuesto, cuentas provisionales y definitivas de la isla de Puerto Rico 1880-81

El 7 de Mayo de 1880 se aprobó el presupuesto de la Isla de Puerto Rico para el año económico 1880-81, en el cual se tuvo en cuenta todas las necesidades y obligaciones que debía satisfacer la Administración en esta provincia, y la recaudación que debía de tener, considerando que se conciliaban de una parte, los intereses de los contribuyentes y de otra la necesidad de impulsar el desarrollo de la isla, disminuyendo los impuestos que existían. Las rebajas que se llevaron a cabo en los impuestos buscaban armonizar el régimen tributario de la Isla, con el que existía en las demás provincias del Reino (Sánchez, 1880).

Estas medidas tenían como misión aumentar la recaudación de la Isla, buscando estimular la vida económica de la misma, siendo impulsadas por el Ministro de Ultramar, Cayetano Sánchez Bustillo.

Entre las reformas propuestas en el Presupuesto de Ingresos encontramos que se elevó en un 50% la participación del Estado en la renta generada por la Lotería, que antes estaba en

¹⁸ Fundación Centro de Estudios Constitucionales, Sección Colección Legislativa de España, Tomo XCVII, 1867, (continuación de la Colección de decretos) — Madrid : Imprenta Nacional, [1848-1893]

un 10%. Igualmente, se abolió el 6% de bonificación que se concedía a las importaciones de procedencia directa de mercados extranjeros. Al mismo tiempo, el Gobierno propuso que rebajaran de un 50% los derechos que gravaban la exportación de los productos de la Isla, disminuyendo sus ingresos, pero favoreciendo notablemente el comercio de la misma. Se fijaron en un 5% las contribuciones directas sobre la riqueza agrícola, urbana y ganado. Se suprimió el recargo del 20% para las tarifas de contribución industrial y de comercio.

Se modificaron los Aranceles al objeto de simplificar su redacción y dar al comercio bases sólidas y seguras para desarrollar todas sus aplicaciones. Se reformó la legislación sobre el Papel Sellado, Timbre y las Cédulas Personales, se creó el Impuesto sobre Derechos Reales y el del 5% sobre los presupuestos de ingresos municipales de la Isla. Continuando con Sánchez (1880), hemos de decir que en el Presupuesto de Gastos, el Gobierno se propuso impulsar vigorosamente las obras públicas, apresurándose en la construcción de carreteras y ferrocarriles, buscando una reducción del gasto que fuese compatible con un buen servicio a los ciudadanos de la isla. Se pasó del presupuesto de gastos¹⁹ de 1877-78 que fue de 5.105.783 pesos, al del año 1880-81 que fue de 3.595.000 pesos.

El Gobierno, procuró fijar los Presupuestos de este año de la manera más exacta posible y atender los servicios que eran necesarios, con el fin de no tener que acudir a la concesión de créditos supletorios y extraordinarios, como se venía haciendo en ejercicios anteriores. Se fijaron los Presupuestos de Gastos del Estado en 3.595.000 pesos y los Presupuestos de Ingresos en 3.815.000 pesos, siendo en este caso el saldo positivo. El objetivo del mismo era la disminución, en lo posible, de los descubiertos del Tesoro de la Isla de Puerto Rico²⁰.

Comenzamos viendo los Gastos de este año²¹:

¹⁹ En esta cifra se incluía 700.000 pesos destinados al pago de indemnizaciones a los antiguos poseedores de esclavos, que por ley fueron liberados.

²⁰ En este Decreto el Gobierno se plantea el crear en la Isla un mercado de cotización, al objeto de que esta cantidad de 700.000 pesos, que estaba plasmada en Billetes de Deuda de la Isla y que se amortizaba en dieciséis años, que no era cotizable, ni realizable fácilmente, permitiese a los antiguos poseedores de esclavos encontrar fondos para levantar y mejorar sus cultivos. Otro motivo para crear este mercado, era la gravosa situación que para la Isla tenía esta deuda.

²¹ Para el caso del Presupuesto de Gastos, el resultado de la columna Valoración Definitiva del Presupuesto es la suma de la columna 1 + columna 2 - columna 3.

Recapitulación del Presupuesto de Gastos 1880-81 (unidad monetaria: pesos)

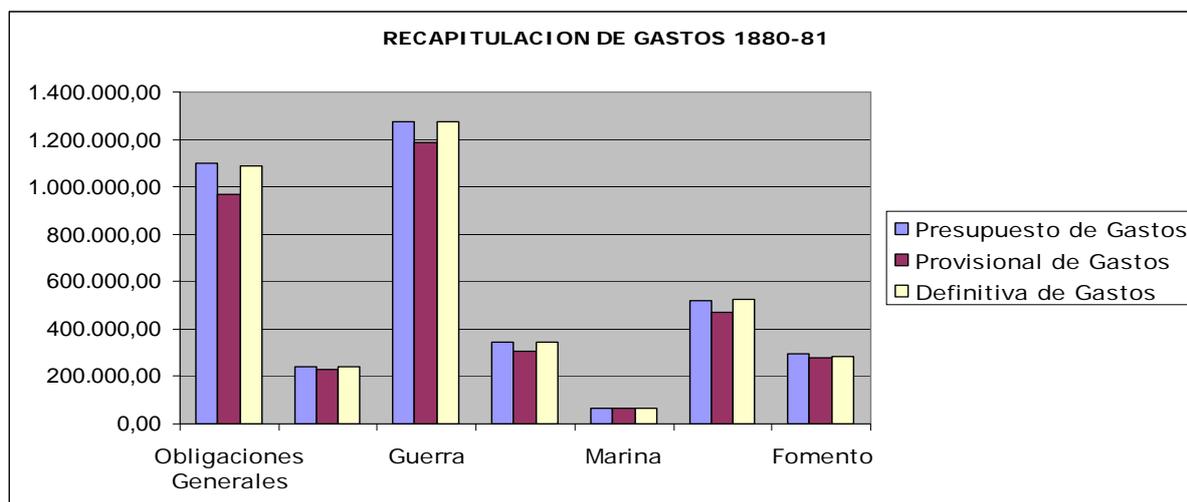
		Gastos del Ppto.	Aumentos	Bajas	Valorac def Ppto	Pagado en 18 meses	Restos por pagar
Sección 1	Obligaciones Generales	1.106.085,96	1.422.043,60	1.431.573,11	1.096.556,45	1.089.463,71	7.092,74
Sección 2	Gracia y Justicia	268.184,56	4.552,20	32.802,39	239.934,37	238.512,96	1.421,41
Sección 3	Guerra	1.393.953,15	15.828,09	134.262,52	1.275.518,72	1.274.991,64	527,08
Sección 4	Hacienda	287.515,18	112.829,88	55.045,73	345.299,33	345.229,90	69,43
Sección 5	Marina	64.636,98	4.056,14	2.313,24	66.379,88	65.736,11	643,77
Sección 6	Gobernación	583.294,39	14.866,09	76.976,06	521.184,42	521.090,36	94,06
Sección 7	Fomento	307.949,76	111.500,00	125.113,42	294.336,34	283.410,24	10.926,10
	Total Presupuesto Gastos 1880-81:	4.011.619,98	1.685.676,00	1.858.086,47	3.839.209,51	3.818.434,92	20.774,59

Recapitulación de la Cuenta Provisional de Gastos 1880-1881 (unidad monetaria: pesos)

