

**IMPUESTOS SOBRE LA RENTA DE LOS ECLESIÁSTICOS:
EL SUBSIDIO Y EXCUSADO
(DIÓCESIS DE SEVILLA, MEDIADOS DEL SIGLO XVII).**

**TAXES ON THE INCOME OF ECCLESIASTICS:
THE *SUBSIDIO* AND THE *EXCUSADO*
(SEVILLA DIOCESE, AROUND THE MIDDLE OF THE 17TH
CENTURY)**

José Julián Hernández Borreguero

RESUMEN

A partir del siglo XVI se instauraron dos impuestos otorgados por el Papa al Rey de España, que pagaban cada uno de los eclesiásticos y beneficiados de los diezmos (incluidos nobles): el subsidio y el excusado, impuestos directos que gravaban sus ingresos anuales. En este artículo se explica el funcionamiento de esos dos impuestos a nivel nacional, el proceso de reparto entre todas las diócesis, así como se estudia la casuística concreta de su gestión en el arzobispado hispalense hacia mediados del siglo XVII, desde un punto de vista económico y contable.

ABSTRACT

From the 16th century onwards the ecclesiastics and incumbents of tithes, noble people included, had to pay two direct taxes, the *subsidio* and the *excusado* which levied on their annual income. These taxes were bestowed by the Pope on the King of Spain. This paper aims to explain the functioning of these taxes on a national level and their distributing among all Spanish dioceses. Special attention is devoted to their concrete management in the Sevillian archbishopric around the middle of the 17th century from an economic and accounting perspective

PALABRAS CLAVE:

Impuesto sobre la renta, subsidio, excusado, Iglesia, Diezmos

KEY WORDS:

Income tax, subsidio, excusado, church, Tithes

Si los miembros de la Iglesia habían conseguido estar prácticamente exentos de la gran cantidad de impuestos que imponía la Corona española a sus súbditos durante buena parte de

la Edad Media, en la Era Moderna esa suerte cambió; la falta de fondos financieros de la Corona española y el enfoque religioso de la mayoría de las guerras que sostenía el Rey obligaron al sumo pontífice de Roma a otorgar una serie de contribuciones de sus miembros españoles¹. Dos de esos impuestos, que surgieron como excepcionales, se hicieron fijos: el subsidio y el excusado.

Tan abundante es la documentación contable conservada en buena parte de las diócesis españolas sobre la administración global y regional de ambas contribuciones, como las numerosas cartas enviadas por los eclesiásticos solicitando rebajas, o argumentando agravios comparativos, como de instituciones reales contraviniendo esos argumentos o alcanzando acuerdos provisionales.

Examinando la documentación no contable puede concluirse que Iglesia y Estado dedicaron buena parte de los más de 300 años que perduraron ambos impuestos a discutir su existencia, importe, forma de pago, etc. Así, Álvarez Vázquez (1998:123) resume la historia de esas negociaciones señalando que la Iglesia española se dedicó durante el siglo XVI a resistirse a asumirlos², hasta que comprendieron la inutilidad de tal actitud; protestaron durante el siglo XVII de ser el colectivo que más pagaba para la conservación de la monarquía, mientras que apenas se les consultaba sobre la utilización de los fondos que aportaban; y durante el siglo XVIII trataron de utilizar estas contribuciones como medio de asegurar y mantener sus privilegios económicos.

1. Evolución histórica del subsidio y excusado

Los investigadores no parecen ponerse de acuerdo sobre la fecha de instauración del subsidio. Gregorio Tejada (1993:415) sitúa su inicio en 1523, bajo el reinado de Carlos I. Iturrioz Magaña (1987:13 y ss) fecha su creación en 1561, cuando la amenaza del Turco a las costas italianas precipita su dotación en favor de Felipe II. Este mismo autor reconoce la existencia de anteriores contribuciones, desde 1516 (décima a favor de de Carlos V), pero a efectos de estudio no le concede la denominación específica de “subsidio”. Según Modesto de Ulloa (1977:598) su origen estaría en 1533. Como puede comprobarse en estos estudios citados, no es que unos tengan errores respecto a los otros, sino que hay diferencias sobre la fecha en que algunas contribuciones que tenían un carácter extraordinario adquieren una cierta continuidad y una denominación fija: el subsidio. De hecho en el Archivo de la Catedral de Sevilla (ACS) se conserva un libro “del subsidio papal de 1486”, concedido de cara a financiar la reconquista de Granada.

