

LA CONTABILIDAD PRESUPUESTARIA: INSTRUMENTO DE INFORMACIÓN Y CONTROL. LA TRANSICIÓN DE LOS AYUNTAMIENTOS ESPAÑÓLES DEL ANTIGUO AL NUEVO RÉGIMEN

BUDGET ACCOUNTING AS INFORMATION AND CONTROL TOOL. SPANISH TOWN COUNCILS AND THEIR TRANSITION FROM THE OLD TO THE NEW REGIME

M^a Soledad Campos Lucena

Guillermo J. Sierra Molina

RESUMEN

Del Antiguo al Nuevo Régimen, España sufrió una transformación social, económica y política que supuso una ruptura drástica en la organización del país con respecto a la existente hasta ese momento. El déficit crónico que venía sufriendo el Estado motivó los continuos intentos de éste por el control de los recursos locales que gozaban hasta el momento de una situación de saneamiento envidiable por parte de aquél.

El sistema contable que se implantó, basado en la aprobación, gestión y control del presupuesto, permitió por un lado dotar al Estado de un sistema de información y control sobre los recursos de los ayuntamientos así como de sus competencias.

Con este trabajo pretendemos exponer la transformación que sufrió el sistema contable en los ayuntamientos del Antiguo al Nuevo Régimen, convirtiéndose además de en un sistema de control sobre los recursos locales en un instrumento de liberalización para la gestión interna de los de los mismos, en los propios ayuntamientos.

Para el desarrollo de este trabajo y siguiendo una metodología positivista hemos hecho uso de fuentes primarias procedentes del Archivo Histórico Municipal de Carmona, así como de la legislación vigente en cada momento a lo largo del periodo de análisis.

ABSTRACT

Spain experienced a social, economic and political transformation between the Old and the New Regime. This transformation meant a dramatic change in the way the country was organized until then. The ingrained deficit of the state provoked several attempts aiming at taking control over the local resources, which enjoyed an enviable financial situation.

The system implemented was based on the approval, management and control of a budget. This measure allowed the state to have an information and control system over the local councils and their powers.

The aim of this paper is to show the transformation undergone by the accounting system in local councils from the Old to the New Regime. It turned into both, a control system over local resources and a liberalization device for internal management.

The present study follows a positivist approach and is based on primary sources located at the Archivo Histórico Municipal de Carmona, as well as on current laws and regulations during the period under study.

PALABRAS CLAVE:

Contabilidad presupuestaria, Contabilidad Local, Antiguo Régimen.

KEY WORDS:

Budget Accounting, Local Accounting, Old Regime

1. Introducción

Existen dos fechas claves para la Contabilidad Municipal en la historia reciente de España, 1760 y 1845. En ambas ocasiones fue la mala situación de la Hacienda Pública la que determinó el ordenamiento de la Hacienda Municipal, y en ambos casos se mejoró el conocimiento de los recursos de los Ayuntamientos lo que favoreció la posterior enajenación de la propiedad concejil¹.

Hasta el siglo XVII, los municipios se autofinanciaban con sus propios recursos generalmente procedentes de su patrimonio o *bienes de propios*² (rústicos y urbanos) y sólo en casos excepcionales recurrían a la tributación indirecta y a los repartimientos vecinales, prácticas que debían cesar en cuanto desaparecía la necesidad que las había motivado. A partir de entonces, la Hacienda patrimonial entró en crisis debido a la inflación, las exigencias de la Corona, la desacertada y corrupta gestión económica, y la disminución de los bienes de propios, empezando a ser sustituida por la Hacienda fiscal. Las desigualdades que generaban las Contribuciones del Estado se veían agravadas por la gran diversidad de impuestos locales que variaban entre regiones, municipios, e incluso entre los individuos de una misma población. (Comín, 1996: 194).

Durante el siglo XVIII, bajo la denominación de bienes de propios se englobaba un gran número de impuestos indirectos, destinados a cubrir la insuficiencia de las rentas generadas por el arrendamiento³ de los citados bienes, con el fin de hacer frente a los gastos de los servicios municipales que paulatinamente habían asumido los ayuntamientos. Estos impuestos indirectos, aparecen concedidos por el poder central con carácter extraordinario y temporal, pero normalmente se perpetúan. En última instancia se realizaban repartimientos vecinales o derramas, consistentes en cantidades que regular o esporádicamente, según el ayuntamiento, se repartían en forma de contribuciones directas entre los vecinos, con el fin de conseguir un presupuesto equilibrado. En el siglo XIX, especialmente desde la reforma de Garay, se tenderá a asociar los arbitrios con los

¹ Esta enajenación únicamente favoreció a la Hacienda Central, aunque sólo al principio. Erróneamente, al menos bajo el punto de vista de una buena gestión a largo plazo, fue considerando como normales los ingresos procedentes de la citada enajenación, ventas que fueron decayendo a medida que los bienes empezaron a escasear. Para los ayuntamientos supuso la pérdida de su patrimonio y por consiguiente de la fuente fundamental de ingresos que les había permitido la envidiable autofinanciación de la que habían gozado históricamente.

² Estos bienes son definidos por el profesor Fernández Carrión (1993b: 13) como “los que pertenecen al Municipio como persona jurídica en concepto de patrimonio, para la realización de servicios municipales”.

³ Las normas que regulaban el arrendamiento de los bienes de propios datan del S. XV y entre otras cosas, no permite arrendar propios a quien desempeñe cargo concejil en alguna población, pero la misma legislación que inútilmente trataba de erradicar los abusos, da testimonio directo y continuo de la apropiación de las rentas municipales por el grupo dominante (De Castro, 1979: 48-49).

impuestos indirectos⁴ y los propios con los bienes patrimoniales de los ayuntamientos (García, 1996: 33-34; De Castro, 1979: 31).

Existe otro tipo de bienes patrimoniales denominados *comunales*, comunales o de caudal común de los vecinos. Se trata de fincas rústicas que eran explotadas colectivamente por los vecinos, en principio, de forma indiscriminada y gratuita como complementos de sus rentas particulares. Entre éstas se incluyen ciertos baldíos (De Castro, 1979: 31). De forma más sucinta nos los define el profesor Fernández Carrión (1993: 13) como “*los que pertenecen al pueblo para el aprovechamiento común de todos los vecinos*”.

La distinción entre comunales y propios es más teórica que real. De hecho, había muchos bienes que eran utilizados de una u otra forma en distintos periodos del año. La confusión entre unos y otros procede de la época y la forma en que los Concejos adquirieron su patrimonio⁵. La mayoría pertenecían a los Cabildos desde la época de la Reconquista, cuando los monarcas concedieron a los municipios un patrimonio territorial en el que no se hacía referencia a tal distinción, probablemente porque todos los bienes estaban destinados al uso común (García, 1996: 35-36).

A pesar de que el punto de partida de los Presupuestos Municipales está en las reformas administrativas de 1845/46, es preciso destacar que existen unos claros precedentes de la Contabilidad Municipal, muy ligados a los cambios políticos acaecidos en España.

La organización moderna de los Ayuntamientos parte de la Constitución de 1812, pero no es hasta la reforma de 1845, y más concretamente hasta el desarrollo del Presupuesto Municipal implantado por la R.O. de 28 de enero de 1846, cuando se produjo una homogenización de las Haciendas Locales, intentando reducir las consideraciones de carácter legal o político sobre las estrictamente económicas (Fernández Carrión, 1992:141-142).

Desde la aparición del Estado moderno, el control de los recursos pertenecientes a la corona se había convertido en uno de los objetivos principales para la Real Hacienda. El sistema de la doble Contaduría, la de Hacienda y la de Cuentas venía de antiguo en Castilla, aunque la llegada al trono de Isabel la Católica supuso una reforma importante de las citadas instituciones. La Contaduría Mayor de Hacienda se ocupaba de la administración, cobro y distribución o gasto de las rentas reales, llevando la contabilidad

⁴ Febrero nos define los arbitrios diciendo que son “aquellos derechos que por carecer de propios y con facultad Real han impuesto sobre el aceite, vino, vinagre, carne y otras cosas o frutos vendibles, como asimismo los impuestos en puertas, mesones y ventas”. Citado por Rodrigo Fernández Carrión (1993b: 13-14).

⁵ Las fincas concejiles proceden de la apropiación en el tiempo de los asentamientos, de donaciones del monarca o “cartas pueblas”, de donaciones de particulares o de su compra. En el S. XIX los ayuntamientos atribuyen generalmente sus derechos de propiedad sobre estas fincas a la “posesión inmemorial”, aduciendo la dificultad de localizar los títulos o contratos correspondientes. También existen fincas pertenecientes a dos o más municipios y explotadas mancomunadamente. Otras veces el suelo y el arbolado pertenecen a distintos dueños, pudiendo el municipio compartir la propiedad con algún particular. Las prácticas de repartos comunales (aunque en pequeña medida) se extendieron al S. XIX. No obstante, en la práctica la distinción entre Propios y Comunes no está tan clara. Las fincas concejiles no se encuentran uniformemente repartidas de una a otra región (De Castro, 1979: 32). De hecho son muchos los autores que van definiendo unos y otros bienes en función del aprovechamiento de se hace de ellos.

de las mismas. La Contaduría Mayor de Cuentas controlaba las operaciones de todos aquellos que habían tenido algo que ver con la recaudación o distribución de alguna renta, determinando los alcances o saldos, que en su caso deberían ingresarse en la Hacienda (Hernández Esteve, 1983: 44-45). Ambas estaban interrelacionadas y suponían un medio de recaudación, administración y control de los recursos por parte de la Hacienda.

El déficit crónico que venía sufriendo el erario público hacía necesaria la reforma sustancial de la Hacienda del Estado. La necesidad reformista gozaba del asentimiento general de los políticos de la época y constancia de ello nos queda en la bibliografía que en el siglo XVIII se imprimió sobre el tema⁶.

No obstante, las posibilidades de reforma que permitieran al Estado cubrir sus necesidades financieras tenían naturaleza muy diversa de forma que las medidas a adoptar podían afectar tanto la vertiente de los ingresos como la de los gastos.

Ejemplo de la primera lo encontramos en la propuesta del Marqués de Cabarrús quien propone un cambio en la estructura del sistema fiscal que eliminase la contribución provincial e imputase la tributación a la propiedad, al tiempo que extendiese la imposición a todos los estamentos sociales (Cabarrús, 1783)⁷.

Con respecto a la reforma que afectaba a los gastos tenemos la propuesta por el Marqués de la Ensenada el 18 de noviembre de 1748 que argumentaba que únicamente con la reducción de éstos sería posible mejorar las finanzas públicas y subsanar los gastos de guerra, proponiendo para ello una serie de medidas a adoptar (Ensenada, 1748)⁸.

El control de los concejos y el expolio de la propiedad concejil también constituyó una pauta recurrente en la España moderna. El *Real Decreto e Instrucción de 30 de Julio de 1760 para la Administración de los Propios y Arbitrios del Reino, baxo la dirección y gobierno del Consejo* (en adelante Instrucción de 1760), produjo un cambio radical en la administración de los propios (Fernández Carrión, 1993b: 17).

Como antecedente a esta norma, en 1745 había sido aprobada la *Instrucción para el gobierno y administración de los Arbitrios* (en adelante Instrucción de 1745). Esta Instrucción suponía un primer intento de control sobre los recursos locales. Les daba un mayor protagonismo a las Superintendencias que debían controlar a los encargados de la cuenta y razón de los Arbitrios en los ayuntamientos para *estimular* su ejecución, así como *para que forme los libros correspondientes a la cuenta y razón del cobro de los Arbitrios, y estado continuo de acreedores y destinos de ellos, para poderla dar siempre que se le pida, y pedir al Superintendente proceda a la cobranza* (Instrucción de 1745).

La alternancia política en el poder que se produjo a lo largo de todo el siglo XIX⁹, afectó a la sociedad española tanto en los aspectos económicos y sociales como en la organización de sus instituciones. Dentro de las reformas llevadas a cabo y que

⁶ Sirva como ejemplo la memoria presentada al Sr. D. Felipe V por una Junta de Ministros siendo el secretario de despacho de Hacienda el Marqués de Torrenueva, el 15 de julio de 1735, que pretendía examinar el gasto anual y proponer los medios oportunos, *teniendo en cuenta que el reino no es capaz de sufrir nuevas extraordinarias contribuciones* (Lasarte et al, 1988: 299).

⁷ Fuente tomada de Lasarte et al, 1988: 93-94.

⁸ Fuente tomada de Lasarte et al, 1988: 143-144.

⁹ “Los regímenes liberales y absolutistas se sucedieron hostilmente en el poder: Los primeros luchaban por alumbrar el Estado liberal; los segundos, por alargar la agonía del Estado absolutista” (Comín, 1990: 11).

contribuyeron a la transición entre el Antiguo y el Nuevo Régimen, merece especial mención la reforma territorial y fiscal de 1799-1805 de la que el profesor Artola nos hace una exposición detallada. Debemos destacar, entre los cambios que introduce dicha reforma, “*la desaparición de enclaves y exceso de irregularidades que existían en la división territorial anterior a 1799, en la reforma posterior a esta fecha, lo cual implica la búsqueda de primacía de la eficacia del sistema fiscal, frente al mantenimiento de los límites históricos tradicionales, que impedían esa eficacia*” (Artola, 1982: 55-56).

Las motivaciones de este trabajo radican tanto en la importancia de los cambios históricos acaecidos en el periodo de análisis, cambios que dieron lugar a la transformación de España de un país con una organización absolutista, en un país con una estructura centralizada que sirvió de base a la organización de un Estado liberal, como en la amplitud del periodo de análisis, no teniendo constancia de un estudio similar para un periodo tan amplio. Y aún para periodos más cortos estudian segmentos más concretos del sistema contable no la transformación del sistema en su totalidad (Comín, 1990; Moral, 1979; Rubín, 2003; Salort, 1998) o bien de temas relacionados con el sistema contable pero no su estudio como tal (Comín *et al.*, 2002; Domínguez, 1984; Domínguez, 1985; Estapé, 2001; Fernández, 1993a; Fontana, 1983a; Fontana, 1983b; Fontana, 2001a; Mendizábal, 2000; Pozas, 1986; Zafra, 1991).