		Oblig.rec y liquid.	Anulados	Liq Devengado	Pagos ejec 12	Reintegrados	Líquido Pagado	Restos pdte pago
Sección 1	Obligaciones Generales	2.475.510,47	1.876,49	2.473.633,98	1.000.881,79	1.879,49	966.803,02	1.506.830,96
Sección 2	Gracia y Justicia	254.427,89	793,78	253.634,11	232.326,23	288,67	232.037,56	21.596,55
Sección 3	Guerra	1.802.058,83	554.484,68	1.247.574,15	1.742.105,40	554.484,68	1.187.620,72	59.953,43
Sección 4	Hacienda	354.576,92	19.173,11	335.403,81	305.077,01	712,52	304.364,49	31.039,32
Sección 5	Marina	65.472,33	85,99	65.386,34	64.984,96	85,99	64.898,97	487,37
Sección 6	Gobernación	703.499,08	97.743,59	605.755,49	568.780,69	97.739,59	471.041,10	134.714,39
Sección 7	Fomento	357.081,52	75.200,00	281.881,52	353.002,84	75.200,00	277.802,84	4.078,68
	Total Cuenta Provisional Gastos	6.012.627,04	749.357,64	5.263.269,40	4.267.158,92	730.390,94	3.504.568,70	1.758.700,70

Recapitulación de la Cuenta Definitiva de Gastos 1880-1881 (unidad monetaria: pesos)

		Oblig.rec y liquid.	Anulados	Liq Devengado	Pagos ejecutados por el tesoro			Reintegrados	Líquido Pagado	Pdte de Pago
					En 12 meses	En 6 meses	Total			
Sección 1	Obligaciones Generales	2.519.162,34	1.422.605,97	1.096.556,37	1.000.881,79	91.676,94	1.092.558,73	3.095,02	1.089.463,71	7.092,66
Sección 2	Gracia y Justicia	259.469,13	19.534,76	239.934,37	232.326,23	6.480,12	238.806,35	293,39	238.512,96	1.421,41
Sección 3	Guerra	1.981.505,60	705.986,88	1.275.518,72	1.742.229,89	182.600,74	1.924.830,63	649.838,59	1.274.992,04	526,68
Sección 4	Hacienda	372.013,14	26.713,81	345.299,33	305.077,01	41.933,56	347.010,57	1.780,67	345.229,90	69,43
Sección 5	Marina	66.465,87	85,99	66.379,88	64.984,96	837,14	65.822,10	85,99	65.736,11	643,77
Sección 6	Gobernación	779.953,96	252.318,54	527.635,42	568.249,80	153.896,81	722.146,61	194.605,25	527.541,36	94,06
Sección 7	Fomento	533.815,81	239.479,47	294.336,34	353.002,84	165.604,28	518.607,12	235.196,88	283.410,24	10.926,10
	Total Cuenta Definitiva Gastos	6.512.385,85	2.666.725,42	3.845.660,43	4.266.752,52	643.029,59	4.909.782,11	1.084.895,79	3.824.886,32	20.774,11

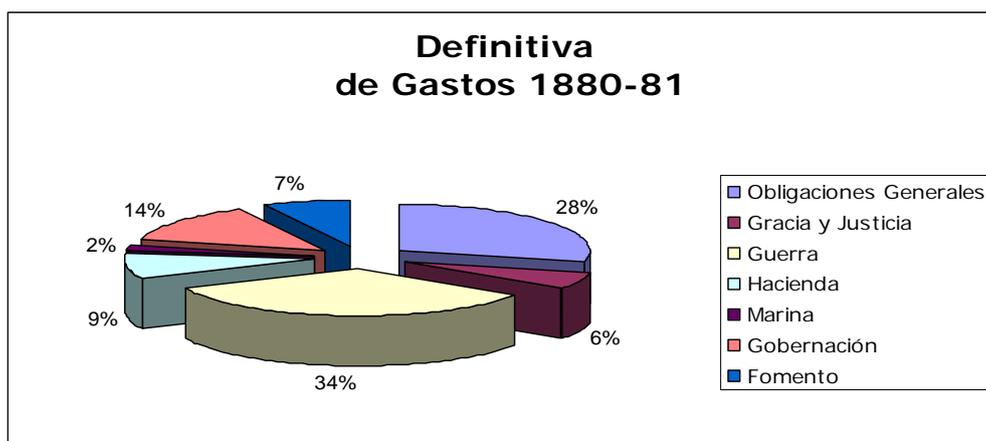
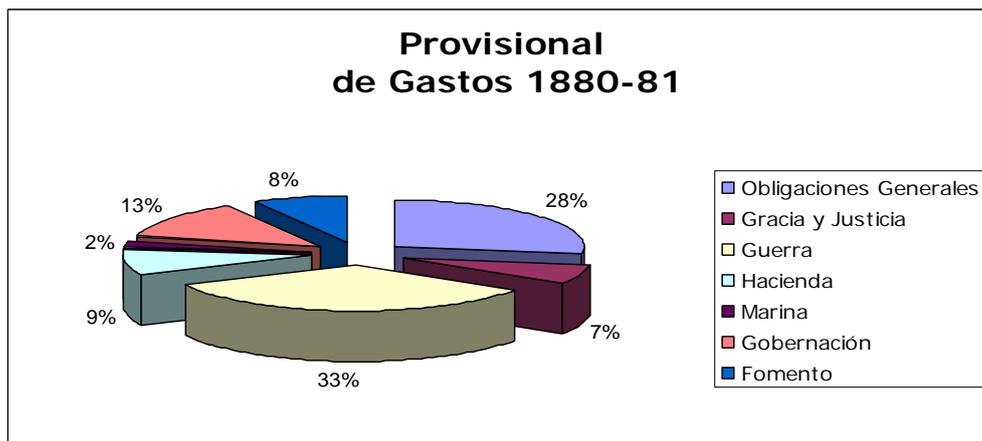
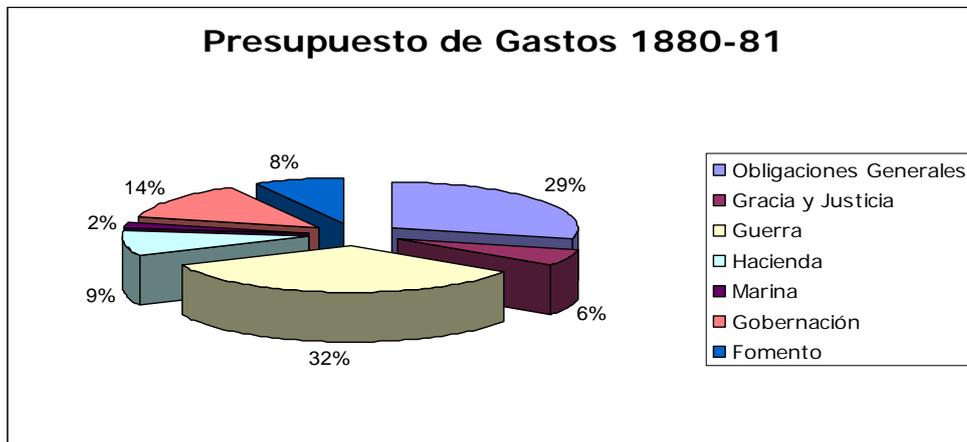


Unidad monetaria: pesos

Entre las partidas más importantes encontramos la Sección de Guerra, lo que podemos entender como normal, al tratarse de una provincia de Ultramar próxima a la Isla de Cuba, que durante esta fecha estaba inmersa en guerra con España por su independencia (Guerra de los diez años). Dentro del resto de partidas de Gastos destaca la Sección de Obligaciones Generales, cuya principal anotación eran las Indemnizaciones a los poseedores de esclavos²². El resto de Secciones eran la de Gracia y Justicia, Hacienda, Marina, Gobernación y Fomento, las cuales sumaban en total un 38% del gasto, teniendo un menor peso respecto a las Secciones de Guerra y Obligaciones Generales, que sumaban un 62% del presupuesto.