Sobre el final del subsidio, solo aparece citada la fecha de 1837 por Gregorio de Tejada, (1993), aunque según el catálogo del ACS solo se conserva documentación sobre el mismo hasta el año 1829.

¹ En muchos libros de cuentas se habla de que esos ingresos se recaudan para “mantener la defensa de la cristiandad contra los herejes”, “para ayuda a los grandes gastos de la guerra contra los infieles”, “combatir al turco”, “para el sustento de las galeras que andan a costa del dicho subsidio”... Algunos autores clasifican la vertiente religiosa de esas guerras en dos frentes distintos según el tipo de enemigos: turcos y protestantes (Álvarez Vázquez, 1998: 123).

² “Las quejas por tales contribuciones son una especie de estribillo que las Iglesias no paran de repetir” (Iturrioz Magaña, 1987:8).

El hecho impositivo del subsidio era el total de las rentas con origen en beneficios eclesiásticos³, incluyendo en esta definición, además de los ingresos obtenidos por los clérigos, otros colectivos (nobles y concejos municipales) que disfrutaban de rentas de origen eclesial.

Por otro lado encontramos el excusado, que se llamaba así porque a un contribuyente de los diezmos de cada parroquia se le excusaba de pagarlo a la Iglesia, debiéndolo hacer íntegramente a la Corona. Hay consenso sobre su origen: así aunque desde 1567 se oficializa su creación, no se consigue ponerlo en marcha hasta 1571, fecha en la que comienza a “excusarse el pago del principal contribuyente de cada parroquia” (Gregorio de Tejada, 1993; Iturrioz Magaña, 1987). De igual modo se señala el año 1837 como final del mismo.

El estudio de la evolución histórica de ambos impuestos está lleno de continuos cambios de regulación a lo largo de esos más de 300 años de existencia, afectando al montante a recaudar, rebajas posteriores del importe, ampliaciones de los períodos de pago, tipo de moneda empleada en la liquidación, etc⁴. A efectos de nuestro estudio señalaremos que durante el siglo XVII su recaudación estuvo a cargo de las diócesis; sin embargo, tanto el excusado en su origen (1571) como el subsidio y el excusado (desde 1751) fueron gestionados directamente por la Corona. En el año 1571 fue solo un proyecto abandonado por imposible (Iturrioz Magaña, pp. 47 y ss) y en el siglo XVIII se realizó de hecho, aunque también se abandonó 15 años después de su inicio (Iturrioz Magaña, 1987: 149).

Por tanto, salvando esas excepciones temporales, la gestión económica y recaudación de ambos impuestos era paralela y similar. A lo largo de este artículo desarrollaremos la secuencia administrativa común, que comienza con el otorgamiento por parte del Papa de la cantidad total a aportar por los eclesiásticos españoles. A continuación la Congregación de Iglesias de Castilla y León⁵ repartía ese global entre las distintas diócesis. Una vez conocido el importe que corresponde a la diócesis de Sevilla, como el Cabildo era el encargado de gestionar el diezmo y por tanto conocía las rentas obtenidas por todos los perceptores del diezmo, esta contaduría era la encargada de realizar un reparto proporcional de estas cargas tributarias entre los beneficiados. Una vez realizado el cobro, se remitía a la Corona.

³ En esta afirmación coincide la mayoría de autores y la documentación que hemos analizado en la presente investigación. Sin embargo, autores como Gregorio de Tejada (1993) define el hecho imponible como la renta proveniente, exclusivamente, de los diezmos.