El objetivo que nos marcamos con este trabajo, es exponer la transformación del sistema contable de los ayuntamientos del Antiguo al Nuevo Régimen, convirtiéndose además de un sistema de control sobre los recursos locales en un instrumento de liberalización para la gestión de los mismos. Para ello, hemos analizado la normativa que al efecto se aprobó durante el periodo de transición, así como las fuentes primarias extraídas del Archivo Histórico Municipal de Carmona con el fin de corroborar la aplicación práctica del citado sistema contable, conjugando toda la información en un primer epígrafe donde mostraremos la transformación del proceso contable del Antiguo al Nuevo Régimen, haciendo especial hincapié en la gestión de los recursos y sus modificaciones desde el punto de vista de la hacienda central y de la hacienda local, y en un segundo epígrafe donde destacaremos una consecuencia clave de la transformación del proceso, la aparición del déficit en las cuentas locales, sus motivos y los métodos para solventarlo. Para terminar expondremos las conclusiones del estudio.

2. La contabilidad presupuestaria: instrumento de información y control¹⁰

Las Constituciones de 1812 y 1845 estuvieron marcadas por unos principios de carácter liberal y centralista que acabaron imponiéndose, y fueron desarrollados por distintas normas entre las que merecen especial mención *Instrucción 3 de enero de 1823 para el gobierno económico-político de las provincias* y la *Ley de 8 de enero de 1845 de Organización y atribuciones de los Ayuntamientos*. Esas normas sobre la Hacienda Municipal, a pesar de estar basadas en los mismos principios y ser aprobadas por

¹⁰ Antes de proseguir con la lectura del trabajo, y en aras de su más fácil comprensión nos gustaría destacar una serie de fechas tanto al Antiguo como al Nuevo Régimen, en torno a las que versan los principales cambios normativos que dieron lugar a las modificaciones más relevantes del sistema contable:

Antiguo Régimen: 1745 y 1760.

Nuevo Régimen: 1812, 1823, 1845, 1870 y 1877.

gobiernos liberales, contienen diferencias sustanciales en función del partido político gobernante. Las normativas progresistas de 1823, 1856 y 1870, concedían una cierta autonomía fiscal a los gobiernos locales, las leyes municipales aprobadas por moderados y conservadores de 1845, 1876 y 1882, establecían un férreo control de las Haciendas Locales por parte del gobierno. Fueron éstas últimas las que acabaron predominando, al establecerse en España el modelo moderado sobre todo desde la revolución liberal hasta los Estatutos municipal y provincial de 1924 y 1925 (Comín, 1996: 201-202).

Esta pérdida de autonomía tuvo su origen en los siglos XVI y XVII, aunque se acentuó en el XVIII. Durante estos periodos los agobios financieros de la corona buscaron solución en las arcas municipales. No obstante, a lo largo del siglo XVIII no sólo se buscó la financiación procedente de las corporaciones locales, sino que se intentó controlar la gestión de los mismos por parte de la administración central (García *et al.*, 1995: 88). Tras esta centralización subyacía la idea de fraude de las oligarquías locales, fraude que era necesario controlar. “*La mejora en la administración se lograría mediante un rígido control por parte de las instituciones centrales sobre las autoridades concejiles*” (García, 1996: 365).

Como es lógico, el cambio de un régimen a otro no fue algo inmediato. Los avances y retrocesos en el proceso de liberalización fueron continuos, y ello, por supuesto se vio reflejado en la normativa que a tal efecto se aprobaba o se derogaba en función del partido político gobernante.

La transformación que sufrieron los ayuntamientos y el papel jugado por la contabilidad no pueden entenderse de forma aislada sino dentro de un entorno donde el Estado y su situación ocupa un lugar de suma importancia. Es preciso recordar que la pérdida de las Colonias y por consiguiente de la fuente de ingresos más importantes del Estado, así como las guerras sostenidas contra Francia e Inglaterra que aumentaron los gastos, sumieron al Estado en una profunda crisis.

Al analizar la normativa contable pública aprobada por los gobiernos liberales, observamos como ya la propia Constitución de 1812 unificó el régimen municipal en España bajo principios centralizadores con relación al estado de derecho anterior, a la vez que facultó a los Ayuntamientos para la administración e inversión de los fondos de Propios y Arbitrios, así como para el repartimiento y recaudación de contribuciones, dentro de las directrices recogidas en la propia Constitución y en el resto de leyes, debiendo rendir cuentas de caudales a la respectiva Diputación provincial (Constitución Española 1812, arts.309-323). A pesar de esta aparente descentralización, el análisis del sistema en su globalidad nos muestra que la tendencia seguida a lo largo del siglo fue eminentemente centralizadora.

Los continuos cambios políticos que se produjeron en los primeros años del siglo XIX, y que continuaron durante el resto del mismo, provocaron que las normas se aprobasen, y apenas entraban en vigor se derogaran. Este hecho lo observamos a lo largo de todo el siglo, no obstante, bien es cierto que no todo se derogaba, e incluso si se derogaba podía volver a restablecerse.

La corta vigencia de la Constitución de 1812, impidió su desarrollo práctico que se produjo realmente con la aprobación de la Instrucción de 1823. El artículo 30 de la citada norma, establece la obligación de los ayuntamientos de formar el mes de octubre de cada

año y enviar a la Diputación provincial el presupuesto de los gastos ordinarios que debían hacerse en todo el año siguiente a costa de los fondos de Propios y Arbitrios. Asimismo establecía un presupuesto de estos fondos, y decretaba que en caso de no ser suficientes, debía hacerse una propuesta a la Diputación para la creación de los arbitrios suficientes para cubrirlos. Los artículos siguientes establecían los requisitos de forma y trámite que habían de seguir los presupuestos, tanto para su aprobación como para su ejecución, así como el plazo, forma y justificación en que los ayuntamientos debían rendir las cuentas. Por otro lado, la Instrucción establecía en su artículo 99, que las Diputaciones provinciales examinarían los citados presupuestos, y los mandarían a ejecutar, o los modificarían si lo estimaban oportuno. Esta norma, también fijaba en líneas generales los requisitos de forma y fondo de la contabilidad de la Diputación provincial. En ella se encomendaba a la Contaduría Mayor de Cuentas, como órgano superior, la supervisión de las cuentas previamente a su traslado a las Cortes para su aprobación.

La Constitución de 1812 no hacía referencia expresa a la formación de los presupuestos por parte de los ayuntamientos no obstante, en sus artículos 321 a 323 les otorga una serie de competencias a las que habrían de hacer frente y les concede la posibilidad de crear arbitrios de forma tutelada a través de la Diputación Provincial, a quien les obliga a rendir cuentas.

A pesar de la autonomía que perseguía esta norma, se hace patente la tendencia al control sobre las finanzas de las Haciendas Locales que se consolidaría a lo largo del siglo XIX. El sistema contable de los ayuntamientos, fue utilizado tanto desde la vertiente de los gastos como de la de los ingresos, obligando a los ayuntamientos a asumir determinadas competencias que previamente no les correspondían, y limitando de forma paulatina los ingresos, que dependerían cada vez más del Estado.

El retorno al Antiguo Régimen que se produjo en España en octubre de 1823, no fue un hecho aislado en el ámbito internacional. Los conflictos entre la burguesía liberal y la oligarquía dominante existían en toda Europa, no obstante, la situación en España fue un tanto peculiar. La pérdida de las colonias, dio lugar a un retraso en el país provocado por la disminución de entrada de recursos, hecho que ni España ni los españoles admitirían hasta muchos años más tarde, de forma que únicamente con sus recursos debió hacer frente tanto al enfrentamiento común a toda Europa entre burguesía y aristocracia, como al propio entre los defensores del centralismo y los de los privilegios locales y regionales (Témine *et al*, 1982: 51-52).

Estando en el trono Isabel II, en 1845 se promulgó en España otra Constitución y fueron aprobadas una ley municipal y otra provincial, inspiradas ambas en un rígido principio centralizador. Además se implantó un nuevo sistema tributario (obra de Alejandro Mon, Ministro de Hacienda), cuya estructura perduraría más de un siglo¹¹.

Los cambios provocados por el sistema contable emanado de la norma de 1845, pudieran equipararse a la que se estableció tras la reglamentación de la propiedad concejil en 1760. Como hecho recurrente a lo largo de los dos siglos, la penosa situación de la Hacienda Pública se convirtió en un condicionante determinante para la regulación de las

¹¹ El régimen local de las leyes de 1845 y disposiciones complementarias experimentaron una crisis aguda a consecuencia del cambio político de 1854. No obstante, en lo que se refiere a la reforma constitucional y del régimen local no tuvo efectos inmediatos (Posada, 1982: 219).

Haciendas Locales. En ambos casos la contabilidad municipal se convirtió en el sistema de información que permitió un mejor conocimiento de los recursos locales tras lo cual se procedió a la enajenación de buena parte de los mismos (Fernández Carrión, 2003: 8).

La ley de 8 de enero de 1845 de organización y atribuciones de los Ayuntamientos, centralizó el sistema contable de los Ayuntamientos recortando su autonomía y otorgando a la Diputación Provincial, o al Gobierno en determinados casos, la aprobación de los presupuestos y de las cuentas que los municipios se veían obligados a rendir. A través de estas medidas se controlaron los gastos de los Ayuntamientos, hasta el punto de que el Gobierno o el Jefe Político, en su caso, podría rechazar o reducir cualquier partida de gasto voluntario incluida en el presupuesto (Ley Municipal 1845, art.100). Por otro lado, si los ingresos no fuesen suficientes para cubrir los gastos obligatorios, el déficit debía ser cubierto con un reparto o arbitrio extraordinario propuesto por el Ayuntamiento pero que debía ser aprobado por el Gobierno (Ley Municipal 1845, art.101).

La ley de 1845, delimitó y amplió los gastos que se debían incluir en los presupuestos municipales, haciendo una enumeración de los gastos obligatorios en el art.193 y dejando la puerta abierta para otro tipo de gastos voluntarios en el art.194. Además otra ley de la misma fecha, pero que regulaba la organización y atribuciones de la Diputaciones Provinciales, establecía entre sus atribuciones el repartimiento entre los Ayuntamientos de la Provincia de las contribuciones generales del Estado, así como las derramas para gastos provinciales de cualquier clase (Ley Provincial 1845, art.55).

Por otro lado, el art.65 de la misma ley facultaba a las provincias para *llenar* el déficit provocado por los gastos obligatorios, con derramas entre los pueblos de la citada provincia, o aumentando las contribuciones directas que correspondiesen a la misma. En cualquiera de los dos casos, este arbitrio debía ser aprobado por el Gobierno a propuesta de la Diputación provincial.

Estas dos normas dejaban claro el control que el Gobierno y la Diputación Provincial tenían sobre los recursos de los Ayuntamientos, y como se utilizaba la contabilidad pública para ello, a través del control presupuestario y posteriormente de la cuenta liquidada, así como por el desvío de fondos de las arcas municipales hacia las provinciales o estatales. No obstante, a la vez que permitían este control, ponían en marcha un proceso de liberalización de la gestión de los recursos locales, permitiendo a los municipios gestionar de forma más ágil los recursos con los que contaban.

En el preámbulo de los proyectos de ley sobre presupuestos y contabilidad municipal y provincial, de 1859 y 1862 respectivamente, se decía que la organización de las Provincias y la conservación de los Ayuntamientos traía consigo la necesidad de presupuestos independientes de los generales; y esta independencia no podía mantenerse sin recursos propios. La gran variedad de presupuestos hacía imposible que todos los años el poder legislativo examinase y fijara los gastos e ingresos de las Provincias y Ayuntamientos, y no fijándose los gastos, el fijar los ingresos de manera arbitraria, no conduciría más que a la irregularidad y al desconcierto. Se hacía indispensable que el poder legislativo fijara de una vez la naturaleza de los gastos que debían incluirse en los presupuestos, así como el orden de los recargos sobre las contribuciones públicas, necesarios para constituir los ingresos y que éstos se mantuviesen hasta que nuevas

necesidades y condiciones económicas exigieran imperiosamente su modificación (Posada, 1982: 243).

Si la necesidad de crear presupuestos era evidente, ya que suponía una forma de no dejar al arbitrio de los Ayuntamientos lo que se había de invertir en las necesidades comunes, así como lo que se había de exigir a los vecinos, la rendición de cuentas es si cabe de mayor y más obvia importancia. El presupuesto no es más que una norma que indica la pauta que deben seguir los encargados de la administración de caudales del Municipio en sus actos de gestión económica; sin embargo *“la cuenta es la demostración acabada de la conducta que en el particular hayan observado”* (Abella, 1878: 629).

En 1868 una grave crisis financiera, afectó al conjunto de la economía española y dio lugar a un malestar propicio para una acción subversiva (Témine *et al*, 1982: 71). La normativa revolucionaria referente a las instituciones locales se encuentra recogida en el Título VIII de la Constitución de 1869 y en las Leyes municipal y provincial de 1870. Esta ley municipal, se regía por un espíritu descentralizador y quiso dotar a los municipios de unos recursos propios atribuyéndoles la potestad de la determinación de repartimientos, recaudación, inversión y cuenta de todos los arbitrios e impuestos necesarios para la realización de los servicios municipales (Ley Municipal 1870, art.67.3). También le otorgaba la potestad de establecer determinadas contribuciones y arbitrios aunque con determinadas restricciones y establecía una serie de ingresos que conferían a los Ayuntamientos una autonomía suficiente para su gestión económica (Ley Municipal 1870, art.129 y ss.).

No obstante, el flujo de recursos destinados a financiar tanto al Estado como a las Diputaciones Provinciales persistía, pudiendo éstas últimas recurrir a los repartimientos entre los pueblos de las provincias para cubrir su déficit presupuestario, especificando la ley que el repartimiento se realizaría en proporción a lo que en contribuciones cada pueblo pagase al tesoro (Ley Provincial 1870, art.81). También se hace patente el control que siguen ejerciendo sobre los Ayuntamientos, pudiendo encargar a cualquiera de sus vocales o dependientes visitas de inspección a los Ayuntamientos con el fin de enterarse del estado de sus cuentas (Ley Provincial 1870, art.73).