A continuación representamos gráficamente los Gastos efectuados en cada una de las Secciones en base a lo presupuestado, a la cuenta provisional y a la cuenta definitiva de gastos.

²² El 22 de Marzo de 1873 se sanciona la Ley de la Abolición de la Esclavitud de Puerto Rico. Por medio de ésta los propietarios de esclavos tenían derecho a una indemnización que supuestamente debían cobrar en el término de seis meses después de publicada esta ley en la Gaceta de Madrid, pero como podemos ver esto no fue así y se demoró en el tiempo el pago de la indemnización.



Mediante el análisis, tabulación y representación gráfica de las cuentas de Gastos de este año, se constata que no existió una desviación importante, pudiendo por tanto afirmar que el gasto de este año se ajustó a lo presupuestado.

Los ingresos de este año fueron²³: (unidad monetaria: pesos)

Recapitulación del Presupuesto de Ingresos 1880-81

	Ingresos de Ppto.	Aumentos	Bajas	Valoración Def Ppto	Cobrado en 18 meses	Restos Por cobrar	
Sección 1	Contribuciones	923.925,00	5.899,97	326.179,06	603.645,91	539.634,18	64.011,73
Sección 2	Aduanas	2.695.200,00	6.954,92	313.118,83	2.389.036,09	2.389.036,09	0,00
Sección 3	Rentas Estancadas	302.927,04	17.087,48	91.779,21	228.235,31	228.235,31	0,00
Sección 4	Bienes del Estado	96.582,09	13.288,50	83.536,88	26.333,71	17.657,37	8.676,34
Sección 5	Ingresos Eventuales	248.359,30	214.929,65	56.273,92	407.015,03	405.571,84	1.443,19
	Total de Presupuesto 1880-	4.266.993,43	258.160,52	870.887,90	3.654.266,05	3.580.134,79	74.131,26

Recapitulación de la Cuenta Provisional de Ingresos 1880-1881

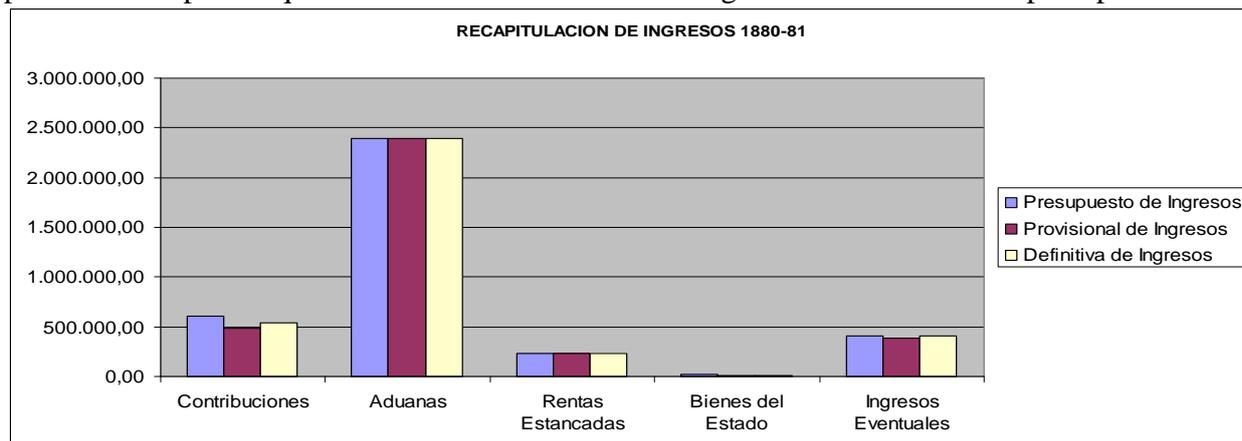
	Der Rec y Liquid	Anulados	Liq haber Hac	Ingresos real 12	Devueltos	Liquido Cobrado	Restos Por cobrar	
Sección 1	Contribuciones	952.470,52	44.026,18	908.444,34	481.898,95	0,00	481.898,95	426.545,39
Sección 2	Aduanas	2.396.929,85	7.910,67	2.389.019,18	2.389.019,18	0,00	2.389.019,18	0,00
Sección 3	Rentas Estancadas	237.366,71	6.412,19	230.954,52	228.144,33	0,00	228.144,33	0,00
Sección 4	Bienes del Estado	120.725,99	3.840,59	116.885,40	15.201,75	0,00	15.201,75	101.683,65
Sección 5	Ingresos Eventuales	614.867,57	5.117,44	609.750,13	384.388,81	0,00	384.388,81	225.361,32
	Total Cta Provisional 1880-81:	4.322.360,64	67.307,07	4.255.053,57	3.498.653,02	0,00	3.498.653,02	753.590,36

Recapitulación de la Cuenta Definitiva de Ingresos 1880-1881

	Derechos Reconocidos y liquidados			Ingresos Realizados								
	Ing en 12 meses	Ing 6 ampliacion	Total	Anulados	Liq Haber Hacienda	Ing en 12 meses	Ing 6 ampliacion	Total	Devueltos	Liquido Cobrado	Pdte Cobro	
Sección 1	Contribuciones	952.470,52	10.527,49	962.998,01	359.352,10	603.645,91	481.898,95	57.735,23	539.634,18	0,00	539.634,18	64.011,73
Sección 2	Aduanas	2.396.929,85	6.097,31	2.403.027,16	13.991,12	2.389.036,04	2.389.019,18	16,86	2.389.036,04	0,00	2.389.036,04	0,00
Sección 3	Rentas Estancadas	237.365,29	348,37	237.713,66	9.479,19	228.234,47	228.142,07	92,40	228.234,47	0,00	228.234,47	0,00
Sección 4	Bienes del Estado	120.725,99	1.795,94	54.579,84	29.515,74	25.064,10	15.201,75	2.455,62	16.387,76	0,00	16.387,76	8.676,34
Sección 5	Ingresos Eventuales	614.867,57	21.480,56	636.348,13	229.533,10	406.815,03	384.388,81	21.183,03	405.571,84	0,00	405.571,84	1.243,19
	Total Cta. Definitiva 1880-81:	4.322.359,22	40.249,67	4.294.666,80	641.871,25	3.652.795,55	3.498.650,76	81.483,14	3.578.864,29	0,00	3.578.864,29	73.931,26

²³ Para el caso del Presupuesto de Ingresos, el resultado de la columna Valoración Definitiva del Presupuesto es la suma de la columna 1 + columna 2 - columna 3.

Si los Gastos fueron elevados no menos lo fueron los Ingresos, y al igual que aquellos, podemos comprobar que la recaudación definitiva de Ingresos coincidió con lo presupuestado.