⁴ El estudio de las negociaciones a nivel político y religioso se detallan en las obras de Iturrioz Magaña (1987), Donézar Díez de Izurrún (1988); Ulloa (1977); Álvarez Vázquez (1990); y Catalán Martínez (1991).

⁵ En el ACS se conservan varias copias de los libros de las actas de las reuniones de la Congregación; al mismo tiempo se copia la correspondencia mantenida entre la Corona y la Congregación para negociar la cantidad a pagar y los plazos de pago. En algunas cartas el Rey justificaba su necesidad adjuntando resúmenes de los conceptos en los que se habían empleado el subsidio y excusado (normalmente en barcos de la armada real). El dinero de la recaudación de estos impuestos era adelantado financieramente, por banqueros de renombre y solvencia internacional, que pasaban a desempeñar el cargo de tesorero general de la Comisaría de Cruzada (Catalán Martínez, 1991:46). Este cargo estuvo desempeñado por banqueros alemanes durante gran parte del período que estudiamos, y percibían un 6% de interés por el dinero adelantado a la Corona (Domínguez Ortiz, 1960:143).

2. El primer reparto: la congregación de iglesias

Desde la creación de ambos impuestos en el siglo XVI, el Papa, cada cinco años concedía al Rey un importe fijo en concepto de subsidio, y otro de excusado. Informados los organismos diocesanos sobre la cantidad total a pagar por medio de la Comisaría de Cruzada, comenzaba la tarea de repartir ese importe entre todos los eclesiásticos de los reinos de Castilla y León.

Para realizar esta labor, se constituía la Congregación de Iglesias de Castilla y León (también llamadas de forma abreviada “*las Santas Iglesias*”), un órgano no permanente, equiparable a la actual Conferencia Episcopal Española, cuyos componentes eran miembros de los distintos cabildos catedralicios (Domínguez Ortiz, 1979: 90). Esta corporación estaba diseñada para entender tanto de asuntos religiosos como económicos. En la práctica la principal tarea que motivaba la convocatoria de la Congregación era precisamente regular y repartir la cobranza del subsidio y excusado. Estas reuniones se documentan desde 1561 (Iturrioz Magaña, 1987:121), y sus asistentes debían aportar certificados oficiales de sus diócesis.

El proceso administrativo de estos impuestos comenzaba, cada cinco años, en las ciudades de Toledo o Madrid, donde se reunían miembros de todos los cabildos catedralicios de Castilla y León, tras recibir del Rey (vía Comisaría de Cruzada) la orden de que, entre todos sus eclesiásticos, le pagaran esos dos impuestos. De un libro de actas de una de esas congregaciones, concretamente del ‘*Libro de asientos de la Congregación que celebraron las Santas Iglesias en 1650*’ (conservado en el Archivo Catedral de Sevilla, sección Mesa Capitular, 1162) extraemos la siguiente introducción de cómo se procedía convocar esas reuniones:

El orden que se ha guardado en la ejecución de esta gracia y sus prorrogaciones (como se refiere en los asientos de las Congregaciones pasadas) ha sido que en recibiendo los breves los señores comisarios generales, jueces ejecutores de ellos, los mandan imitar a todas las santas iglesias metropolitanas y catedrales de dichos reinos, que tienen la administración, voz y poder de sus diócesis, con orden que dejen libres y salvas las primeras casas dezmeras en todas las parroquias e iglesias, sin comprenderlas en los arrendamientos y cobranzas de sus rentas (...). Y en haciendo la dicha intimación, el Cabildo de la Santa Iglesia de Toledo ha enviado a consultar a las demás Santas Iglesias, si querían juntarse en Congregación para tratar lo que contiene. Y acordando la mayor parte que se junte (...) se suplica a su majestad mande dar su permisión y licencia (...).

La primera reunión de la Congregación para tratar el reparto de ese quinquenio (el decimosexto) se celebró el 20 de julio de 1648 en la posada del señor don Pedro Zamora Hurtado, canónigo doctoral y dignidad de la Santa Iglesia de Toledo, y su congregante más antiguo. Aquel día asistieron unas quince personas, en su mayoría arcedianos, aunque también

había algún deán, los cuales “*se han juntado de la forma más suave y conveniente en la administración de las gracias del subsidio y excusado*”.