La vida local y las colectividades provinciales, tenían como el Estado, necesidades que la civilización imponía y que era necesario satisfacer. Así, el principio de la descentralización administrativa recibiría de las leyes económicas una sanción solemne, sostenida constantemente por la escuela liberal. A pesar de la descentralización perseguida en los gastos, no ocurre lo mismo con los ingresos, ya que era necesario impedir que la tributación local se hallase en contradicción con la estatal, por lo que se proponía un sistema general de impuestos locales, en armonía con el del Estado, dentro del cual fuese fácil hallar recursos permanentes para satisfacer las necesidades desatendidas hasta el momento (Posada, 1982: 280).

La Constitución de 30 de junio de 1876, introdujo importantes modificaciones en un sentido conservador y centralizador con respecto a la de 1869. En ella se ponía de manifiesto el carácter restrictivo de la participación ciudadana en la vida pública y reforzaba el intervencionismo gubernamental, especialmente en el área fiscal de los Ayuntamientos.

2.1. El sistema de control del Antiguo Régimen: la necesidad de autorización de la Junta Municipal

Durante el Antiguo Régimen, el sistema contable vigente en los ayuntamientos aparecía reglamentado en la Instrucción de 1760 y previamente por la Instrucción del año 1745. En la citada normativa se recogía un modelo contable que toparía con el que vendría a sustituirlo con la llegada del Nuevo Régimen¹². No obstante, el modelo seguiría poniéndose en práctica durante el primer cuarto de siglo XIX, a pesar de los intentos de los gobiernos progresistas de la implantación del nuevo, que no empezaría a tener vigencia real prácticamente hasta la mitad del mismo.

Durante el Antiguo Régimen, no existía una previsión de los ingresos y los gastos del ejercicio. La Instrucción 1760 va dirigida a la generalidad de personas que en el territorio español puedan gestionar algún tipo de recurso público¹³.

En esta Instrucción se aprecia claramente el control que sobre los recursos de las corporaciones locales pretende realizar el gobierno. En ella, el control de los Propios y Arbitrios de los pueblos queda bajo la jurisdicción del Consejo de Castilla a quien le encarga que tras realizar un estudio del estado de los mismos, *de sus valores y cargas, ..., los diriga, gobierne y administre, y tome las cuentas de ellos anualmente, para que constando su legítimo producto, se vea igualmente que la inversión ha sido en los fines de su destino, sin extraviarlos a otros que no les son correspondientes* (Instrucción 1760).

En la Instrucción de 1760 se recogía la obligación de los pueblos de rendir cuentas anualmente a la Hacienda Real de la situación de los propios y arbitrios, creándose en esa fecha la Contaduría de Propios y Arbitrios, para que a través de ella se llevase la cuenta y razón de los mismos.

El mecanismo a través del cual los pueblos debían rendir las cuentas requería una serie de controles y autorizaciones, que mermaban en gran medida el dinamismo de los pueblos en relación a la gestión de sus propios recursos. La necesidad de autorización aparece reiteradamente en las diferentes actas de las Juntas Municipales. Valgan como ejemplo las siguientes correspondientes al Ayuntamiento de Carmona:

“Junta Municipal de ocho de julio de mil setecientos sesenta y ocho: En esta Junta se dio cuenta de un procedimiento empezado a la ciudad por Don Manuel Benitez de la Milla y administrador de los bienes y rentas pertenecientes al colegio de la compañía que fue de esta ciudad sobre que les satisfagan de otras temporalidades dos mil novecientos reales de vellon por la renta de un año que cumplio por San Juan próximo pasado de las tres posadas que esta ciudad tiene arrendadas para asistir a los soldados ...Y la Junta de conformidad acuerda se despache libramiento correspondiente por la citada cantidad y contra el Mayordomo de Propios” (AHMC Patrimonio 1013).

¹² El citado modelo viene recogido en los artículos VI, VII, VIII, XIX, X y XV de la Instrucción de 1760.

¹³ “A todos los corregidores e Intendentes de Ejército y Provincia, Asistente, Gobernadores, Alcaldes mayores y ordinarios, y demás Jueces, Justicias, Ministros y personas de todas las Ciudades, Villas y Lugares de estos nuestros Reynos y Señoríos, a quien lo contenido en esta nuestra Carta toca o tocar pueda en cualquier manera...” (Instrucción 1760, preámbulo).

“Junta de cinco de julio de mil setecientos setenta: Se dio cuenta y leio un Memorial dado por Don Manuel Benitez de la Milla, como administrador de los orígenes que fueron de los regulares de la Compañía de esta ciudad en que pide se le pagen, mil novecientos reales de la renta de los Cuarteles que ocupa el escuadron de caballería de Alcantara y por un año cumplido el día desde San Juan próximo pasado y entendido la Junta acordose se despache libramiento por la cantidad que se le este debido contra el Mayordomo de los Propios” (AHMC, Patrimonio 1013).

En otros casos no se trataba de la solicitud de pago sino de la propia ejecución del gasto solicitándose autorización de los mismos:

“Junta Municipal de tres de diciembre de mil setecientos setenta: También se hizo presente el Memorial dado al Corregidor por Don Francisco de Vasenia Alcalde de la carcel de esta Villa solicitando un repaso de los calavosos y demas oficinas para la custodia de presos...el Informe hecho por los Maestros Albañiles Gregorio González y de Carpintero Santos García, en que se descubre la necesidad de la obra y la regulan en tres mil setecientos cincuenta reales de vellon¹⁴” (AHMC, Patrimonio 1013).

Como podemos comprobar el sistema era largo y engorroso. No permitía controlar ni la administración ni la gestión de los recursos. Los gastos debían ser aprobados por la Junta Municipal, de quien debían recibir autorización para su ejecución primero y para su liquidación después. No permitía el proceso planificar las inversiones y su financiación por lo que a falta de recursos cabían dos posibilidades, no llevar a cabo la inversión, o bien, llevarla a cabo y no pagar hasta que hubiese fondos para ello.

El título VI de la citada Instrucción de 1760 establecía la obligación de los pueblos de formar cada año su cuenta de propios de forma detallada con arreglo a la *dotación de gastos que haga el Consejo* y además estipulaba la intervención de determinados recursos por parte del Contador del ayuntamiento si lo hubiese o por el Escribano o *Fiel de Fechos* de cada Pueblo para cubrir los gastos de la administración. Durante este periodo las cuentas eran rendidas en el propio ayuntamiento y sus recursos gestionados por distintos cargos del mismo, aunque siempre bajo el control ejercido por el Estado a través de la normativa aprobada. Más adelante, en el capítulo XV se dispone que las *cuentas de Arbitrios se han de formar, remitir y tomar por el Contador en la misma forma que se previene por lo que toca a las de Propios*. En el cargo de la cuenta que anualmente habían de formar los pueblos, se recogería el producto de los Propios, con distinción de cada uno; en la data se podían incluir exclusivamente libramientos que habían de despachar las Justicias y que se ajustaran a la dotación de gastos aprobados por el Consejo (Instrucción 1760, VI).

El proceso de control sigue su regulación en el artículo VIII, debiendo el contador emitir una *certificación del cargo y la data por menor de ellas con sus resultas*,

¹⁴ Debemos decir que en este caso no se autorizó el gasto, por considerarse que era competencia de la Corona y no del ayuntamiento.

certificación que el Intendente pasará a la Contaduría de la Corte para que en ella se tenga constancia. En el año 1764 se formó y remitió a los Intendentes un formulario con la finalidad de que las certificaciones se uniformasen, de forma que se emitiesen ordenadas y gozaran de la suficiente claridad.

No obstante, el Contador podría requerir las cuentas para revisarlas, estableciendo el artículo IX de la instrucción que los originales serían remitidos de forma inmediata, guardando los datos necesarios para *sus resultas en las cuentas sucesivas*.

Si fuese necesario incurrir en un gasto extraordinario, el artículo X de la Instrucción ponía como requisito indispensable la autorización del Intendente con la limitación de los cien reales, o la del Consejo para una cantidad superior. Queda patente las trabas que esta normativa ponía sobre la autonomía de los ayuntamientos sobre sus propios recursos.

Los recursos con los que contaban los ayuntamientos se reducían fundamentalmente a los propios, de los que el Mayordomo de Propios debía dar cumplida cuenta a la Junta de Propios. Hemos podido comprobar como desde 1765 en los *Cuadernos de las Juntas de Propios* del ayuntamiento de Carmona, se le solicita al Mayordomo de Propios correspondiente la rendición de cuentas de su mayordomía:

“Junta Municipal del día dieciséis de enero de mil setecientos sesenta y nueve: Acordose de conformidad se haga saver a Antonio Martín Delgado Mayordomo que fue de los propios en el año próximo pasado forme y presente la quenta de su Mayordomía” (AHMC Patrimonio, 1008).

Posteriormente ese mismo año, en una reunión de la Junta de Propios:

“Junta Municipal del día dieciséis de febrero de mil setecientos sesenta y nueve: Se dio quenta y leio a esta Junta la quenta de propios dada por Antonio Martín Delgado Mayordomo que fue en el año próximo pasado de sesenta y ocho¹⁵ por la que resulta de Alcanze contra el referido ocho mil y mas reales de vellon, y no ofreciendosele reparo alguno en ellas se remitan al ayuntamiento de la ciudad en el primero que se celebre y que en su vista acuerde lo que tenga por combeniente” (AHMC Patrimonio, 1008).

Una vez inspeccionadas las cuentas eran remitidas a la Contaduría General de la ciudad de Sevilla, para su inspección.

“Junta de venti tres de septiembre de mil setecientos setenta: Acordose de conformidad en vista de las quantas dadas por Francisco Lopes como uno de los moninadores de Antonio Barrera Mayordomo que fue de los Propios de esta ciudad en todo el año pasado sesenta y nueve del fondo y estipendio que otros efectos tuvieron en todo el año; que aprobara y aprobo por hallarse conformes así en su cargo como en su data y aunque sus gastos extraordinarios han sido mas que

¹⁵ Se refiere a 1768.

aquellos señalados lo causa la necesidad y urgencia de la obra ejecutada en las Muralla y Arcos de la Puerta de Sevilla unico transito para la ciudad ... lo mismo por lo que respecta a los cuarteles de la Caballería como lo acreditan los avisos de sus comandantes las que se lleven al Ayuntamiento para su inspección que hecho y dicho lo que ese le ofresca se remitiria a la contaduría General de la ciudad de Sevilla” (AHMC, Patrimonio 1013)

La respuesta de la Contaduría se producía prácticamente un año más tarde.

Previamente con la Instrucción de 1745, la autonomía de las corporaciones locales era superior. Esta Instrucción no recogía la rendición de las cuentas de propios y arbitrios, eran los propios cargos de los ayuntamientos, los encargados de tomar cuenta y razón de los propios y arbitrios del ayuntamiento, de estimular sus cobros y pagos. El sistema de información se reducía a unos libros que recogían los movimientos de los recursos y que debían permanecer junto a los propios recursos en un arca de cuatro llaves¹⁶ que se abría mensualmente para depositar lo cobrado y pagar lo librado. El control ejercido por el Estado sobre el sistema contable, venía recogido en la citada Instrucción y se basaba en el esbozo de una serie de pautas de actuación de los cargos del ayuntamiento.

La Instrucción de 1745 encargaba al Superintendente la cobranza de los arbitrios, del que había de dar cuenta al Contador de Rentas Reales de cada capital. El Superintendente instaría al Escribano del Ayuntamiento o el encargado de la Cuenta y Razón de los Arbitrios a entregar al Contador testimonio o certificación de los Arbitrios que se debían, por quien se debían, así como el motivo de los mismos, de manera que se estimulase su cobro.

Para la administración de los caudales de los pueblos los Mayordomos veían limitadas sus competencias requiriendo autorización del Consejo como hemos podido comprobar anteriormente. En el capítulo CXX de las ordenanzas municipales de la Villa de Cantillana quedan recogidas las funciones del mayordomo que se pueden transcribir como sigue (Carmona, 1996: 79):

“Porque la cuenta que el mayordomo del conçejo diere sea más çierta e verdadera y no pueda auer fraude en ella, hordenamos e mandamos que el mayordomo sea obligado a mostrar çedula de quanto gastare, diere e pagare en razón del dicho su ofiçio de mayordomo si pasare de tres reales arriba, e que no le sea resauido de otra manera en cuenta. E si lo pagare por mandado de los alcaldes o de alguno dellos haya de tener el tal mandato por esostros, so las mesmas penas.”

Tras la presentación de las cuentas por parte del Mayordomo a la Junta de propios las cuentas eran revisadas y censuradas por el Síndico procurador y a finales de siglo, por

¹⁶ Una la tenía el Superintendente, otra el Diputado más antiguo de la Junta, la tercera el Contador y la cuarta el Depositario.

el *Caballero Procurador Mayor*, cuyo informe era presentado de nuevo a la Junta previamente a su *paso a la Ciudad para su reconocimiento*, tras lo cual eran remitidas con sus justificantes y la censura a la que previamente hemos hecho referencia al Intendente de la ciudad Sevilla.

Esta cuenta recogía los ingresos y los gastos del ayuntamiento para el año correspondiente, práctica que podemos constatar en todos los casos estudiados, valga como ejemplo el acta de la Junta de Propios de 27 de enero de 1802 del ayuntamiento de Carmona (AHMC Patrimonio, 1009):

“En la ciudad de Carmona en la mañana del día veinte y siete de Enero de 1802 los señores Presidente y Ministros de la Junta Municipal de Propios a consecuencia de citación anterior hecha por los Porteros de la Ciudad se juntaron a celebrarla en las Casas Capitulares a saber el Sr. ... Se acordó lo siguiente:

La Junta en vista de la Cuentas dadas por Pedro Vicente Mayordomo de los Caudales de Propios correspondientes a sus Ventas del año pasado de mil ochocientos con el testimonio de sus valores y documentos que acreditan las Partidas de su Data como también las que estasen unidas a ellas por los gastos que se ocasionaron con motivo de las Enfermedades de Contagio que en el mismo año epidemiaron en las Ciudades de Cádiz, los Puertos de Sevilla y otros Puertos de esta Provincia, habiendolas inspeccionado acordó de conformidad el aprobarlas en su todo y que en su consecuencia y que desde luego se remitan originales a la Contaduría General del Estado”.