Unidad monetaria: pesos

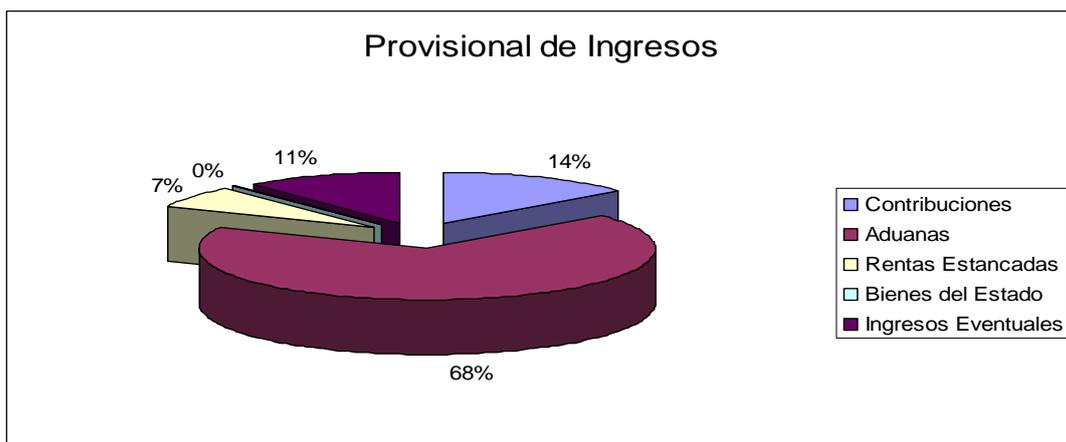
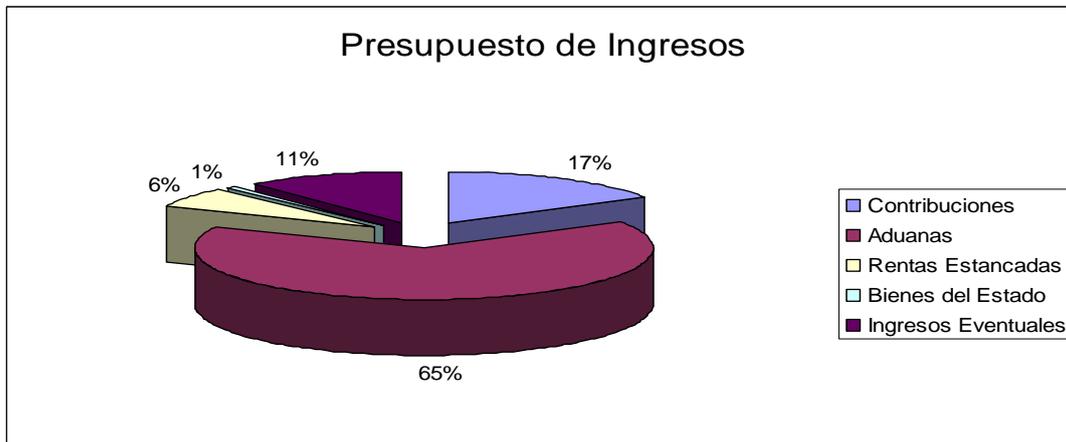
La Sección Aduanas era la que más contribuía, a pesar de haberse producido ese año una rebaja en los derechos que gravaban la exportación de la Isla.

Del resto de Secciones destaca la de Contribuciones e Ingresos Eventuales que entre las dos suman un 28% del presupuesto de Ingresos, mientras que las dos restantes, Bienes del Estado y Rentas Estancadas, no llegan a un 7%.

Una partida que tenía su importancia y que contribuía a generar Ingresos para la Isla era la Lotería, dentro de la Sección Rentas Estancadas, cuya recaudación y, por tanto los impuestos que se cobraban por este concepto, según Cayuela (1993) tenían una curva paralela a la coyuntura económica de la Isla. Es decir, la adquisición de Lotería dependía del excedente generado por la economía isleña²⁴.

A continuación representamos gráficamente los Ingresos efectuados en cada una de las Secciones en base a lo presupuestado, a la cuenta provisional y a la cuenta definitiva.

²⁴ Muchos esclavos consiguieron su libertad con un boleto de lotería premiado, siendo también para muchos un medio para salir de sus tristes condiciones de vida.



De igual forma, hemos podido comprobar como los ingresos de este año se ajustaron a lo previsto.

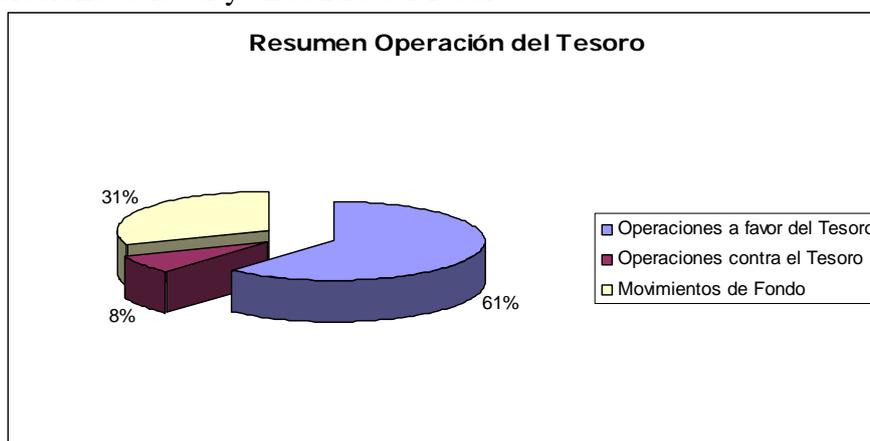
Y por último las Cuentas de Operaciones del Tesoro:

Recapitulacion de Operaciones del Tesoro 1880-81

		Aumentos			Operaciones verificadas en el presente	Total	Satisfechas en el año de esta cuenta	Bajas por rectificaciones y otros conceptos	Operaciones ptes para el año siguiente
	Operaciones ptes a fin del año anterior	Por rectificaciones	Por operaciones de años anteriores						
1ª Parte	Operaciones a favor del Tesoro	3.875.327,67	9.042,47	0,00	23.835,21	3.908.205,35	3.099,60	1.240,10	3.903.865,65
2ª Parte	Operaciones contra el Tesoro	355.153,12	126,29	0,00	130.076,72	485.356,13	130.397,26	184,84	354.774,03
3ª Parte	Movimientos de Fondo	42.928,08	0,00	0,00	1.887.052,13	1.929.980,21	1.855.794,09	2.044,28	72.141,84
		4.273.408,87	9.168,76	0,00	2.040.964,06	6.323.541,69	1.989.290,95	3.469,22	4.330.781,52

Unidad monetaria Pesos

El estado de la Tesorería se resumía en el resultado de las Operaciones del Tesoro, al contener operaciones a favor y en contra del Tesoro.



Las Censuras recibidas por las Cuentas de Gastos, Cuentas de Ingresos y las Operación del Tesoro de este año fueron de “Sura de Conformidad”.

Del examen y estudio de éstas, nos llama la atención el tiempo que tardaban en recibir la calificación definitiva. Así vemos que las de Gastos recibían ésta el 24 de Mayo de 1888, las de Ingresos el 3 de Junio de 1891, y las Operaciones del Tesoro, el 16 de Junio de 1887.

Por tanto, se denota la falta de personal cualificado para llevar a cabo el control económico de las Islas, lo que originaría que si existían partidas a reclamar éstas serían muy difíciles de cobrar, por el dilatado tiempo que transcurría entre que se cerraban y recibían la calificación.

En cuanto al cumplimiento normativo de las cuentas del año 1880-81, podemos indicar que tal como señala la censura recibida por éstas, de la que poseemos sus expedientes, las cuentas se ajustaban a los modelos establecidos, por lo que se puede deducir que conocían y gestionaban con solvencia los procedimientos impuestos.

Respecto a las desviaciones detectadas las podemos clasificar en dos grupos:

- a) Desviaciones en el presupuesto definitivo: hemos observado que son distintas las cifras aprobadas por el Real Decreto correspondiente respecto a los presupuestos globales que manejaban los contadores puertorriqueños.
- b) Desviaciones respecto a las magnitudes reales: por otro lado también hemos encontrado diferencias entre lo finalmente presupuestado y lo efectivamente liquidado.