Desde el año 1572, y hasta el final del período estudiado (1650) los importes a pagar de subsidio y excusado eran fijos: 250.000 ducados anuales en concepto de excusado y 420.000 ducados anuales de subsidio. Por tanto durante ese largo período las Congregaciones de Iglesias de Castilla y León convocadas tenían dos razones principales de ser: el primero, como ya hemos señalado, tratar de conseguir una rebaja o diferimiento del pago (aspectos que nunca se conseguían); el segundo tratar de repartir esos importes totales entre todas las diócesis adscritas (derrama económica). Y decimos bien “tratar”, porque poner de acuerdo a las más de 40 instituciones territoriales era asunto completamente imposible: ninguna de ella aporta sus estimaciones de ingresos para hacer un prorrateo justo y equilibrado, y aunque los aportaran difícilmente serían contrastables para su reconocimiento.

Para finalizar las interminables negociaciones (que duraban meses), debido, sobre todo, a las quejas de las diócesis más pequeñas, la Comisaría de Cruzada solía tomar cartas en el asunto rebajando el importe a pagar por éstas y se lo asignaba a las más ricas, a sabiendas de que éstas apenas se verían afectadas porcentualmente en el reparto global⁶.

Es importante aclarar que, aunque el subsidio y el excusado tenían hechos impositivos distintos (rentas totales y rentas decimales, respectivamente), la dificultad de sus cálculos y contraste frente a terceros, así como la falta de interés de las diócesis por brindar datos reales (temiendo probables subidas de la presión fiscal) provocaron que los porcentajes asignados a cada diócesis por ambos impuestos fueran idénticos: cuando se instauran ambos impuestos se toman por buenos los datos de contribuciones anteriores⁷ (Iturrioz Magaña, 1987:16). La falta de justicia en el reparto venía aumentada por el hecho de que el Rey imponía una cantidad fija (sobre el reparto global) antes del inicio de las negociaciones a tres diócesis: Pamplona, Granada y Canarias (Azcona, 1988:37).

Volviendo al ejemplo anterior, partimos de que el excusado quinquenal (a pagar en un plazo de cinco años) ascendió a un millón doscientos cincuenta mil ducados (468.750.000 maravedíes). Las negociaciones sobre su reparto se prolongaron hasta la sesión número 365 de la Congregación, celebrada el 15 de enero de 1650, en la que se llegó a otorgar la “escritura de concordia del 16º quinquenio del excusado”, en la que se recogen las protestas de las santas iglesias de Ávila, Córdoba, Plasencia, Ciudad Rodrigo, Sigüenza, Orense y Calahorra que “*contradijeron y protestaron que se otorgasen estas concordias (...) por el agravio que se les hace*”.

En el siguiente cuadro presentamos el reparto⁸ que se realizó, ponderando la cifra a pagar por diócesis respecto al total. En el mismo puede analizarse la importancia relativa de los ingresos decimales de cada una de las diócesis:

⁶ Iturrioz Magaña (1987:31 y ss) detalla las rebajas conseguidas tanto en subsidio como excusado en 1612 por 14 diócesis entre las que estaban Ciudad Rodrigo y Guadix, y el aumento que sufrieron otras 13, entre las que destacan Toledo, Sevilla o Santiago. Los importes reajustados (3.090.000 maravedíes apenas superaban el 1% de la cifra total a repartir).

⁷ Sin duda sería interesantísimo encontrar el origen de la base de reparto que luego se respetó durante siglos.

⁸ El importe quinquenal se repartía en cinco anualidades. Por ello los 93.750.190 maravedíes multiplicados por cinco años daban lugar a 468.750.950 maravedíes (aproximadamente los 1.250.000 ducados).