Los recursos eran gestionados a lo largo del año por el Mayordomo de Propios, pero las cuentas se encontraban sujetas a la aprobación definitiva por parte del ayuntamiento, en concreto por la Junta de Propios, a pesar de que debían ser remitidas a la Contaduría General del Estado para su revisión. El papel ejercido por el Mayordomo de Propios, que actuaba como gestor de los recursos locales, topaba en su autonomía con los límites marcados por el control de la Junta, de la que necesitaba autorización para ejecutar la mayoría de los gastos.

Hasta principios del siglo XIX, hemos podido constatar que la práctica contable no sufrió modificaciones sustanciales (AHMC Patrimonio, 1008-1009), el sistema se basaba en la gestión de los propios y arbitrios del ayuntamiento y la rendición de sus cuentas que como hemos visto seguía un exhaustivo control por parte de la Junta Municipal de Propios antes de su remisión al Intendente provincial para su examen. El control de las citadas cuentas se realizaba a posteriori, una vez que los recursos habían sido gestionados. No se llevaba a cabo una previsión a priori de la cuenta a modo de presupuesto que permitiese una mejor gestión de los recursos antes de su manejo.

En 1801 la Junta Municipal de Propios del Ayuntamiento de Carmona estaba compuesta por el Presidente de la Junta Municipal de Propios representante del gobierno quien desempeñaba otros cargos como el *de Regidor Perpetuo de Villanueva de la Serena veinte y quatro de la ciudad de Granada, Corregidor, Capitan de Guerra, además de Subdelegado de todas las rentas reales de esta otra de Carmona*, tres regidores perpetuos quienes además eran uno ministro de otra Junta, otro Síndico Personero y el último

actuaba de Ministro en la Junta de Carmona además de otros dos diputados del común. Tras la constitución de 1812 la composición de la Junta Municipal de Propios cambió sustancialmente. En 1813 la Junta de Propios de Carmona estaba compuesta por dos Alcaldes Constitucionales, dos Regidores y dos Síndicos procuradores, no obstante queda constancia en el archivo de la vuelta a la antigua composición de las instituciones que se produce tras el retorno de Fernando VII en 1814.

No obstante, a pesar del control que ejercía el Estado, la picaresca de los cargos locales por controlar los recursos municipales y beneficiarse de ello, no era un secreto para nadie, incluido el propio Estado como queda patente en una Real Resolución de 20 de noviembre de 1790 que entre otras cosas recoge que *en los pueblos donde se descubriese que por abuso o malicia de los concejales se forman dos cuentas de Propios y Arbitrios, una para presentar, y otra reservada de las cantidades que se oculten y separen para gastos concejiles reprobados y prohibidos por el Reglamento y Ordenes Reales, no lleven mas que una cuenta conforme está mandado, íntegra y verdadera de todos los ramos y productos que por qualquiera motivo pertenezcan a los Propios sin la menor disminución o desfalco....imponiendo la pena de quinientos ducados a los que contravinieren* (Nueva Colección, 1803: 13).

Tras la formalización de las cuentas, éstas debían ser remitidas al respectivo Intendente provincial quien las pasaría a la Contaduría para que las *examine, tome y reconozca*, y sería la Contaduría la encargada de cerrarlas definitivamente si estaban regladas¹⁷, *las glosará y despachará el correspondiente finiquito*, en caso contrario así lo hará saber al ayuntamiento debiendo ser reparadas las partidas correspondientes, sin que ello supusiese un mayor coste para el pueblo (Instrucción de 1760, VII).

La Instrucción de 1760 también recoge lo que podríamos denominar las líneas generales de un plan de autofinanciación. En el capítulo XVIII, se insta a los ayuntamientos que no alcancen con sus propios a cubrir todas sus obligaciones a que reinviertan el excedente de los arbitrios en la compra de bienes de propios.

Los municipios, a pesar de los controles que el gobierno ejercía sobre ellos, contaban con un margen de autonomía financiera bastante amplio, aunque con un sistema de gestión farragoso que impedía un funcionamiento fluido y ágil de los municipios. Como podremos comprobar la llegada del nuevo régimen trajo consigo el incremento del control a través del mecanismo presupuestario que conllevaba una rendición de cuentas tras la ejecución del presupuesto. Sin embargo, este mismo mecanismo dio lugar a una liberalización en la gestión de los recursos disponibles por los ayuntamientos. El presupuesto dejaba libertad a los ayuntamientos para la gestión de los caudales dentro del mismo.

Los recursos de los municipios son controlados por el gobierno, pero con un margen de autonomía muy amplio. Los municipios gozaban de una libertad financiera, que se vería mermada sustancialmente con la llegada del Nuevo Régimen, y durante todo el siglo XIX.

¹⁷ *Esto es, justificados los cargos, y reducidas las datas al reglamento hecho por el Consejo, al quince al millar del Tesorero y gastos de administración.*

2.2. El sistema de control del Nuevo Régimen: la contabilidad presupuestaria como instrumento de liberalización

Con la llegada del Nuevo Régimen, comenzaron los intentos de puesta en marcha de un nuevo sistema de información contable, basado en el presupuesto, que sufrió los avatares de la turbulencia política que marcó todo el siglo XIX, pero especialmente la primera mitad. Los cambios de gobierno, que sumían a España en la democracia y el absolutismo de forma intermitente, afectaron, como no podía ser de otra manera, al sistema contable, que veía como se promulgaban leyes que eran derogadas antes de que su cumplimiento fuese efectivo. Esto provocó la continuidad del sistema utilizado durante el Antiguo Régimen y que se reducía al control a posteriori de los recursos locales.

Con el nuevo modelo que acabó implantándose a mediados del siglo XIX, los ayuntamientos experimentaron dos consecuencias adyacentes, por un lado el mayor control de sus recursos por parte del estado que fijaba los gastos públicos y los ingresos necesarios para cubrirlos, por otro, una mayor liberalización en la gestión de sus recursos, contando con un presupuesto de ingresos y gastos dentro del cual los ayuntamientos gozaban de una autonomía impensable con el sistema anterior.

Fueron muchas las normas promulgadas a lo largo del siglo XIX que dedicaron al tratamiento de la contabilidad una parte importante de su articulado, tanto de forma directa como indirecta, es decir, se promulgaron normas dedicadas de forma específica al tratamiento contable como puede ser la Ley de 25 de junio de 1870 de Administración y Contabilidad de la Hacienda, al mismo tiempo que se utilizaron leyes que regulaban un marco más amplio de la Administración para legislar sobre aspectos concretos de la Contabilidad, como pueden ser las distintas leyes de Organización y Atribuciones de los Ayuntamientos o las leyes Municipales o Provinciales promulgadas a lo largo del siglo.

El modelo vigente durante el Antiguo Régimen, siguió poniéndose en práctica durante el primer cuarto de siglo, a pesar de los intentos de los gobiernos progresistas de la implantación del nuevo, que no empezaría a tener vigencia real prácticamente hasta mitad de siglo.

Como es de suponer, los cambios históricos no se produjeron repentinamente por la aprobación de una norma en un momento dado, fueron muchos los factores que intervinieron en la evolución de las instituciones y sus prácticas: la resistencia al cambio, la lentitud de la información en aquella época, las turbulencias políticas que se produjeron, así como el poder que ejercían las oligarquías locales sobre los recursos municipales al que no estaban dispuestos a renunciar, supusieron la continuidad de las prácticas contables llevadas a cabo en los ayuntamientos durante el antiguo régimen tras varios intentos de implantación del nuevo modelo a partir de las Cortes de Cádiz, sin llegar a tener éxito, prácticamente hasta 1845.

Del análisis de la normativa aprobada a lo largo del siglo XIX hemos extraído un modelo contable que podemos dividir fundamentalmente en cuatro fases, a pesar de las modificaciones que cada una de ellas sufrió a lo largo del periodo:

1. Elaboración del presupuesto del año económico corriente.
2. Cuenta y razón de las operaciones.
3. Liquidación del presupuesto.

4. Rendición de cuentas.

La elaboración del presupuesto es la primera de las fases del proceso contable. El origen de los presupuestos estuvo en el control de los ingresos, pretendiendo con ellos limitar el poder de los reyes absolutos en el establecimiento de impuestos. Posteriormente, el objetivo del presupuesto evolucionó al control de los gastos en lugar de los ingresos, al estar estos últimos en manos de los representantes de la sociedad (Fuentes Quintana, 1986: 248). A lo largo del siglo XIX, el control ejercido sobre los Ayuntamientos a través del sistema contable, comienza con el control presupuestario en general, es decir, tanto en la vertiente de los ingresos como en la de los gastos.

El presupuesto del Estado como medio de planificación económica, tuvo su origen en siglo XVIII y de forma más generalizada en el siglo XIX. El hecho de que no apareciese con anterioridad se debió fundamentalmente a tres razones. En primer lugar al fraccionamiento de los asuntos públicos característico de la época medieval lo que impedía una planificación de la actividad económica del Estado, en segundo lugar a la escasa importancia que tuvo el sector público hasta el siglo XVIII y XIX, y por último a la falta de un sistema democrático que se generalizó a lo largo del siglo XIX (Fuentes Quintana, 1986: 251).

En 1840 Canga-Argüelles (1840: 133) nos define el presupuesto como “*el cálculo anticipado que se hace del importe de las obligaciones que debe satisfacer el tesoro público, reducidas a las verdaderas e indispensables necesidades del servicio y del valor que hayan de rendir las contribuciones ordinarias: deduciendo de la comparación de ambas partidas, el déficit que resulte para buscar a su tiempo los recursos extraordinarios capaces de igualar la data con el cargo*”, dejando patente el uso del presupuesto como instrumento de planificación económica.

Es el Estado liberal el que lleva a cabo por primera vez en la historia una ordenación general del gasto público –*presupuesto*–, gastos que son cubiertos por medio de contribuciones, mientras que las necesidades extraordinarias se cubrían a través de la emisión de deuda pública (Artola, 1983: 286). Las Cortes de Cádiz aprobaron el primer presupuesto del Estado en 1812, no obstante la primera aparición del presupuesto como instrumento de gestión y control de los ingresos y gastos se desarrolla en España a partir de 1826, con López Ballesteros como ministro de Hacienda, quien lo utiliza como medio para restablecer el equilibrio financiero de la Hacienda¹⁸ (Fontana, 2001b: 64).

Las distintas constituciones aprobadas a lo largo del siglo XIX obligan de forma explícita o implícita a los ayuntamientos a formar presupuestos. Así, la Constitución de 1812, a pesar de no hacer referencia expresa a la formación de los mismos, confiere a los ayuntamientos la administración e inversión de los caudales de propios y arbitrios, al mismo tiempo que le obliga a prestar determinados servicios y a recaudar contribuciones para el Estado (Constitución Española 1812, art.321). Debido a la corta duración de la vigencia de la constitución en este primer periodo (hasta la vuelta de Fernando VII en

¹⁸ Podemos encontrar información detallada sobre la formación, ejecución y desarrollo del presupuesto en Fontana, 2001: 99-120.

mayo de 1814), su desarrollo práctico no se llevó a efecto. No obstante, la influencia de esta constitución se dejó notar durante los 25 años siguientes (González Muñiz, 1978: 55).

La cuenta de propios siguió remitiéndose a la Diputación Provincial hasta mitad de siglo *“para su aprobación y que se consulte a la misma superioridad de que fondos se han de abonar el cuatro por ciento que devenga esta clase de venta a censo, en razón a que el fondo de Propios carece de recursos para otro pago a la Hacienda Nacional o si los agraciados respectivamente lo han de abonar descontandoseles a cada cual en los primeros años de réditos que deban abonar”* (AHMC Patrimonio 1013).

En las constituciones de 1837 y 1845 el tratamiento de las corporaciones locales es similar. En ambas se dedica el capítulo XI a las diputaciones provinciales y a los ayuntamientos, dejando pendientes la organización y atribuciones de los mismos a la aprobación de las respectivas leyes (Constitución Española 1837, art.71; Constitución Española 1845, art.74). Ambas, si que hacen en cambio referencia expresa a la obligación de las Cortes de presentar anualmente un presupuesto general de gastos del Estado, así como un *plan de contribuciones y medios para llenarlos* (Constitución Española 1837, art.72; Constitución Española 1845, art.75).

Sin embargo, en la Constitución de 1845 según Sánchez Agesta se bosqueja todo un nuevo concepto de la administración local (González Muñiz, 1978: 91). Existe una diferencia muy significativa entre ambas normas con respecto a la autonomía de los entes locales. La constitución de 1845 tuvo un marcado carácter centralizador, que se refleja en el art. 74 de la misma cuando obliga a regular legalmente la intervención que habían de tener los delegados del gobierno en las Diputaciones y los Ayuntamientos.

La constitución de 1868 si que introduce un tratamiento distinto en la regulación de las Diputaciones Provinciales y los Ayuntamientos. Aunque también delega la organización y atribuciones de los mismos a leyes específicas, ajusta el contenido de las mismas, intentando impedir el solapamiento de las jurisdicciones estatales y locales y obligando de forma expresa a la *publicación de los presupuestos, cuentas y acuerdos importantes de los mismos* (Constitución Española 1869, art.99). Esta constitución deja abierta la posibilidad de regular un sistema más autónomo en la gestión de sus recursos a las corporaciones locales, lo que posteriormente se llevó a cabo. En el título X de la constitución de 1876, hace prácticamente la misma referencia que la de 1869 en lo referente a los ayuntamientos, no obstante, esta constitución tenía, en general, un espíritu más centralista lo que quedó patente posteriormente en las leyes de organización y atribuciones tanto de los ayuntamientos como de las provincias.