Veamos ambos casos desde la perspectiva de los gastos:

	Presupuestado en RD	Presupuesto Definitivo	Gasto Liquidado
Importe	3.595.000 pesos	3.818.434 pesos	3.824.886 pesos

Por último queremos destacar que eran frecuentes y de un alto importe los denominados *Reintegro de Gastos*, que eran devoluciones de pagos indebidos. Así en el año económico 1880-1881 puede verse que esos reintegros ascendieron a 1.084.896 pesos, que suponían más del 28% del gasto presupuestado.

7. Consideraciones finales

En este trabajo hemos pretendido alcanzar un doble objetivo. Por un lado, revisar las modificaciones normativas que afectaron, por una parte a la Contabilidad Pública (implantando el método de la partida doble) y, por otra, a los sucesivos Tribunales de Cuentas encargados de su fiscalización. Por otro lado, describir los documentos justificativos de la rendición de cuentas públicas de la Isla de Puerto Rico correspondiente al año 1880-81, para

contrastar si éstas se ajustaban fielmente a los procedimientos y normas dictados a tal efecto para las colonias ultramarinas.

No existe evidencia concluyente sobre la mejora en el control y administración de la Isla, según Moret (1870), se carecía de un centro directivo que diera unidad y energía a la Administración, había una mala organización del sistema económico, con un personal no idóneo y mal preparado que pudiese llevar a cabo las reformas que se impulsaban desde la metrópoli, no permitiendo un rápido desarrollo de la Isla de Ultramar. Para solventar estos problemas se crea en 1863 el Ministerio de Ultramar como centro único donde se reunieran las funciones repartidas entre los diferentes Ministerios, dándosele una misma dirección: estableciéndose un riguroso sistema de contabilidad y otras numerosas e importantes reformas que se adoptaron en todos los ramos de la Administración, vinieron a dar vida al comercio, industria, agricultura y todas las fuerzas sociales existentes en la Islas.

En cuanto a la normativa contable, hemos observado que el legislador intentó mejorar la gestión de las cuentas públicas, tanto de un punto de vista formal, implementado nuevos modelos de presentación, como conceptual, imponiendo el uso del método de la partida doble y la subdivisión de las cuentas. Además hemos constatado que los esfuerzos legisladores principales en materia contable fueron paralelos a los de los Tribunales de Cuentas, por lo que entendemos que hubo dos momentos claves en el siglo XIX en los que se trata globalmente tanto la cuestión de la gestión de las cuentas públicas, como el control de las mismas: años 1850-55 y 1867-70.

Hemos podido constatar que los Tribunales de Cuentas evolucionaron a lo largo del período seleccionado como consecuencia de los continuos cambios políticos que se produjeron en el siglo XIX. Así pues, los órganos de administración y los de control externo de la actividad económica pública adaptaron su composición y funcionamiento a las corrientes económico-políticas del momento.

La evolución de las competencias que iba adquiriendo el Tribunal de Cuentas puede resumirse como sigue: en una primera época²⁵, proporcionaba a las Cortes una serie de observaciones acerca del análisis de la Cuentas. Posteriormente, en la Ley Orgánica de 1851, se insistía en que debía «*hacer observaciones y promover las reformas a que dieran lugar los abusos advertidos en la recaudación y distribución de los Fondos Público (...)*». Para incorporar posteriormente, como novedad, en la ley de 1870, como competencia del Tribunal la posibilidad de «*dar cuenta a las Cortes, en Memoria Extraordinaria, de todo acto ilegal que los Ordenadores e Interventores de la Administración del Estado pongan en su conocimiento en descargo de su responsabilidad (Art.16)*», cuando se descubrieran fallos, abusos o ilegalidades en los expedientes (De la Fuente, 2001).

²⁵ Según se recogía en el Decreto de 7 de Agosto de 1820, organizando las Contadurías Mayores de Cuentas.

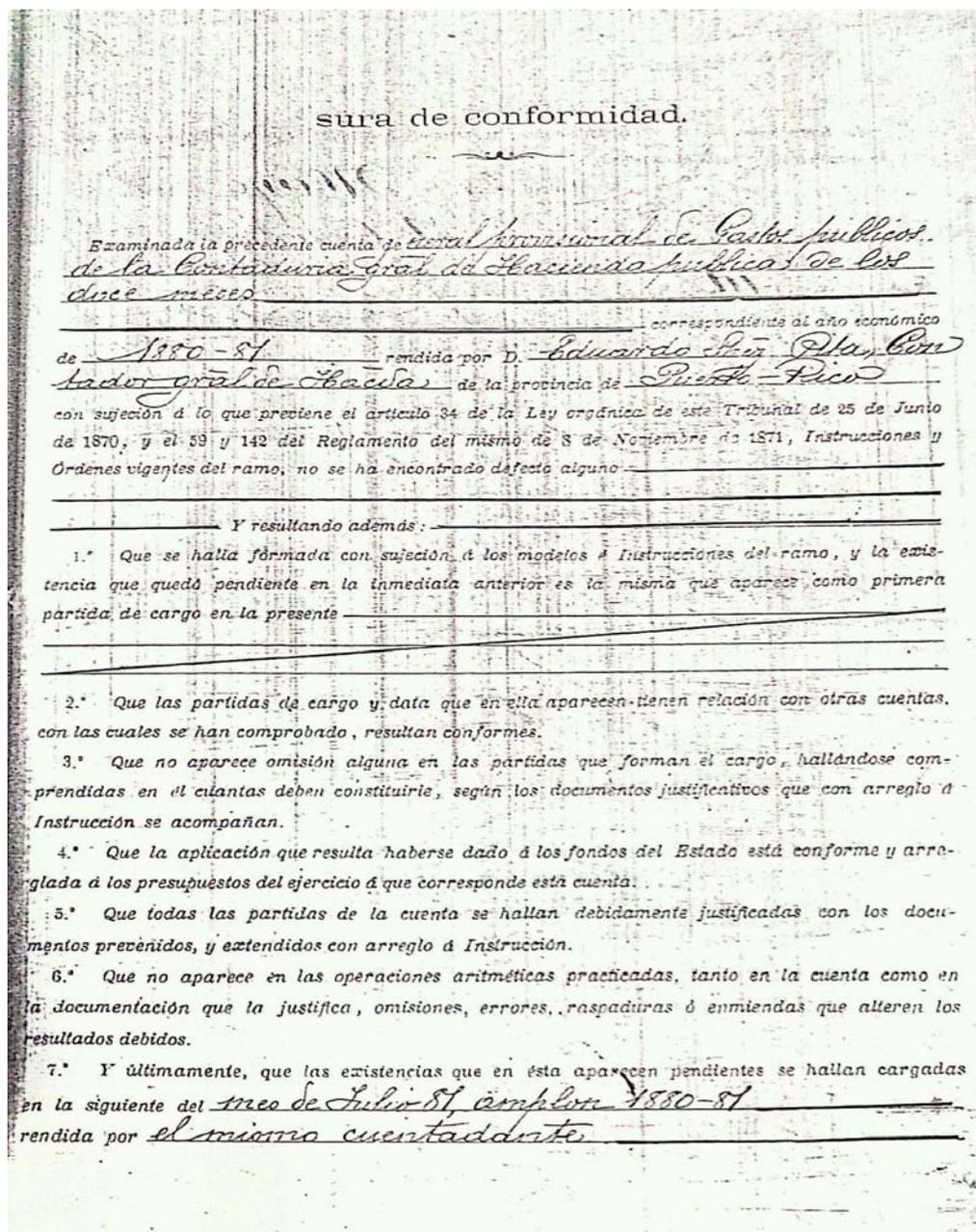
Por su parte, los cambios en los Tribunales de Cuentas ultramarinos, unas veces fueron en la misma dirección de las reformas en los Centrales, y otras veces, consistieron en agrupar en la península funciones que antes se desempeñaban en las Colonias. El proceso de mejora iniciado durante esos años se vio pronto interrumpido debido a la Guerra de Independencia y posterior pérdida de las mismas.