DIOCESIS	A pagar (mrs)	%	DIOCESIS	A pagar (mrs)	%
Toledo	14710930	15,69	Coria	1599214	1,71
Sevilla	9665338	10,31	Cartagena	1584247	1,69
Burgos	5132506	5,47	Granada	1498957	1,60
Cuenca	4062581	4,33	Pamplona	1472155	1,57
Palencia	3650691	3,89	Málaga	1397356	1,49
Córdoba	3452185	3,68	Astorga	1260068	1,34
Ávila	3052046	3,25	Orense	1154118	1,23
Orden de Santiago	2911634	3,11	Oviedo	1042826	1,11
Calahorra y Calzada	2803164	2,99	Ciudad Rodrigo	714246	0,76
Santiago	2711258	2,89	Cádiz	667059	0,71
Sigüenza	2643147	2,81	Canarias	518602	0,55
Plasencia	2309721	2,46	Tuy	500905	0,53
Salamanca	2296012	2,45	Orihuela	440397	0,46
Jaén	2294468	2,45	Lugo	416072	0,44
León	2286059	2,44	Almería	326751	0,35
Segovia	2247391	2,4	Guadix	324118	0,34
Osma	2202299	2,35	Mondoñedo	293740	0,31
Orden de Calatrava	2183724	2,32	Vicaría Albadeliste	179177	0,19
Zamora	2079257	2,22	Abadía de Baza	158121	0,17
Orden de Alcántara	1903770	2,03	Abadía Ágreda	156780	0,17
Valladolid	1613492	1,72	Vicaría de Huéscar	133841	0,14
Badajoz	1609910	1,72	Abadía Alfaro	89857	0,96
			TOTAL	93750190	100

Partiendo de estas interesantes cifras, y teniendo en cuenta la valoración que de sus propios ingresos realizó la diócesis de Sevilla (127.175.500 maravedíes, como detallaremos en el siguiente apartado), podemos establecer la siguiente estimación de los ingresos decimales de todas las diócesis incluidas en la Congregación:

EXCUSADO (mrs)	Congregación	Diócesis Sevilla	Porcentaje
Ingresos estimados	1.233.552.632	127.175.500	10,30%
Impuesto quinquenal	468.750.000	48.326.690	10,30%
Impuesto anual	93.750.000	9.665.338	10,30%
Tipo impositivo quinquenal	38%	38%	-
Tipo impositivo anual	7,60%	7,60%	-

Fuente: Elaboración propia, a partir de los datos del Finiquito del excusado 15° (ACS, Mesa Capitular, 1287).

Análogamente se realizaba el proceso de distribución del impuesto del subsidio. Los valores de los ingresos que se consideraban guardaban la misma proporcionalidad, pero eran distintos por la simple razón de que el excusado era pagado en exclusiva por los eclesiásticos adscritos a la Congregación de Iglesias de Castilla y León (detalladas en el cuadro anterior), mientras que en el reparto del subsidio estaban presente las diócesis del reino de Aragón, contribuyendo con un 11% del total⁹ (Ulloa, 1977:619). Nuevamente presentamos un cuadro con el reparto nacional de los importes anuales a pagar:

DIOCESIS	Importe (mrs)	%	DIOCESIS	Importe (mrs)	%
Toledo	21471949	13,63	Málaga	2048183	1,3
Sevilla	14076725	8,94	Astorga	1840577	1,17
Burgos	7464150	4,74	Orense	1687091	1,07
Cuenca	5935011	3,77	Oviedo	1523128	0,97
Palencia	4896103	3,11	Ciudad Rodrigo	1042588	0,66
Córdoba	4044012	2,57	Cádiz	974011	0,62
Avila	4455090	2,83	Canarias	758108	0,48
Orden de Santiago	4250130	2,7	Tuy	732988	0,47
Calahorra y Calzada	4099654	2,6	Orihuela	641696	0,41
Santiago	3966095	2,52	Lugo	611628	0,39
Sigüenza	3840754	2,44	Almería	476911	0,3
Plasencia	3373932	2,14	Guadix	747433	0,47
Salamanca	3487844	2,21	Mondoñedo	428772	0,27
Jaén	3357812	2,13	Vicaría Albadeliste	261546	0,16
León	3332806	2,12	Abadía de Baza	230877	0,14
Segovia	3263609	2,07	Abadía Agreda	0	0
Osma	3205640	2,04	Vicaría de Huéscar	195444	0,12
Orden de Calatrava	3187597	2,03	Abadía Alfaro	130772	0,08
Zamora	3026624	1,92	Orden Sto¹⁰ Domingo	2734698	1,73
Orden de Alcántara	2778931	1,77	Tarragona	7519460	4,78
Valladolid	2628913	1,67	Reino de Aragón	4577061	2,9
Badajoz	2350012	1,49	Valencia	3269330	2,08
Coria	2334386	1,48	Cerdeña	1634665	1,04
Cartagena	2315006	1,47	Mallorca	980777	0,62
Granada	2197607	1,4	Resto	955485	0,61
Pamplona	2156369	1,37	TOTAL	157499990	100

⁹ Entre esas entidades eclesiásticas adscritas al Reino de Aragón destacan las aportaciones de las diócesis de Tarragona, Aragón, Valencia, Cerdeña y Mallorca.

¹⁰ Las entidades en negrita tributan en el subsidio y no en el excusado. Al contrario solo ocurre con la Abadía de Alfaro.

Como puede observarse, del total del impuesto a pagar anualmente, correspondía a la diócesis de Sevilla un 8,9%, lo que dio lugar a un importe anual de 14.076.725 maravedíes. Nuevamente resumimos las estimaciones de los ingresos totales, partiendo de los de la diócesis de Sevilla y del reparto total que se realizó, en el siguiente cuadro:

SUBSIDIO (mrs)	Congregación	Diócesis Sevilla	Porcentaje
Ingresos estimados	3.662.790.690	327.365.697	8,90%
Impuesto quinquenal	787.500.000	70.383.625	8,90%
Impuesto anual	157.500.000	14.076.725	8,90%
Tipo impositivo quinquenal	21,5%	21,5%	-
Tipo impositivo anual	4,3%	4,3%	-

Fuente: Elaboración propia, a partir de los datos del Finiquito del subsidio 16º (ACS, Mesa Capitular, 1257).

Sin duda, esos tipos impositivos que hemos calculado eran teóricos, pues partían de estimaciones de ingresos, y, como veremos, no tenían nada que ver con los recibidos cada año.

3. El segundo reparto: la Diócesis de Sevilla

Una vez que el Cabildo Catedral conocía el montante anual de subsidio (14.076.725 maravedíes) y excusado (9.665.338 maravedíes) que tendría que recaudar para ingresárselo a la Corona, iniciaba un proceso de reparto entre todas las instituciones eclesiásticas y clérigos que gozaban de bienes y rentas, en función de la información que poseía sobre los mismos. Estos datos, por lo que hemos podido averiguar provenían de dos fuentes: la información de todos los diezmos, que administraba el propio el Cabildo; y las declaraciones sobre bienes en propiedad (y los ingresos que generaban) y demás ingresos eclesiales que se obligaba a realizar periódicamente.

La obtención de esas cifras totales de ingresos en la diócesis hispalense era compleja (por la gran cantidad de eclesiásticos a considerar), subjetiva (cada año se ingresaba en concepto de diezmo una cantidad muy variable, en función de las cosechas y del precio obtenido por las mismas en el mercado) y sujeta a la suspicacia (el declarante pretendía declarar el valor más bajo posible).