En la Instrucción de 1760 se apreciaba claramente el control que sobre los recursos de las corporaciones locales pretendía realizar el gobierno. En ella, el control de los Propios y Arbitrios de los pueblos quedaba bajo la jurisdicción del Consejo de Castilla a quien le encargaba que tras realizar un estudio del estado de los mismos, *de sus valores y cargas, ..., los diriga, gobierne y administre, y tome las cuentas de ellos anualmente, para que constando su legítimo producto, se vea igualmente que la inversión ha sido en los fines de su destino, sin extraviarlos a otros que no les son correspondientes* (Instrucción 1760).

Durante el trienio liberal se llevaron a la práctica muchas de las ideas nacidas durante el movimiento revolucionario de 1812 y que no fueron materializadas en aquel

momento. Los ayuntamientos que hasta entonces habían funcionado como instituciones del Antiguo Régimen, estaban abocados a cambiar de forma inexorable, para lo cual se articuló el presupuesto como medio de control de los recursos, control en su vertiente interna, ya que el presupuesto obligaría a los Ayuntamientos a gestionar mejor sus bienes, así como en su vertiente externa, suponiendo el presupuesto la primera fase del sistema de control de los medios de los Ayuntamientos por parte de la Hacienda central que, escasa de recursos, por una parte, y obligada a prestar una serie de servicios, por otra, controla los recursos de los que disponían los ayuntamientos coartando la posibilidad de imposición de arbitrios por parte de los mismos.

A partir de 1845 las distintas normas recogían la posibilidad de elaborar un presupuesto adicional destinado a recoger las resultas que quedasen tras el periodo de ampliación una vez terminadas las operaciones de cobranza de arbitrios presupuestos y las liquidaciones y pagos de los servicios realizados durante el año (Ley Municipal 1845, art.103). En esta norma todavía se permitía que en este presupuesto se recogiesen si surgía la necesidad incrementos de gastos para objetos indispensables. La ley de 1870 descarta esta última opción, al incluir la posibilidad de formación de un presupuesto extraordinario, destinado a cubrir atenciones imprevistas, satisfacer alguna deuda o para cualquier otro objeto de importancia no determinado en el presupuesto ordinario o sean insuficientes los recursos consignados en el mismo (Ley Municipal 1870, arts.134-135).

La evolución de la formación del presupuesto a lo largo del siglo XIX, nos da una idea clara sobre la transformación sufrida por los Ayuntamientos a lo largo del citado periodo, así como del control que sufren los recursos del mismo por parte del Estado. La regulación de la formación del presupuesto es cada vez más detallada, los requisitos de plazo y forma eran normalizados cada vez con mayor profundidad. De la misma forma el contenido de los presupuestos tanto por parte de los ingresos como por parte de los gastos se realizaba de forma más exhaustiva a medida que avanzaba el siglo.

En 1823 empieza a conjugarse la centralización del Sistema Contable con la ideología liberal característica del Trienio y en consonancia con el movimiento político de 1812. El cisma entre Antiguo y Nuevo Régimen se hace patente en la sociedad, la quiebra del sistema absolutista característico del Antiguo Régimen es ya un hecho a pesar de los intentos de los defensores de dicho sistema por restaurarlo a lo largo de la primera mitad del siglo XIX.

Con respecto a la aprobación de los presupuestos, tenemos que decir que la centralización o descentralización de la misma se convirtió en uno de los puntos de inflexión en la regulación de los sistemas presupuestarios articulados a lo largo del siglo, sistema que cambiaba al mismo ritmo que los sistemas políticos gobernantes. Es preciso aclarar, que a pesar de las connotaciones descentralizadoras que puedan poseer algunas de las normas aprobadas a lo largo del siglo XIX, como es el caso de la Ley Municipal de 20 de agosto de 1870, no supone más que un pequeño lapso en la tendencia centralizadora de todo el Sistema Contable a lo largo de este periodo, y en ningún caso supuso un retroceso hasta el nivel de descentralización que regía en las finanzas y la contabilidad de las Corporaciones Locales durante el Antiguo Régimen.

La norma de 1823, a pesar de dotar a los Ayuntamientos de gran autonomía, concedía a las Diputaciones provinciales la potestad de examinar y mandar a ejecutar los

presupuestos anuales de los Ayuntamientos o modificarlos si lo creían conveniente (Instrucción 1823, art.99). Esta centralización en la aprobación de los presupuestos se acentuó en 1845, otorgando esta competencia al Jefe Político si la suma de los ingresos ordinarios no llegase a 200.000 reales, y si llegase a esta cantidad al Rey (Ley Municipal 1845, art.98).

En 1870, la aprobación de los presupuestos sufre una modificación sustancial, cuando dispone en su art.140 que *“El ayuntamiento y los asociados reunidos en Junta municipal, fijarán definitivamente el presupuesto y acordarán los arbitrios a propuesta de aquel”*. Se produce una descentralización en el sistema contable dotando de mayor autonomía a los Ayuntamientos. Esta descentralización estuvo en consonancia con los movimientos revolucionarios de 1868, y en consecuencia con la Constitución liberal de 1869. Muestra de lo anterior lo hemos encontrado en las actas de la Junta Municipal de Presupuestos de veinte dos de febrero de mil ochocientos setenta y dos: *“Aprobose definitivamente cuanto forman los gastos e ingresos referidos presupuestos con la fuerza y ejecutiva que concierne a los acuerdos de esta Junta General el artículo novecientos treinta y dos de la ley”* (AHMC, Patrimonio 1015).

La centralización del sistema vuelve en 1877, disminuyendo la autonomía de los municipios al obligar a los Ayuntamientos a comunicar a los gobernadores el día 15 de marzo el presupuesto aprobado para que le corrigiesen las extralimitaciones legales, si las hubiere¹⁹. Es de suponer, que dichas correcciones debían estar motivadas, al permitírsele a las Juntas interponer recurso ante el Gobierno de S.M. contra los acuerdos del Gobernador, en los ocho días siguientes a resolución. Estos recursos se resolverían en el plazo de sesenta días por el gobierno, oyendo al Consejo de Estado. No obstante, si el proceso de resolución no hubiese concluido el 15 de junio, regirían los presupuestos aprobados por la Junta, disponiendo la ley que sus acuerdos eran apelables ante el gobernador cuando estos infringieran la ley municipal, aunque únicamente en la parte que conllevara la infracción (Ley Municipal 1877, art.150).

Hay que advertir que existe una excepción a este proceso, se trataba de los presupuestos extraordinarios formados para atender medidas sanitarias de absoluta urgencia en las calamidades públicas y obras de carácter perentorio, los cuales eran ejecutivos con la aprobación de la Junta municipal, con la restricción de 2 pesetas 50 céntimos por vecino y de la tercera parte del presupuesto ordinario (Ley Municipal 1877, art.151). Los Ayuntamientos, aunque con limitaciones, seguían manteniendo determinada autonomía acorde con la ideología liberal que gobernaba España en el siglo XIX.

Por más que el presupuesto municipal, intentase ajustar los ingresos y los gastos del municipio a los que efectivamente se fuesen a producir durante el periodo, no dejaba de ser una previsión que se ajustaría en mayor o menor medida a la realidad en función de las operaciones que se realizasen para ejecutarlo²⁰. Estas operaciones son las que se

¹⁹ *“Sesión celebrada por la Junta Municipal el día siete de febrero de 1879: ...acuerdo que se remita copia de esta actas (estas actas recogían el presupuesto de gastos e ingresos) al excelentísimo Señor Gobernador Civil de esta provincia a los efectos prevenidos por la ley”* (AHMC, Patrimonio 1015).

²⁰ El ministro de Hacienda Canga Argüelles trató de seguir en 1811 un plan general de actuación de entre cuyas acciones básicas debemos destacar el *“establecimiento de un sistema de cuenta y razón que asegurase la correcta inversión de los sacrificios del pueblo”* (Comín et al, 2002: 119).

conocen como de cuenta y razón, y que se corresponden con una definición más restrictiva de la contabilidad municipal²¹.

La cuenta y razón de las operaciones se refiere a aquellos trámites que siguen al presupuesto, en concreto las entradas y salidas de fondos en la Depositaria y los demás actos que con ellos se practican antes de rendir cuenta: por ejemplo arqueos mensuales, etc. (Abella, 1878: 630). Dichas operaciones dieron lugar a importantes cambios en los Ayuntamientos, cambios que afectaron tanto a la modificación de las operaciones realizadas por los integrantes del mismo, quienes debían registrar y controlar la ejecución del presupuesto, como a la propia composición del personal encargado de realizar dichas operaciones, apareciendo nuevos oficios públicos, como es el caso del Depositario, o reformando otros como es el caso del Secretario.

En 1823, el Depositario, sería el encargado de percibir directamente los caudales de Propios y Arbitrios, así como de pagar los libramientos que se expedían. De ningún modo podrían los Alcaldes, ni los demás Capitulares, percibir ni retener los fondos (Instrucción 1823, art.28).

Con el cambio normativo de 1845, los pagos sobre cantidades presupuestadas se realizarían a través de libramientos que expedía el Alcalde con las formalidades correspondientes. No obstante, el Depositario o Mayordomo era el responsable de todo pago que no estuviese en las partidas presupuestarias, de modo que podría negarse a pagar los libramientos del Alcalde, y si surgiesen dudas o diferencias por este motivo, sería el Jefe Político de acuerdo con el Consejo Provincial quien las resolviese (Ley Municipal 1845, art.105). Correspondía al Secretario llevar la cuenta y razón de los ingresos y gastos del presupuesto municipal (Instrucción 1845, regla 18).

Si bien es cierto que la aprobación del presupuesto en esta fecha correspondía al Jefe Político o a Rey, según el caso, y que cualquier libramiento que no estuviese recogido en los presupuestos dependía en última instancia del Jefe Político y del Consejo Provincial, lo que mermaba la autonomía de los Ayuntamientos, cuyos recursos se encontraban plenamente controlados por entes territoriales superiores, también es cierto que los presupuestos se elaboraban en los ayuntamientos, y que a pesar de los controles tanto en la aprobación como en la gestión, el nuevo procedimiento flexibilizaba el manejo de los recursos, dotando a los ayuntamientos de una mayor fluidez en la gestión y un mayor peso en las decisiones de inversión y administración de los recursos.

En 1845, la deuda pública del Estado estaba descontrolada, siendo imposible hacer frente ni tan siquiera a los intereses, por lo tanto el control de los recursos de los Ayuntamientos era fundamental para conseguir financiar los servicios que debían ser prestados a los ciudadanos en un estado liberal, así como para paliar en la medida de lo posible las necesidades de una Hacienda Pública prácticamente en quiebra.

La organización de la contabilidad municipal se fundamenta en tres pilares: la ordenación, la depositaria y la intervención. Cada una de ellas debe recaer en tres personas distintas con la finalidad de evitar los abusos que la agrupación de estos cargos

²¹ “...bajo el nombre de contabilidad municipal se comprende siempre cuanto afecta a la forma, manera y requisitos de consignar y justificar todo lo que atañe a los gastos e ingresos de los Ayuntamientos, y por lo mismo abarca lo relativo a los presupuestos que son su origen y su fin, en otro sentido más concreto y limitado denominase así no más que la cuenta y razón de los fondos municipales”. (Abella, 1878: 629-630)

podría dar lugar. Esta medida de control se muestra claramente en las leyes municipales de 1870 y 1877, que establecen que *“Todos los fondos municipales ingresarán precisamente en la Caja del Ayuntamiento, cuyas tres llaves custodiarán el Depositario, el Ordenador y el Interventor”*²² (Ley Municipal 1870, art.151; Ley Municipal 1877, art.159).

Tanto la recaudación y administración de los fondos, como su distribución e inversión, estaban a cargo de los Ayuntamientos. Estas operaciones debían realizarse mensualmente, y siempre sujetas a los presupuestos (Ley Municipal 1870, arts.146-147; Ley Municipal 1877, arts.154-155), no obstante, al requerir los cobros y pagos una atención continua, la normativa permitió a los Ayuntamientos la delegación de estos menesteres a órganos unipersonales. Por ello, se estableció que la ordenación de pagos corresponde al Alcalde y la intervención al Contador, y que en aquellos Ayuntamientos donde no hubiera Contador, la intervención sería ejercida por un Regidor nombrado por el Ayuntamiento (Ley Municipal 1870, art.148; Ley Municipal 1877, art.156).

Asimismo, se otorgaba a los Ayuntamientos la potestad de nombrar y separar libremente a los Depositarios y agentes para la recaudación de todas las rentas y arbitrios del municipio. El hecho de haber delegado estas funciones, implicaba que estos órganos respondían de sus actos ante el Ayuntamiento, el Gobierno y los Tribunales²³ (Ley Municipal 1870, art.149; Ley Municipal 1877, art.157).

El requerimiento de la ley al Ayuntamiento de realizar la distribución e inversión de los fondos de forma mensual no era ejecutivo de forma inmediata, sino que se requería la intervención del Ordenador que sería quien decidiera cuando se ejecutaría. La distribución mensual que realizaba el Ayuntamiento suponía únicamente el reconocimiento de que la deuda podía ser satisfecha, teniendo crédito en el presupuesto para ser atendida. Para poder determinar la forma en que los Ayuntamientos debían distribuir los fondos debemos remitirnos a la ley de 25 de junio de 1870, de Administración y Contabilidad de la Hacienda al no existir para los Ayuntamientos reglas a este respecto.

Las funciones propias del Ordenador y Jefe de la inversión de los fondos municipales y su contabilidad eran ejercidas por el Alcalde (Ley Municipal 1877, art.114 n° 7°). La potestad de Ordenación del Alcalde también era recogida por la ley de 1870 (Ley Municipal 1870, art.148). La claridad con que se determinaba quién ejercería la ordenación, no era tal para la intervención. Por un lado, se establecía que ésta sería ejercida por un Contador y donde no lo hubiera por un Regidor elegido por el

²² Debemos decir que la existencia de este arca de tres llaves no es nueva sino que se remonta a la época de los Reyes Católicos y posiblemente antes.

²³ *“Los agentes de la recaudación municipal son responsables ante el Ayuntamiento, quedándolo éste en todo caso civilmente para el Municipio, caso de negligencia y omisión probada, sin perjuicio de los derechos que contra aquellos se puedan ejercitar”*. Ley de 2 de octubre de 1877, art. 158.