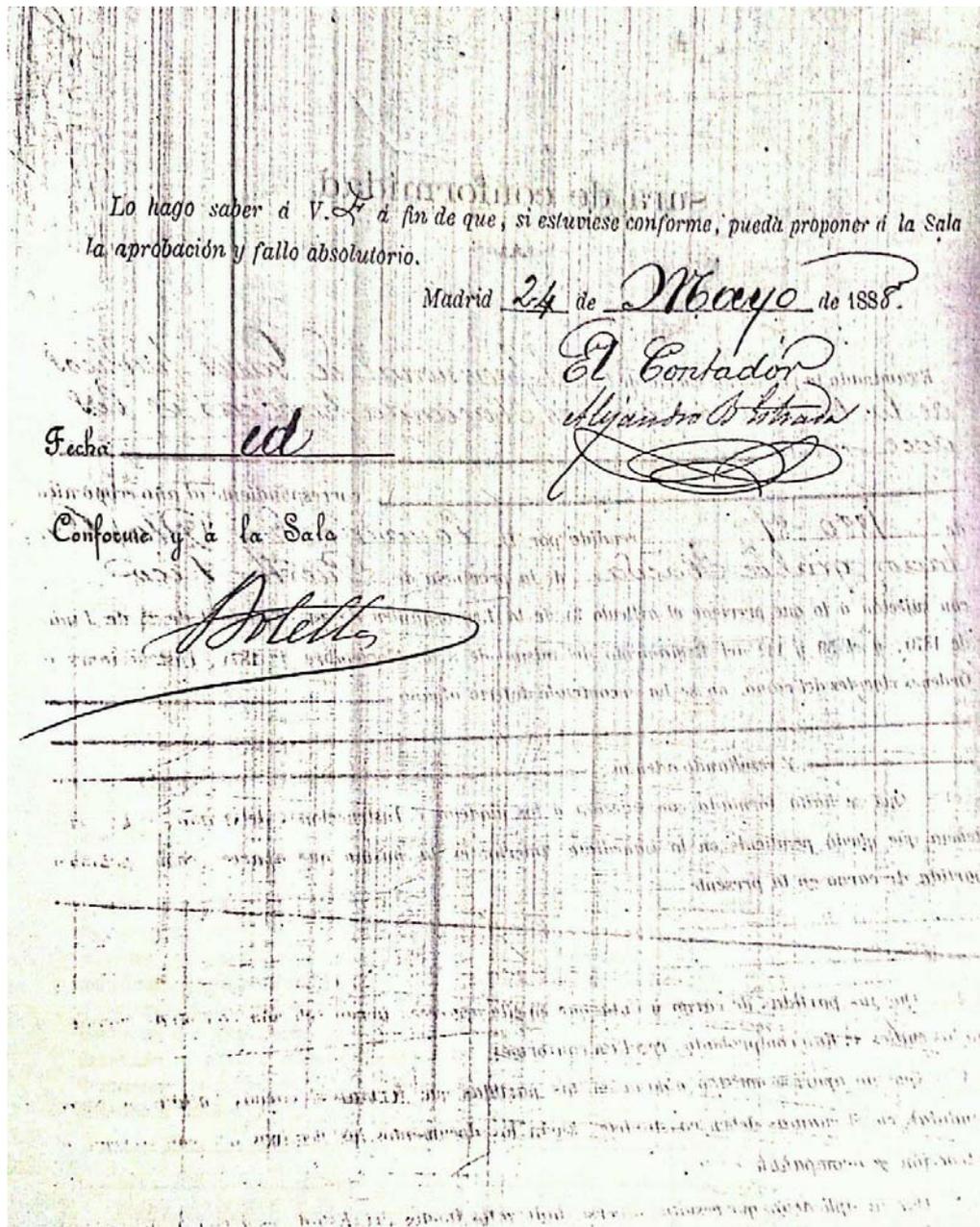
Por último, del análisis pormenorizado de las cuentas públicas de la isla de Puerto Rico correspondiente al año 1880-81, podemos extraer las siguientes conclusiones:

- Se presenta un presupuesto de ingresos y gastos coherente con el objetivo de conseguir que la administración pública de la Isla fuera autosuficiente, incluso conseguir superávit.
- Los presupuestos no eran voluntaristas, pues fueron bastantes similares a los ingresos y gastos ejecutados finalmente.
- Los gestores isleños se ciñeron perfectamente a los modelos de presentación de cuentas establecidos.
- El aspecto más negativo encontrado es el excesivo tiempo que se empleó en emitir la censura definitiva sobre la veracidad de las cuentas, entre 7 y 10 años desde su cierre, lo que desvirtuaba la función de fiscalización de cara a aportar información relevante para la toma de decisiones, así como a corregir procedimientos erróneos.

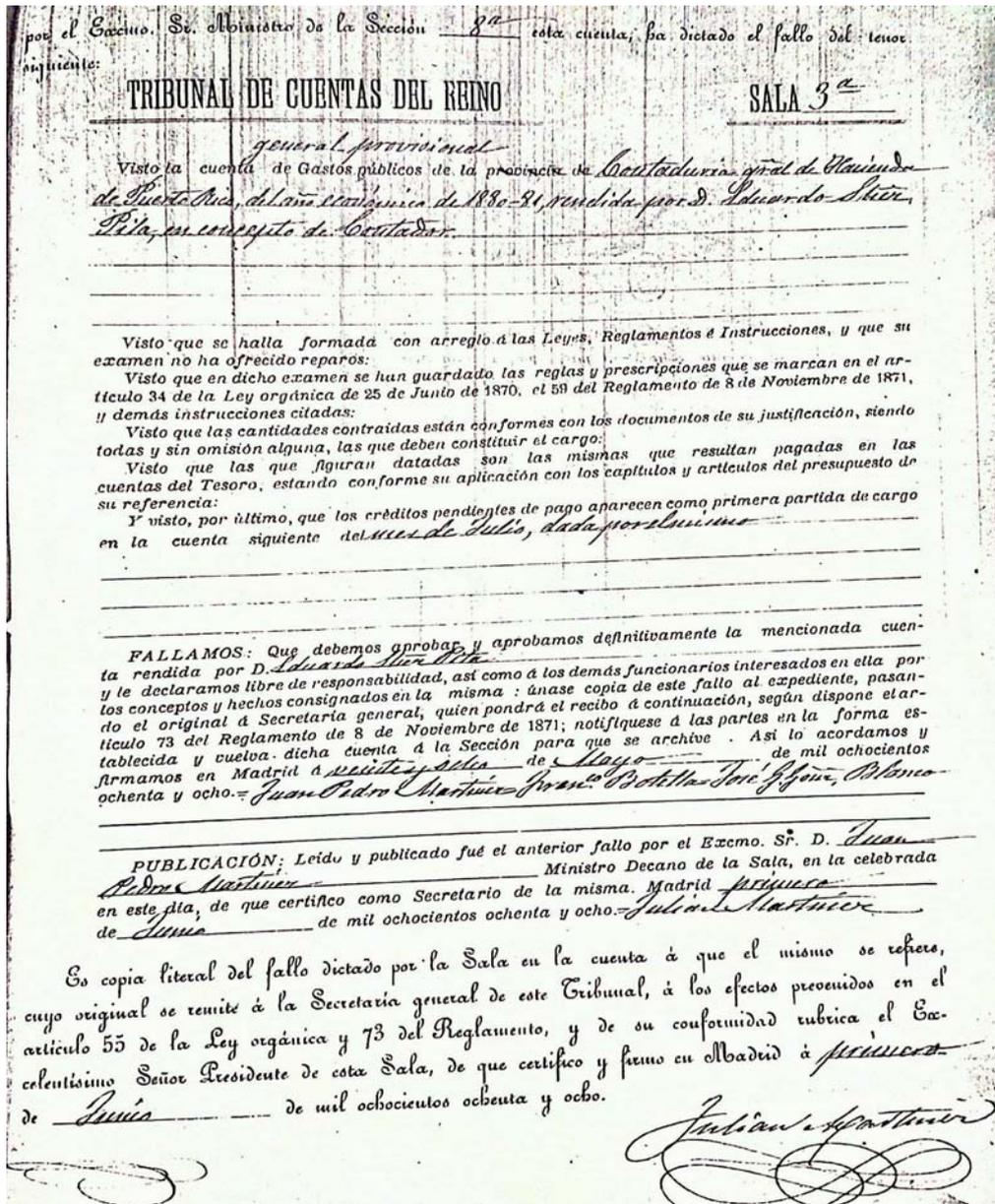
Finalmente, como futuras líneas de investigación podemos mencionar las siguientes. Una primera iría encaminada a analizar con mayor profundidad los datos contenidos en las cuentas de 1880-81, referenciadas en este trabajo. Una segunda línea estaría encaminada a ampliar el estudio de las cuentas, abarcando un periodo de tiempo mayor y comparando los resultados con los de las otras islas: Cuba y Filipinas. Por último, sería interesante el análisis y estudio de los libros diarios y mayores, de estos años, al objeto de confirmar el grado de cumplimiento efectivo del método de la partida doble.