3.1 El reparto del excusado

Para la asignación entre todos los “contribuyentes” del importe a pagar en concepto de excusado solo era necesario conocer los ingresos decimales de ellos, información que poseía, de antemano, el Cabildo Catedralicio, como “*administrador perpetuo de las rentas de los*

*diezmos*¹¹". De los complejos "libros del repartimiento del excusado" hemos podido resumir toda la información en el siguiente cuadro, que a continuación explicamos:

Contribuyente	VALORES	Excusado 1643 (7,6%)	Excusado 1644 (7,2%)
Cabildo Catedral	37.648.002	2.860.080	2.710.656
Arzobispado	24.744.896	1.880.611	1.781.633
Parroquias urbanas	2.282.166	173.444	164.316
Entidades rurales	19.092.458	1.451.026	1.374.657
Monasterios	300.000	22.800	21.600
Nobles	43.107.978	3.276.076	3.103.774
TOTAL (mrs)	127.175.500	9.664.037	9.156.636

Fuente: Elaboración propia, a partir de los datos del libro de repartimiento del excusado (ACS, sección Mesa Capitular, 01209).

La columna de "valores" expresa los ingresos decimales previstos para cada año. Esa cifra prevista se obtuvo como media aritmética de los años 1599 a 1604, por considerarse que fueron años de cosechas y precios normales¹². Estas estimaciones ofrecen unos magníficos datos sobre cómo se repartía el fruto decimal (sin contar las tercias reales) en el período analizado:

a) Los nobles percibían un tercio (33,9%) de los ingresos netos de impuestos de los diezmos. Estos, en virtud de su fuero especial, percibían casi el total de los diezmos de las numerosas villas y tierras que tenían en propiedad. La relación de títulos nobiliarios que, debido a la importancia de sus ingresos, quedaban obligados a tributar por el impuesto del excusado estaba reducida a diez.

A continuación mostramos los ingresos¹³ decimales de estos nobles, obtenidos a partir de los datos medios de ingresos globales (que incluyen los diezmos en maravedíes y los diezmos en grano), calculados en la diócesis hispalense en el período 1599-1606 (y considerados como válidos y vigentes 50 años después):

¹¹ ACS, Sección Secretaría, 380. Esa concesión de la administración fue realizada por el Rey Pedro I, mediante norma denominada '*General obligación de pagar diezmos cumplidamente; modo y diligencias con que se debe hacer*', del año 1355 (Novísima Recopilación, 1805, libro I, título VI, ley II).

¹² La media de los valores de esos 6 años se utilizaron hasta finales del siglo XVII para el reparto del excusado.

¹³ Debemos advertir de que se tratan de ingresos brutos, pues, después de recibir esos frutos, debían tributar a la Corona por los impuestos de subsidio y excusado entorno a un 10% de esos importes. Como es lógico pensar, ni el Cabildo Catedral tenía acceso a la contabilidad de estas personalidades, ni ellos le proporcionarían datos reales. Por ello, periódicamente, entre ambas partes se realizaban unas "concordias", por las que se daban por buenas unas determinadas cifras de ingresos. En el Fondo Histórico General del Archivo de la Catedral de Sevilla se conservan algunas de esas concordias.

Nobles	Ingresos (mrs)
Alonso de Portocarrero ¹⁴	13.240.630
Duque de Osuna	10.597.060
Marqués de Ayamonte	6.678.083
Marqués de Tarifa	3.937.043
Duque de Arcos	3.559.500
Conde de Medellín	2.349.844
Duque Medina Sidonia	1.505.129
Cabildo ¹⁵ y regimiento de Sevilla	1.038.094
Marqués de Villanueva	201.182
Conde de Miranda	1.413
Total ingresado	43.107.978

Fuente: ACS, sección Mesa Capitular, 01209.

b) El Cabildo Catedral obtenía unos ingresos decimales muchos más elevados que el Arzobispo. De esos más de 37 millones de maravedíes, 29 millones correspondían a la Mesa Capitular (para el reparto entre los capitulares) y más de 6 millones pertenecían a la Fábrica de la Catedral. Los clérigos de la veintena tenían derechos decimales por un millón de maravedíes. Por tanto, entre estas dos poderosas instituciones eclesiásticas sevillanas se repartían la mitad de todos los ingresos (netos de las tercias reales) de los diezmos.