“Los Gobernadores, Alcaldes y los Vocales de los Ayuntamientos son personalmente responsables de los daños y perjuicios originados por la ejecución o suspensión de los acuerdos de las corporaciones municipales.

Esta responsabilidad será siempre declarada por la autoridad o tribunal que en último grado haya resuelto el expediente, y se hará efectiva por los Tribunales ordinarios en la forma que las leyes determinen”. Ley de 2 de octubre de 1877, art. 178.

Ayuntamiento (Ley Municipal 1870, art.148; Ley Municipal 1877, art.156). No obstante, en las mismas normas se proclamaba al Secretario como el encargado de registrar las entradas y salidas de caudales, autorizar los libramientos y tomar razón de las cartas de pago en aquellos Ayuntamientos donde no hubiera Contador (Ley Municipal 1870, art.120; Ley Municipal 1877, art.127). Atendiendo al articulado de la ley, no podemos sino interpretar que la función interventora se desgajaba en dos, la del Regidor como mero inspector y la del Secretario como operador que ejecutaba materialmente la cuenta y razón de las operaciones relacionadas con los registros, libramientos, etc. Al Depositario le correspondían fundamentalmente tres operaciones dentro de la cuenta y razón: percibir los fondos, guardarlos y pagar, siempre sujeto a los presupuestos.

Del estudio normativo expuesto podemos percibir que la ejecución presupuestaria gozaba de una diligencia impensable años atrás. Las funciones y responsabilidades de los ejecutores estaban perfectamente definidas, otorgando al sistema una agilidad muy superior a proporcionada por el sistema del Antiguo Régimen. La planificación que suponía el presupuesto aprobado, así como el posterior control del mismo a través de la rendición de cuentas, permitían que la puesta en práctica que se ejercía con las operaciones de la cuenta y razón, no requiriese de aprobaciones y controles intermedios a medida que los fondos iban siendo gestionados.

Tras las operaciones de la cuenta y razón, se procedía a la liquidación del presupuesto. No es hasta 1845 cuando se hace referencia a ella, aunque sea de forma indirecta hablando del presupuesto adicional, estableciéndose su formación cuando se reconociese la necesidad de un aumento de gastos para objetos indispensables, siguiendo para ello el mismo proceso que para el presupuesto ordinario (Ley Municipal 1845, art.103).

Los presupuestos ordinarios comprendían los gastos en que se había de incurrir y los ingresos destinados a cubrirlos (Ley Municipal 1870, art.126; Ley Municipal 1877, art.133), no incluían por tanto las resultas del año anterior. Concluida la cuenta y razón de las operaciones, y terminado el año económico, quedaban anulados los créditos abiertos y no invertidos durante el ejercicio. Durante los seis meses siguientes, en el llamado periodo de ampliación, se ejecutarían los cobros de arbitrios presupuestados y la liquidación y pago de los servicios realizados en el año. Transcurrido este periodo, dentro el mes siguiente, y previa liquidación de los presupuestos del ejercicio anterior, que deberían cerrarse definitivamente el 31 de diciembre, se formaría un presupuesto adicional (Ley Municipal 1870, art.131; Ley Municipal 1877, art.141).

Una vez liquidado el presupuesto, para completar el ciclo a que da lugar el modelo contable era preciso llevar a cabo el proceso de rendición de cuentas.

En el texto constitucional de 1812, la pérdida de autonomía de los ayuntamientos sobre sus recursos, comienza a hacerse patente cuando los obliga a rendir *cuenta justificada* cada año a la respectiva Diputación Provincial de los caudales públicos que hayan recaudado o invertido (Constitución Española 1812, art.323). Esta pérdida de autonomía queda reflejada en la Real Orden de veinticuatro de febrero de mil ochocientos veintiuno, que ordenaba el cumplimiento del Decreto de veintiocho de noviembre del mismo año que adicionaba y aclaraba el Decreto de cuatro de enero de mil ochocientos trece, relativo al repartimiento en plena propiedad de todos los pueblos de la monarquía,

de los terrenos *valdíos*, realengos y de propios. En esta Real Orden, recogida en el legajo 1013 de la sección de patrimonio del AHMC, se dan instrucciones precisas de cual debe ser el repartimiento de los mismos²⁴. En dicha norma observamos claramente como el gobierno utiliza los recursos locales para cubrir sus necesidades, hechos que se convertiría en la tónica general a lo largo del siglo.

Esta Real Orden obligaba a los ayuntamientos a remitir los expedientes instructivos del repartimiento a la Diputación provincial en el plazo de tres meses, lo que se llevó a cabo de forma escrupulosa por el ayuntamiento de Carmona tal y como recogen las Actas relativas a dicho periodo.

Hemos podido comprobar a través de la lectura y análisis de los distintos libros de actas del ayuntamiento de Carmona, como el control sobre los repartimientos continúa incluso después de la desamortización civil, tal como se releja para el año 1841 a través de la Real Orden de quince de octubre de dicho año publicada en el Boletín Oficial de la Provincia de Sevilla el veintisiete de octubre, y guardada con el expediente para el repartimiento de los terrenos de propios en Suertes desde dos fanegas hasta ocho:

“Todos los terrenos de propios que existan no enajenados en los pueblos de esta provincia y sean susceptibles de elaborarse en su mayor parte en pequeñas porciones o suertes desde dos a ocho fanegas según la distancia a que se hallen los mismos, su calidad, número de fanegas y el de aspirantes, los cuales se justipreciarán por peritos separadamente...” (AHMC, Patrimonio 1013).

La constitución de 1837, como dijimos anteriormente, remitía a la ley de organización de los ayuntamientos la administración y organización de los mismos, aunque en lo relativo al Estado, de igual forma que hacía referencia a los presupuestos, también obligaba a las Cortes a la presentación de las cuentas para su examen y aprobación (Constitución Española 1837, art.72).

Si la necesidad de crear presupuestos era evidente, ya que suponía una forma de no dejar al arbitrio de los Ayuntamientos lo que se había de invertir en las necesidades comunes, así como lo que se había de exigir a los vecinos, la rendición de cuentas es si cabe de mayor y más obvia importancia. El presupuesto no es más que una norma que indica la pauta que deben seguir los encargados de la administración de caudales del Municipio en sus actos de gestión económica; sin embargo *“la cuenta es la demostración acabada de la conducta que en el particular hayan observado”* (Abella, 1878: 629).

La rendición de cuentas es la última de las operaciones del proceso contable municipal. Con ella se pretende acreditar y demostrar, justificando los hechos, que la ejecución del presupuesto se ha realizado de una manera legal y sin extralimitación en la administración de los intereses comunes, es decir se ha ejecutado de la forma adecuada la recaudación de los ingresos del presupuesto, así como la inversión en los gastos contenidos en los mismos (Abella, 1878: 666).

²⁴ *“...dividiendose los primeros en dos mitades, la una para el Crédito público, y la otra restante, parte para los militares retirados o inutilizados en campaña y parte para los vecinos pobres que no tuvieran tierras, concediendose los valdíos gratuitamente y los propios con un moderado canon”.*

En esta fase debía demostrarse la sumisión de los Ayuntamientos a la voluntad superior del gobierno. Éste, normativamente pretendía controlar los recursos de los ayuntamientos, permitiéndoles únicamente la recaudación e inversión que reconocía el presupuesto. En la fase de rendición de cuentas debía demostrarse que la ejecución del presupuesto se había llevado a cabo sin extralimitaciones y de acuerdo con la normativa vigente.

Ultimado el proceso de rendición de cuentas, postrimera de las fases del modelo contable, podemos decir que la contabilidad del ejercicio quedaba totalmente cerrada.

3.El déficit local: motivación y medidas correctoras

Como hemos podido observar a lo largo del trabajo, la modificación del sistema contable tuvo como trasfondo la precariedad de los recursos estatales. Esta situación, que venía de antiguo, contrastaba con la bonanza financiera de los ayuntamientos, que además de contribuir a las arcas estatales, fueron obligados a asumir unas competencias que anteriormente no les correspondían.

Una de las formas de contribuir a la financiación de las arcas estatales fue a través de la suscripción de capital del Banco de San Carlos. En 1783

“...el 90 por 100 de las acciones de los pueblos –comparadas con los sobrantes de propios– estaban suscritas...Se reconocía la influencia en ello del Conde de Campomanes, encargado por el consejo de Castilla para dicha misión, quien supo hacer agradable a los pueblos lo mismo que les era útil...La cantidad total aportada por las provincias, ciudades, villas y lugares fue de 9.976m casi 10.000 acciones con un valor global de 19.952.000 reales.

En cuanto a los Pósitos –a la vez almacenes de granos e institutos de crédito rural pertenecientes a los pueblos– su inversión en acciones del Banco parecía en 1783 más problemática. En buena parte esto era así porque la mitad de la inversión se había de efectuar en trigo, lo que acarreaba inevitables dificultades de acopio, valoración, transporte y almacenamiento.” (Tedde, 1988: 84).

Por otra parte, la asunción de competencias sufrió un incremento de sustancial importancia a partir de 1845, fecha a partir de la cual los recursos con los que contaban los ayuntamientos se vieron cada vez más mermados por la pérdida de propios y una facultad de imposición cada vez más limitada.

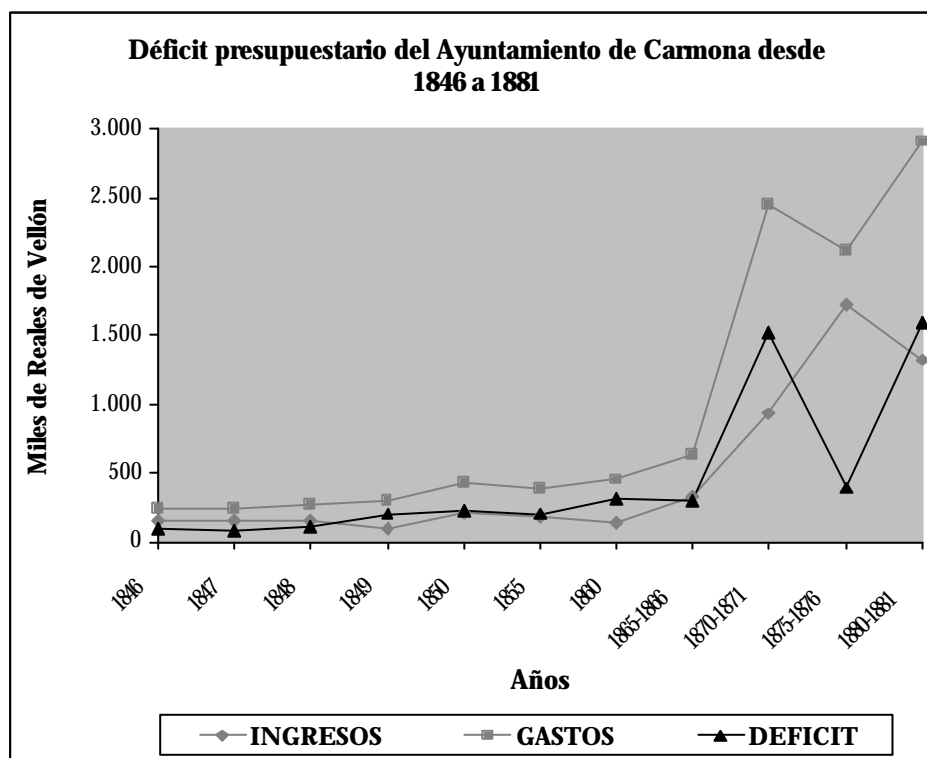
Analizando los datos relativos a este periodo en el ayuntamiento de Carmona, hemos podido observar que no fue hasta 1845 cuando comenzaron a elaborarse los presupuestos de ingresos y gastos de forma sistemática. Previamente, la cuenta de propios y arbitrios conformaba la totalidad de estados contables elaborados, y a lo sumo a una propuesta a la Junta Municipal de Propios por parte del Mayordomo de Propios de los gastos a los que había que hacer frente.

A partir de 1823 no hemos encontrado una regularidad documental de la aprobación de la cuenta de propios y arbitrios como ocurre con el primer cuarto de siglo. Ciertamente, que a partir de 1823 se impone en el modelo contable la obligación de elaborar un presupuesto de gastos además del de ingresos, no obstante las turbulencias políticas

que se produjeron durante este cuarto de siglo, unido a la resistencia al cambio de las instituciones locales que se negaban a renunciar al control de los recursos, nos hace pensar que la ley no se aplicaba con la regularidad que el gobierno central pretendía, lo que le hubiese permitido una mayor intervención en los haberes del ayuntamiento.

El presupuesto de 1845 del ayuntamiento de Carmona es un presupuesto manuscrito²⁵, a partir de ese año, existen unas plantillas impresas que son utilizadas para completar las partidas que son dotadas con ingresos y gastos para el ejercicio correspondiente. Este presupuesto abre paso a la aplicación del sistema presupuestario en el ayuntamiento de Carmona.

A partir de 1845, hemos podido constatar la tendencia alcista de los gastos, mientras que la de los ingresos es a la baja, hecho que disparó el déficit presupuestario que pasó de una cuantía de casi 90.000 reales en 1846 a más de 200.000 en 1855 y casi 1.600.000 reales a final de siglo.



Debemos decir que a lo largo de este periodo circularon en España tres monedas distintas: reales de vellón, escudos y pesetas. A efectos comparativos hemos realizado la conversión de las dos últimas en la primera²⁶, por ser la moneda cuyo uso ocupa una

²⁵ La imagen gráfica de este presupuesto así como su transcripción está recogida como anexo 1 al final de este trabajo.

²⁶ La equivalencia entre las monedas sería la siguiente:
1 Escudo – 10 Reales de Vellón

mayor extensión temporal dentro del periodo de análisis. Únicamente se produjo un descenso pronunciado del déficit durante la vigencia de la ley de 1870, que recordemos descentralizaba el sistema contable y permitía una mayor autonomía de los entes locales sobre sus recursos.