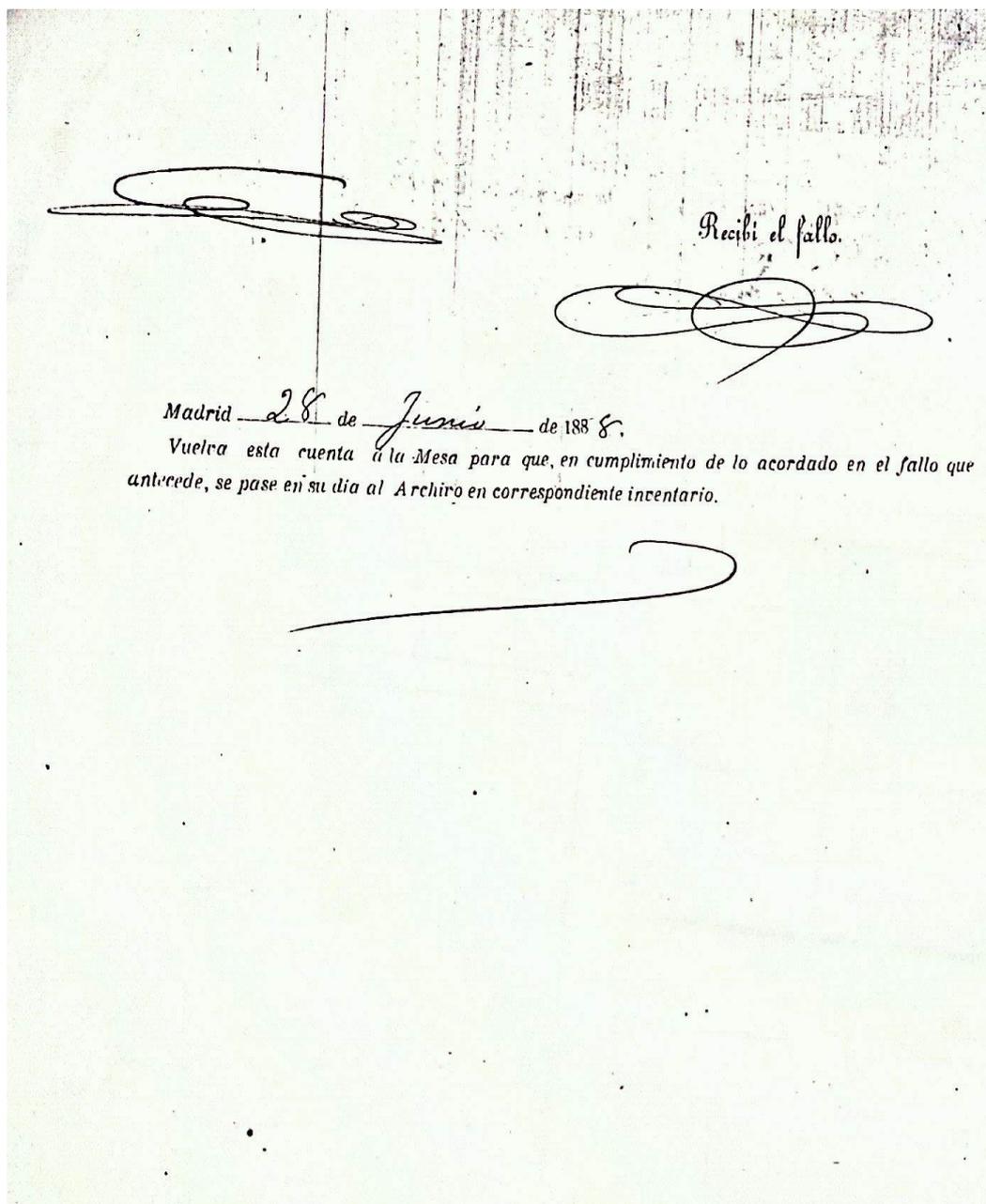
Anexo 1: Archivo General de Indias, Tribunal de Cuentas 114, ramo 2





Anexo 2 (Archivo General de Indias, Tribunal de Cuentas 114, ramo 29)





REFERENCIAS

Obras publicadas

- Alvarado, J. (1998):** *El régimen de legislación especial para Ultramar y la cuestión Abolicionista en España durante el siglo XIX*. Editores: Universidad Nacional Autónoma de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México.
- Castro, A. (1867):** “Real Decreto disponiendo cesen en sus funciones los Tribunales de Cuentas Territoriales de las Provincias de Ultramar, y dictando reglas para la rendición de las mismas en lo sucesivo”. *Colección Legislativa de España*. Primer Semestre de 1867, Tomo XCVII, Imprenta del Ministerio de Gracia y Justicia. Madrid.
- Cayuela, J. (1993):** *Bahía de Ultramar: España y Cuba en el siglo XIX: el control de las relaciones coloniales*. Siglo Veintiuno de España Editores.
- Corretjer, J. (2005):** *La lucha por la independencia de Puerto Rico*. 8ª edición. Casa Corretjer, Ciales. Puerto Rico.
- Cruz, L. (1970):** *Historia de Puerto Rico: siglo XIX*. Río de Piedras, Editorial Universidad de Puerto Rico.
- De Bona (1871):** *Memoria de la Contabilidad de la Hacienda Pública*, Imprenta T. Fortanet, Madrid.
- De Esteban, J. (1987):** *Las Constituciones de España*. Edición y estudio preliminar, Madrid, Ediciones Taurus.
- De Vega, P. (1999):** “La configuración constitucional del Tribunal de Cuentas en España”. *Revista Mexicana de Derecho Constitucional*. Universidad Nacional Autónoma de México: Instituto de Investigaciones Jurídicas.
- Dietz, J. L. (1989):** *Historia económica de Puerto Rico*. Ediciones Huracán, Inc. Río Piedras, Puerto Rico.
- De la Fuente, M. J. (2001):** “Hacia una función consultiva del Tribunal de Cuentas de España”. *Revista española de control externo*, vol.3, núm.8, 139-159.
- De la Fuente, M. J., (2002):** “Rafael de Mendizábal Allende: el Tribunal de Cuentas y el nacimiento de la Administración contemporánea”. *Revista española de control externo*, Vol. 4, Nº 10, 197-201.
- Donoso, A. (1996):** *La Contabilidad Virreinal Americana. Análisis de una experiencia: La aplicación del método de la Partida Doble en las Reales Cajas de Indias (1784-1787)*. Tesis Doctoral.
- Donoso, A. (2001):** “El Virrey de Lima: Caballero de Croix. Defensor de la partida doble en el siglo XVIII”. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*. Vol. XXX, num.107, enero-marzo 2001, pp 165-206.