En este periodo la cobertura del déficit se realizaba a través de repartimientos vecinales, además de imponer determinados recargos sobre artículos grabados por el Tesoro como *cédulas de empadronamiento, especias y bebidas* o sobre las *cuotas de contribuciones industriales y sobre el comercio que tenía concedido el Ayuntamiento*. Podemos comprobarlo a través de las Actas de la Junta Municipal de presupuestos de veintidós de febrero de mil ochocientos setenta y dos:

“Importan los gastos presupuestados y aprobados por el año económico de mil ochocientos setenta y dos a setenta y tres ciento cuarenta y tres mil doscientas treinta y siete pesetas cincuenta y seis centimos e importando los ingresos ordinarios y eventuales cincuenta mil ciento cincuenta y tres pesetas veinticuatro centimos resulta un déficit de noventa y tres mil ochenta y cuatro pesetas ventidos centimos que agregado al déficit o contingente para el presupuesto provincial importa ciento ochenta y tres mil ochocientas pesetas y cuarenta y cinco centimos. Para cubrir el déficit la Junta Municipal teniendo en cuenta la dificultad que ofrecería en la práctica la imposición de ciertos arbitrios y mediante a que el Ayuntamiento anterior suprimió los que tenía establecido sobre varios artículos de consumo y otras materias en orden acordó dejarlos suprimidos estableciendo sólo uno de sesenta y cuatro centimos de pesetas sobre las carnicerías de toda clase de carnes procedente de reses que se sacrifiquen en la casa de matanza mediante a que esta imposición no afecta en manera alguna el libre tráfico, no ofrece vejamiento su recaudación ni para la administración del mismo se necesita nuevo empleado pudiendose llevar por el Fiel de la Casa de Matanza su contabilidad y la recaudación hacerse por el tesorero municipal” (AHMC, Patrimonio 1015).

En la Junta del día once de diciembre de ese mismo año: *“...se dio cuenta por mi el Secretario del repartimiento vecinal formado para cubrir el déficit presupuestario municipal de este año y en su vista se acordó aprobarlo por hallarse conforme con las prescripciones de la ley”* (AHMC, Patrimonio 1015).

La cobertura del déficit, tal como dijimos anteriormente, pasó a estar fuera de la jurisdicción del Ayuntamiento con la centralización de la ley de mil ochocientos setenta y siete. En las actas de la Junta Municipal de nueve de marzo de mil ochocientos ochenta y uno podemos comprobarlo:

“Y resultando después de todos los dichos Ingresos un déficit de siete mil ochocientos veintisiete pesetas cincuenta y un centimos para cubrir la totalidad de los gastos, el Ayuntamiento y asociados usando de la facultad que le concede la

1 Peseta – 4 Reales de Vellón

Orden de la Dirección General de Administración Local del Ministerio de la Gobernación de seis de mayo de mil ochocientos setenta y ocho acordó se solicite del Excentísimo Señor Ministro de la Gobernación la adición de la tarifa general de consumos de ciertos arbitrios no comprendidos en aquella como menos gravosos para el vecindario” (AHMC, Patrimonio 1015).

Esta tendencia se mantiene a lo largo de todo el siglo, lo que confirma la idea de que los ayuntamientos fueron obligados a hacer frente a un mayor número de competencias y en mayor cuantía, sin que este aumento en las obligaciones de inversión fuese acompañado de un adecuado plan de financiación que les permitiese hacerles frente. En las propias actas de las reuniones de la Junta de Propios del ayuntamiento de Carmona, se recoge en reiteradas ocasiones el apremio de los acreedores por el cobro al ayuntamiento, así como la referencia al estancamiento que han sufrido los ingresos procedentes de los propios y al incremento de los gastos a los que han de hacer frente.

Los ingresos en el ayuntamiento de Carmona habían aumentado en la primera década de implantación del modelo contable establecido por la ley de 1845 algo más de un 13% mientras que los gastos más del 55%. Durante este periodo los ingresos provenían de los bienes de propios del ayuntamiento y de la beneficencia, fundamentalmente, los gastos en cambio reflejan el incremento de la asunción de competencias del ayuntamiento, entre las que merecen especial atención por la magnitud de su incremento la de policía urbana que pasó de suponer un gasto de 3.660 reales de vellón en 1846 a 46.255 reales de vellón en 1855, motivado fundamentalmente por el gasto en el alumbrado público que pasó de no tener dotación en 1846 a suponer una cuantía de 39.310 reales de vellón en 1855, y la instrucción pública que pasó de 14.400 reales en 1846 a 35.732 en 1855 y 26.136.44 pesetas en 1885-86 lo que equivalía a 104.575,44 reales de vellón.

Para la elaboración del gráfico anterior así como para el cálculo del resto de magnitudes, además de realizar la conversión de las distintas monedas a reales de vellón, hemos agrupado los datos de los presupuestos correspondientes a un mismo ejercicio²⁷, de forma que podamos hacernos una idea global de la evolución que sufrieron las finanzas locales a lo largo del siglo.

En realidad hemos hecho uso de un tipo de presupuesto, el presupuesto refundido, al que no se hace referencia legalmente pero que recogen los manuales de la época y que no siempre fue utilizado en la práctica con la finalidad que surgió, ya que hemos podido comprobar como los denominados presupuestos adicional y ordinario refundidos de los años 1875-76, 1876-77, 1877-78, 1878-79 y 1889-81 que se guardan en el Archivo Histórico Municipal de Carmona, lo que recogen realmente es el presupuesto adicional.

Tras la revolución de 1868, comienza a utilizarse en los presupuestos de gastos una partida denominada contingente ordinario para el presupuesto provincial, que recogía los repartimientos provinciales correspondientes al ayuntamiento. Esta partida sigue siendo utilizada tras los nuevos cambios políticos y normativos que se produjeron en 1876.

²⁷ Nos estamos refiriendo a los presupuestos ordinario, adicional y extraordinario.

4. Conclusiones

La transición del Antiguo al Nuevo Régimen produjo en España una transformación social, económica e institucional de suma importancia. Esta transformación afectó a todos los sectores sociales y la administración pública no iba a ser una excepción.

La precariedad de la situación de las arcas estatales, contrastaba con la bonanza de la situación financiera de que gozaban los municipios. Este hecho motivó el que los distintos gobiernos estatales, de forma recurrente, trataran de controlar las finanzas municipales como medio de subsanación de las deficiencias financieras que conferían al estado una situación prácticamente de quiebra.

Los primeros intentos de control comenzaron con la Instrucción de 1760, pero no fue hasta 1845 cuando se consiguió la implantación real de un modelo con el que se consiguió por un lado un mayor control de los recursos locales, y por otro una mayor liberalización en la gestión de los recursos municipales.

La regulación del sistema contable público también fue objeto de numerosas reformas a medida que se producían cambios en los regímenes políticos, lo que motivó una discontinuidad legal que se reflejaba en la ejecución de los distintos sistemas contables que se aprobaban. Este hecho, unido a la escasez de medios que ha caracterizado a la administración, y a la lentitud propia de la misma, impidió que en la práctica las cuentas públicas fuesen fiables y útiles.

El modelo contable que llegó a implantarse a mediados del siglo XIX, sentó las bases del sistema contable moderno. Se trataba de un modelo contable cíclico que comenzaba con la elaboración y aprobación del presupuesto y terminaba con la rendición de cuentas. En sendos procesos intervenía la administración del estado, controlando tanto la vertiente de los ingresos como la de los gastos desde la propia asignación de competencias, hasta la comprobación de la adecuada ejecución del presupuesto a través de su comparación con la cuenta liquidada.

Este mecanismo tuvo, entre otras, dos consecuencias importantes. Por un lado la aparición de déficit en las cuentas locales. Los ayuntamientos se vieron obligados a asumir unas competencias que anteriormente no les correspondían, sin que al mismo tiempo se planteasen un plan de financiación que adecuara las nuevas necesidades a los recursos de los que disponían, recursos que incluso se vieron mermados con la desamortización civil.

Los ayuntamientos se vieron obligados a solventar esta situación a través de repartimientos o incrementos de las contribuciones que ellos mismos aprobaban en las épocas en que la ley se lo permitía o que solicitaban a entidades territoriales superiores cuando la centralización marcada legalmente se lo imponía.

La segunda consecuencia a la que hacíamos referencia anteriormente, consistía en una apertura o liberalización de los ayuntamientos en la administración e inversión de los fondos. El papel de los ayuntamientos en la elaboración y aprobación de los presupuestos sufrió modificaciones a lo largo del periodo de análisis. No obstante, en siempre tuvo un papel activo, independientemente de que la última palabra, excepto raras excepciones, la tuviese un organismo superior. De la misma forma, el farragoso procedimiento seguido en el Antiguo Régimen para la administración de los fondos municipales, quedó perfectamente establecido con el nuevo, que asignaba las competencias correspondientes a cada órgano unipersonal o colegiado, lo que confería dentro del presupuesto una libertad de acción y una agilidad en la tramitación impensables hasta ese momento.

BIBLIOGRAFÍA

Textos publicados

- Abella, F.** (1878): *Manual del Secretario de Ayuntamiento ó Tratado teórico-práctico de administración municipal*, 3ª edición. Imprenta de E. de la Riva, Madrid.
- Abella, F.** (1983): *La burguesía revolucionaria (1808-1874)*, *Historia de España* Alfaguara y Alianza Editorial, Madrid.
- Artola, M.** (1982): *La economía española al final del Antiguo Régimen*, Ed. Alianza Universidad, Madrid.
- Cabarrús, Conde de** (1783): “*Memorial Rey Nuestro Señor Carlos III para la extinción de la deuda nacional y arreglo de contribuciones en 1783*”, en Lasarte, J., Castellano, J.L, y Arias De Saavedra, I. (1988): *La Hacienda en la bibliografía del siglo XVIII. Noticias de obras impresas*. Monografía nº 61, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Sección de Reprografía del Ministerio de Economía y Hacienda, pp. 93-94.
- Canga-Argüelles, J.** (1840): *Suplemento al diccionario de hacienda con aplicación a España*, Imprenta de la viuda de Calero, Madrid. Reproducción incluida en Josep Fontana: *La Hacienda en la Historia de España 1700-1931*, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Hacienda en 1980.
- Carmona Ruiz, M.A.** (1996): “Ordenanzas Municipales de la Villa de Cantillana (1550)”, *Cuadernos de historia local* nº 2, Sevilla. Concejalía de Cultura, Excelentísimo Ayuntamiento de Cantillana.
- Comín Comín F. y Vallejo Pousada, R.** (2002): *Alejandro Mon y Menéndez (1801-1882). Pensamiento y reforma de la Hacienda*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Hacienda.
- Comín Comín, F.** (1990): *Las cuentas de la hacienda preliberal en España (1800-1845)*, Estudios de Historia Económica, nº 19, Madrid, Servicio de Estudios del Banco de España.
- Comín Comín, F.** (1996): *Historia de la Hacienda Pública, II. España (1808-1995)*, Barcelona, Ed. Crítica.
- De Castro, C.** (1979): *La revolución liberal y los municipios españoles*. Ed. Alianza Universidad, Madrid.
- Domínguez Ortiz, A.** (1984): *Política fiscal y cambio social en la España del siglo XVII*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Economía y Hacienda. Ed. Ariel.
- Domínguez Ortiz, A.** (1985): *Instituciones y Sociedad en la España de los Austrias*. Ed. Ariel.
- Ensenada, Marqués de la** (1748): “*Exposición dirigida a Fernando VI por el Marqués de Ensenada representándole el estado de la Hacienda en 1748, y reformas que en ella pueden hacerse*” en Lasarte, J., Castellano, J.L, y Arias De Saavedra, I. (1988): *La Hacienda en la bibliografía del siglo XVIII. Noticias de obras impresas*, Monografía nº 61, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Sección de Reprografía del Ministerio de Economía y Hacienda, pp. 143-144.
- Etapé y Rodríguez, F.** (2001): *La reforma tributaria de 1845. Estudio preliminar y consideración de sus precedentes inmediatos*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Economía y Hacienda, 2ª edición.
- Fernández Carrión, R.** (1992): “Las Haciendas Locales en Huelva a mediados del siglo XIX”, *XI Jornadas de Andalucía y América: Huelva y América*, Huelva.

- Fernández Carrión, R.** (1993a): *El patrimonio municipal en la vida local: de la apropiación oligárquica al reparto*. Ed. Heréspides, Granada.
- Fernández Carrión, R.** (1993b): *De capital territorial a capital financiero: La conversión de los bienes de propios andaluces en láminas de deuda pública*, Libros el Caballero Andante, Ed. Don Quijote, Sevilla.
- Fernández Carrión, R.** (2003): "Capital financiero en las Haciendas andaluzas, su proyección en el presupuesto municipal: Carmona en el siglo XIX", *IV Congreso de historia de Carmona*, Carmona.
- Fontana Lázaro, J.** (1980): *La Hacienda en la Historia de España 1700-1931*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Hacienda.
- Fontana Lázaro, J.** (1983a): *Cambio económico y actitudes políticas en la España del siglo XIX*, Barcelona, Ariel Quincenal 88.
- Fontana Lázaro, J.** (1983b): *La quiebra de la monarquía absoluta 1814-1820*, Barcelona, Ariel Quincenal 108.
- Fontana Lázaro, J.** (2001a): *La revolución liberal. Política y Hacienda, 1833-1845*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Economía y Hacienda, 2^a edición.
- Fontana Lázaro, J.** (2001b): *Hacienda y Estado, 1823-1833*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Economía y Hacienda, 2^a edición.
- Fuentes Quintana, E.** (1986): *Hacienda Pública: Introducción y Presupuesto*, Madrid, Imprime Rufino García Blanco.
- García García, C.** (1996): *La crisis de las Haciendas Locales. De la reforma administrativa a la reforma fiscal (1743-1845)*, Valladolid, Junta de Castilla y León, Consejería de Educación y Cultura.
- García García, C. y Comín Comín, F.** (1995): "Reforma liberal, centralismo y Haciendas municipales en el siglo XIX", *Hacienda pública Española*, 133, pp. 81-106.
- González Muñiz, M.A.** (1978): *Constituciones, Cortes y Elecciones españolas. Historia y anécdota (1810-1936)*, Gijón, Crónica General de España, Ediciones Júcar.
- Hernández Esteve, E.** (1983): *Creación del Consejo de Hacienda de Castilla (1523-1525)*, Estudios de Historia Económica, n° 9, Banco de España.
- Lasarte, J.; Castellano, J.L. y Arias De Saavedra, I.** (1988): *La Hacienda en la bibliografía del siglo XVIII. Noticias de obras impresas*. Monografía n° 61, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Sección de Reprografía del Ministerio de Economía y Hacienda.
- Mendizábal Allende, R. de** (2000): *El tribunal de cuentas y el nacimiento de la administración contemporánea*, Madrid Instituto de Estudios Fiscales.
- Moral Ruiz, J. de** (1979): *Gasto público y expansión económica en España, 1845-1865 : Hacienda y Política Económica en la España de "moderados" y "progresistas"*, Madrid, Publicaciones del Instituto de Estudios Fiscales n° 54, Ministerio de Hacienda.
- Nueva colección de los Reales Decretos, Instrucciones y Órdenes de S.M. para el establecimiento de la Contaduría General de Propios y Arbitrios del Reino, su administración, gobierno y distribución baxo la dirección del consejo, u de las providencias dadas para su observancia y cumplimiento* (1803), De Orden superior, Madrid, en la Imprenta Real.

- Posada, A.** (1982): *Evolución legislativa del Régimen Local en España, 1812-1909*, Madrid, Instituto de Estudios de Administración Local.
- Pozas Poveda, L.** (1986): *Hacienda municipal y administración la local en Córdoba del siglo XVIII*, Córdoba, Publicaciones del Monte de Piedad y Cajas de Ahorros de Córdoba.
- Rubín Córdoba, F.** (2003): *La contabilidad en el Ayuntamiento de Sevilla en el último tercio del siglo XVI: el libro mayor de caja*. Tesis doctoral dirigida por J. A. Mallado Rodríguez, Universidad de Sevilla (inédita).
- Salort I Vives, S.** (1998): *La Hacienda Local en la España Contemporánea: La Hacienda municipal de Alacant*, Alicante, Institut de Cultura Juan Gil-Albert, Generalitat Valenciana, Conselleria d'Educació i Ciència.
- Tedde de Lorca, P.** (1988): *El Banco de San Carlos (1782-1829)*, Madrid, Alianza Editorial.
- Témime, É.; Broder, A.; Chastagneret, G.** (1982): *Historia de la España contemporánea. Desde 1808 hasta nuestros días*, Espulgues de Llobregat (Barcelona), Ariel Historia. I.G. Seix y Barral Hnos., S.A.
- Zafra Oteyza, J.** (1991): *Fiscalidad y Antiguo Régimen: Las rentas provinciales del reino de Granada (1746-1780)*, Madrid. Junta de Andalucía, Instituto de Estudios Fiscales.

Textos legales

- Instrucción de 3 de Febrero del año 1745 para el gobierno y administración de los Arbitrios** dentro de “Nueva colección de los Reales Decretos, Instrucciones y Órdenes de S.M. para el establecimiento de la Contaduría General de Propios y Arbitrios del Reino, su administración, gobierno y distribución baxo la dirección del consejo, u de las providencias dadas para su observancia y cumplimiento” (1803) Madrid Imprenta Real, pp.27-35.
- Instrucción de 30 de Julio de 1760 para la Administración de los Propios y Arbitrios del Reino, baxo la dirección y gobierno del Consejo** dentro de “Nueva colección de los Reales Decretos, Instrucciones y Órdenes de S.M. para el establecimiento de la Contaduría General de Propios y Arbitrios del Reino, su administración, gobierno y distribución baxo la dirección del consejo, u de las providencias dadas para su observancia y cumplimiento” (1803) Madrid Imprenta Real, pp.1-27.
- Constitución Española de 19 de marzo de 1812** dentro de “Constituciones, Cortes y Elecciones españolas. Historia y anécdota (1810-1936)” de Miguel Ángel González Muñoz (1978). Crónica General de España, Ediciones Júcar, pp.21-53.
- Instrucción 3 de enero de 1823, Decreto XLV para el gobierno económico-político de las provincias**, dentro de “Hacienda Central y Haciendas Locales” de Joaquín del Moral Ruiz (1984). Instituto de Estudios de Administración Local, pp. 185-240.
- Constitución Española de 8 de junio de 1837** dentro de “Constituciones, Cortes y Elecciones españolas. Historia y anécdota (1810-1936)” de Miguel Ángel González Muñoz (1978). Crónica General de España, Ediciones Júcar, pp.77-83.
- Ley de 8 de enero de 1845 de Organización y atribuciones de los Ayuntamientos**, dentro de “Hacienda Central y Haciendas Locales” de Joaquín del Moral Ruiz (1984). Instituto de Estudios de Administración Local, pp. 241-266.

Ley Provincial de 8 de enero de 1845 dentro de “*Hacienda Central y Haciendas Locales*” de Joaquín del Moral Ruiz (1984). Instituto de Estudios de Administración Local, pp. 267-282.

Constitución Española de 23 de mayo de 1845 dentro de “*Constituciones, Cortes y Elecciones españolas. Historia y anécdota (1810-1936)*” de Miguel Ángel González Muñoz (1978). Crónica General de España, Ediciones Júcar, pp.97-104.

Instrucción de Contabilidad 20 de noviembre de 1845 (Circular de 20 de enero de 1846) Enciclopedia Jurídica Española, publicación autorizada por Real Orden de 4 de junio de 1910, Tomo XXV. Ed. Francisco Seix, Barcelona, pp. 590-592.

Constitución Española de 1º de junio de 1869 dentro de “*Constituciones, Cortes y Elecciones españolas. Historia y anécdota (1810-1936)*” de Miguel Ángel González Muñoz (1978). Crónica General de España, Ediciones Júcar, pp.141-152.

Ley Municipal de 20 de agosto 1870: Colección Legislativa de España, segundo semestre de 1870, Tomo CIV. Imprenta del Ministerio de Gracia y Justicia, Madrid 1871, pp. 555-599.

Ley Provincial de 20 de agosto 1870: Colección Legislativa de España, segundo semestre de 1870, Tomo CIV. Imprenta del Ministerio de Gracia y Justicia, Madrid 1871, pp. 599-617.

Ley Municipal de 2 de octubre 1877: Colección Legislativa de España, segundo semestre de 1870, Tomo 119. Imprenta del Ministerio de Gracia y Justicia, Madrid 1878, pp. 749-799.

Fuentes manuscritas

Archivo Histórico Municipal de Carmona
Sección Patrimonio, serie Propios:
Legajos: 1008, 1009, 1013, 1015
Sección Intervención:
Legajo: 1862

ANEXO 1: Presupuesto del ayuntamiento de Carmona para el año 1845
Hoja del Presupuesto de Ingresos

Presupuesto de Ingresos para el año de 1845

Industria ordinaria

	Real. 1844	Presupuesto 1845
Por el producto del arrendamiento de las Casas de la Casa Real, perteneciente a la Real Audiencia de Sevilla, las cuales son propiedad de esta Real Audiencia	50.000	
Por el de la Casa de la Real Audiencia de Sevilla, en propiedad de esta Real Audiencia	20.000	
Por el producto perteneciente al Arrendamiento de las Casas de la Real Audiencia de Sevilla	40.000	110.000
Por las Casas de la Real Audiencia de Sevilla, en propiedad de esta Real Audiencia	5.000	
Por el producto del Arrendamiento de las Casas de la Real Audiencia de Sevilla, en propiedad de esta Real Audiencia	70.000	
Total	185.000	110.000
Por el producto de la industria ordinaria en las Casas de la Real Audiencia de Sevilla	185.000	110.000
Total	185.000	110.000
Por los otros ingresos		16.750
Total		126.750
Ingresos		126.750
Atenciones		126.750
Deficit		0

El deficit de resulto de este presupuesto es de 0 reales, con lo que se cubren las atenciones de este Ayuntamiento.

Ilustración 1

Transcripción del documento completo:

AHM CAR Legajo 1862 Sección Intervención			
Presupuesto Único (manuscrito)			
PRESUPUESTOS DE GASTOS PARA EL EJERCICIO 1845			
	GASTOS OBLIGATORIOS DEL AYUNTAMIENTO	Reales de vellón	
1°	Sueldos de la secretaría con sus auxiliares	15.000	29.036
2°	Id Porterios y Alguaciles	6.000	
3°	Id del Depositario o sea quince al millón	3.461	
4°	Id al encargado de "Relojes"	1.095	
5°	Gastos de oficina y correos	3.000	
6°	Suscripción al Boletín Oficial	120	
7°	Id de la Gaceta de Madrid	360	
	<i>QUINTAS</i>		
8°	Para los gastos que esta origina	2.000	2.000
	PROFESORES DE EDUCACIÓN		
9°	Para los sueldos de los profesores de educación y demás gastos anexos a la misma según la relación número 7	2.310	2.310
	PROFESORES FACULTATIVOS		
10°	Para los sueldos de los profesores facultativos, según la relación número 8	5.319	5.319
	<i>GUARDAS Y PEONES</i>		
11°	Para los salarios de los guardas que se expresan en la relación número 9	4.380	4.380
	CONSERVACIÓN Y REPARACIÓN DE OBRAS PÚBLICAS		
12°	Para empedrados	1.500	4.100
13°	Entretimiento de cañerías y fuentes públicas	1.000	
14°	Reparos y blanqueos de las casas capitulares	1.600	

	POLICÍA URBANA Y GASTOS DE UTILIDAD PÚBLICA		
15°	Premios a los matadores de animales nocivos	1.100	1.500
16°	Gastos de veredas y extraordinarios urgentes	200	
17°	Gastos de elecciones municipales, provinciales y de Cortes	200	
	CARGAS, FUNCIONES Y GASTOS DE BENEFICENCIA		
18°	Funciones de iglesia	2.500	80.730
19°	Socorro y conducción de presos pobres	3.500	
20°	Gastos de niños Espositos, según la relación número 10 y atendiendo al caudal que tienen asignado	70.120	
21°	Réditos de censos, según aparece de la relación número 11	4.610	
	GASTOS PROVINCIALES		
22°	Por la cuota que corresponde a esta ciudad por los gastos provinciales según repartimiento estampado en el Boletín Oficial de esta Provincia nº 2.545	29.533	29.533
	AGENTES		
23°	Para pagar los agentes que se expresan en la relación número 12	1.000	1.000
	<i>CONTRIBUCIONES</i>		
24°	De Propios y de Arbitrios	16.000	18.500
25°	<i>Frutos civiles</i>	2.500	
	IMPRECCIONES Y OTROS GASTOS NECESARIOS		
26°	Para las impreciones que ocurren todo el año	2.000	3.340
27°	Libros del registro civil y papeletas	240	
28°	Alumbrado y limpieza de las dependencias del Ayuntamiento	1.100	
	CÁRCEL DEL PARTIDO		

29°	Por la prorrata que ha correspondido a esta ciudad en el Presupuesto de la cárcel del partido, aprobado por la excelentísima diputación provincial	14.798	14.798
<i>PAGOS DE DEUDAS</i>			
30°	Para pagar la asignación de los profesores facultativos correspondiente al año anterior	5.319	45.721
31°	Por el importe de la obra verificada en la composición del Edificio que fue convento de los jesuitas donde hoy existen las casas capitulares y cuyo expediente está aprobado por la Excelentísima Diputación	29.746	
32°	Para distribuir sueldo a librar entre todos los acreedores que tiene el fondo de propios y cuyos créditos se hallan reconocidos y mandados pagar hasta el día por la Excelentísima Diputación y en lo sucesivo por la autoridad competente	15.000	
<i>ADICIÓN</i>			249.333
GASTOS VOLUNTARIOS			
33°	Para el sostenimiento de una partida de Guardas Rurales montados compuesta de ocho hombres y un cabo con objeto de custodiar los frutos pendientes en el término, de asegurar los intereses que en el mismo se conservan, y de perseguir los mal hechores; a razón de once reales cada uno y catorce al cabo	37.230	37.783
34°	Uno y medio de recaudación	553	
PRESUPUESTO DE INGRESOS PARA EL EJERCICIO 1845			
PRODUCTOS ORDINARIOS			
PROPIOS		Reales de vellón	
Por el producto del arrendamiento de las Fincas Urbanas y Rurales pertenecientes a los Propios de esta ciudad, las cuales y sus productos constan de la nota número 1		29.630	178.870,28
Por Id de los Censos sobre otras Fincas de Propios expresados en la nota número 2		73.120,14	

Por pastos pertenecientes al común de vecinos, se calculan sus productos en	8.000	
Por permiso de hacer cisco y corta de Brozas de la Dehesa de Yeguas	2.000	
Por el producto del caudal de la casa de Expósitos, según y en términos que aparece de la nota nº 3	70.120,14	
ARBITRIOS		
Por el producto de los Arbitrios asignados en la relación número 4	51.907	51.907
SON MAS INGRESOS		
Por los atrasos de la Dehesa de las Yeguas tanto de los censos como de arrendamientos que se encontró este Ayuntamiento al tomar posesión de dicha finca en virtud de Orden de SM de 20 de Agosto último	16.738	16.738
Total		247.519,28
INGRESOS		247.529,28
OBLIGACIONES		248.033,20
DÉFICIT		517,26

M^a Soledad Campos Lucena es Profesora de Contabilidad y Economía Financiera en la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad de Sevilla. Su e-mail es: mscampos@us.es
Guillermo J. Sierra Molina es Catedrático de Contabilidad y Economía Financiera en la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad de Sevilla.
Su e-mail es: gsierra@fuincoa.e.telefonica.net

M^a Soledad Campos Lucena is Lecturer of Accounting and Finance at the Faculty of Business and Economic Science of the University of Seville. Her e-mail is: mscampos@us.es
Guillermo J. Sierra Molina is Professor of Accounting and Finance at the Faculty of Business and Economic Science of the University of Seville. His e-mail is: gsierra@fuincoa.e.telefonica.net