- Donoso, A. (2008):** “Organización y funcionamiento administrativo y contable de la Real Hacienda de Indias en tiempo de los Austrias a la luz de la legislación aplicable”. *De Computis*, 9, 48-96.
- Gutiérrez, F. (2009):** “Organización y Actividad de los Tribunales de Cuentas de Ultramar (1851-1893)”. *De Computis*, 11, 3-29.
- Guiven, C. (1996):** “La Real Cédula de Gracias de 1815 para Puerto Rico, instrumentos jurídicos de reformas y cambios en la primera mitad del siglo XIX”. *Anuario Mexicano de Historia del Derecho*, VIII, 171-181.
- Guiven, C. (1998):** “Vigencia en Puerto Rico de la Carta Autonómica de 1897 a cien años de su promulgación”. *Anuario Mexicano de Historia del Derecho*, X, 399-423.
- Guzmán, I. (2006):** “Normativa contable en la Armada española durante el período 1700-1850: especial referencia a la administración de provisiones”. *De Computis: Revista Española de Historia de la Contabilidad*, 5.
- Guzmán, I. (2008):** “Los intentos de implantación del método de la partida doble en la contabilidad pública española durante el siglo XIX: regulación normativa y causas de su fracaso”. *Comunicación presentada en el XIII Encuentro ASEPUC*, Albacete, junio de 2008.
- Hernández, E. (1988):** *Contribución al estudio de las ordenanzas de los Reyes Católicos sobre la Contaduría Mayor de Hacienda y sus oficios* (vol. extra), Banco de España. Madrid.
- Hernández, E. (1997):** “Historia de la Contabilidad: pasado rumbo al futuro”. Conferencia pronunciada en las VIIª Jornadas de Contabilidade e Fiscalidade organizadas por APOTEC, Figueira da Foz (Portugal). Publicada en *Revista de Contabilidade e Comércio*, Porto, vol. LIV, núm. 216, octubre de 1997.
- Hernández, E. (1998):** “Las Contadurías de libros de la Contaduría Mayor de Hacienda a mediados del siglo XVI”. *Revista de Contabilidad*, vol.1, num.1, pp. 103-135.
- Lalinde, J. (1980):** *La Administración española en el siglo XIX Puertorriqueño*. Publicaciones de la Escuela de Estudios Hispano- Americanos de Sevilla.
- Luzuriaga, C. (1855):** “Exposición de motivos ante V. M. para la reforma de la Contabilidad en las Provincias Ultramarinas”. *Gaceta de Madrid* núm.823, Miércoles 4 de Abril.
- Luzuriaga, C. (1855):** “Real Decreto creando una Sección de Contabilidad en la Dirección de Ultramar”. *Colección Legislativa de España*, Madrid, Imprenta Nacional, [1848-1893], Vol. 64. Primer Cuatrimestre de 1855.
- Mendizábal, R. (1965):** “Función y Esencia del Tribunal de Cuentas”, *Revista de Administración Pública*, nº 46, 13-68.
- Mendizábal, R. (1966):** “El Tribunal de Cuentas y el nacimiento de la administración contemporánea”, *Revista de Administración Pública*, nº 49, 101-142.

Mendizábal, R. (2000): *El Tribunal de Cuentas y el nacimiento de la administración contemporánea*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid.

Mirimonde, A. (1947): *La Cour des Comptes: historique, organisation, apurement des comptes*. Editor Recueil Sirey. Universidad de Michigan.

Ordenanza de los Tribunales de Cuentas de Ultramar. Aprobada por Real Cédula de 1855. Legislación Ultramarina, 1867, Tomo Octavo, Imprenta de Manuel Minuesa.

Reglamento para la ejecución de la Ordenanza de los Tribunales de Cuentas de Ultramar, de 30 de Abril de 1855. Legislación Ultramarina, 1867, Tomo Octavo, Imprenta de Manuel Minuesa.

Picó, F. (1988): *Historia General de Puerto Rico*, 4ª edición. Ediciones Huracán, San Juan.

Real Decreto estableciendo el Sistema de Contabilidad que ha de regir en las provincias de Ultramar, de 6 de Marzo de 1855; e instrucción para el cumplimiento de dicho Real Decreto, de 7 marzo de 1855. Legislación Ultramarina. Tomo IX, Cap. XIX, 516 y ss.

Real Decreto de la Administración Económica y Contabilidad de Ultramar de 12 de Septiembre de 1870, e instrucción para llevarlo a efecto, de 4 de Octubre del mismo año, acompañada de los modelos de los libros, documentos y cuentas principales. Ministerio de Ultramar, Imprenta de los Señores Rojas, Madrid.

Sánchez, C. (1880): “Real Decreto, autorizando al Ministro de Ultramar para que presente a las Cortes el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado, correspondientes a la Isla de Puerto Rico, y al año económico 1880-81”. *Colección Legislativa de España*. Imprenta Nacional. Madrid. vol. 124. 806-836.

Sánchez, A. (2008): *El Ministerio de Ultramar, una institución liberal para el gobierno de las colonias, 1863-1899*. Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo (México) y Centro de la Cultura Popular Canaria.

Scarano, F. (1994): *Puerto Rico, cinco siglos de Historia*. McGraw-Hill, Bogotá.

Seijas, M. (1851): “Real Decreto, creando en el Ministerio de Ultramar una Dirección y una Sección de Contabilidad que se denominarán de Ultramar”. *Colección Legislativa de España. Imprenta Nacional*. Madrid. Vol. 52, 11-14.

Manuscritos consultados

Archivo General de Indias.
Sección Tribunal de Cuentas:
Legajos 114, 143,144, 145.

Pedro Mirón Murciano, Bernabé Escobar Pérez, José Julián Hernández Borreguero: Las cuentas públicas de Ultramar en la segunda mitad del siglo XIX: normativa y procedimiento de fiscalización referidos al caso de Puerto Rico (año 1880-81)

155

Pedro Miron Murciano es Profesor Asociado de la Universidad de Sevilla. Su e-mail es:
pmiron@us.es

Bernabé Escobar Pérez es Catedrático de la Universidad de Sevilla. Su e-mail es:
bescobar@us.es

José Julián Hernández Borreguero es Profesor Ayudante del Departamento de Contabilidad y Economía Financiera de la Universidad Hispalense de Sevilla. Su e-mail es: julianhdez@us.es.

Pedro Miron Murciano is Associated Professor at the Sevilla. His e-mail is:
pmiron@us.es

Bernabé Escobar Pérez is Professor at the Sevilla University. His e-mail is:
bescobar@us.es

José Julián Hernández Borreguero is Assistant Professor at the Accounting and Financial Economics of the Sevilla University. His e-mail is: julianhdez@us.es.