c) El resto de instituciones eclesiásticas de la ciudad de Sevilla (fábricas y beneficiados parroquiales, monasterios y conventos) apenas percibían 2 millones y medio de maravedíes de los diezmos. En las extensas relaciones consultadas en los “libros de repartimiento del excusado”, hemos podido comprobar lo desequilibrado de los ingresos decimales; en cuanto a las collaciones (parroquias), esos frutos decimales iban desde los 336.736 maravedíes de la extensa parroquia trianera de Santa Ana, y los 177.512 maravedíes de San Lorenzo, hasta los 21.000 maravedíes de las collaciones de San Isidro y la de Santa Lucía. También participan de los diezmos unos 15 monasterios de la ciudad, aunque con cantidades insignificantes.

d) Las organizaciones eclesiales de fuera de la ciudad de Sevilla y el clero rural eran beneficiarios de grandes cantidades de ingresos decimales¹⁶. La relación de fábricas,

¹⁴ La familia Portocarrero disfrutaba de grandes señoríos en Moguer, Palma del Río y Montijo.

¹⁵ El Ayuntamiento de Sevilla no puede considerarse como una institución nobiliaria, pero se la trataba y clasificaba como tal, debido a que poseía varias propiedades rurales de las que obtendría una serie de cosechas. Por lo que hemos podido averiguar gracias a la tesis doctoral de Fernando Rubín Córdoba (2004:18-33) el fruto decimal de algunas de esas propiedades pertenecía al Cabildo municipal (como sucedía, por ejemplo, con los diezmos de aceituna y aceite de algunas fincas en Alcalá de Guadaíra). Para otras propiedades rústicas municipales suponemos que la tributación del diezmo estaba exenta.

¹⁶ Teniendo en cuenta que el hecho impositivo del diezmo es la producción agropecuaria, se entiende que los contribuyentes adscritos a parroquias rurales tuvieran mayores ingresos fiscalizables que los habitantes de la urbe sevillana.

prebendados, cofradías y monasterios de todas las poblaciones de la diócesis es interminable¹⁷, por lo que no ofreceremos detalles estadísticos sobre los mismos. Como único ejemplo hemos traído el detalle del reparto del impuesto a pagar entre los beneficiarios de los diezmos en la localidad sevillana de Espera. En la página correspondiente a esta población se señala que se calcula un valor de sus frutos decimales de 1.333.041 maravedíes (considerando los precios medios a los que se tasaron los productos en el período 1509-1604); además, había que considerar que en esa parroquia se disfrutaban de unas primicias, valoradas en 14.224 maravedíes. Del total de los frutos decimales, en esa collación tendrían que tributar los beneficiados (sacerdotes, a los que correspondía un tercio de los frutos decimales, es decir, 444.347 maravedíes); la fábrica de Espera¹⁸ (a la que correspondían 1/9 del total, es decir, 148.155 maravedíes) y las primicias. En total los “valores” de Espera sumaban 606.685 maravedíes. A partir de esos datos sueltos hemos reconstruido el siguiente cuadro:

INGRESOS DECIMALES	Total (mrs)
Beneficiados y prestameras (1/3)	444.347
Fábrica de Espera (1/9)	148.115
Tercias Reales (2/9)	296.232
Cabildo y Arzobispo (1/3)	444.347
Total diezmos	1.333.041
VALORES	Total (mrs)
Beneficiados y prestameras	444.347
Fábrica de Espera	148.115
Primicias parroquiales	14.224
Total valores de Espera	606.686

Fuente: Elaboración propia, a partir de los datos del Finiquito del excusado 15º (ACS, Mesa Capitular, 1287).

Volviendo al enfoque general del impuesto del excusado, puede comprobarse como el responsable de la contaduría, que conocía que tenía que recaudar 9.665.338 maravedíes cada año, ajusta el tipo impositivo teórico¹⁹, en función del saldo final del año anterior, teniendo en

¹⁷ Debido a que no aparecen sumatorios (ni parciales ni totales) sobre los ingresos de las instituciones rurales, el global de esos valores lo hemos calculado por diferencia entre los valores totales de la diócesis y el resto de grupos.

¹⁸ El resto de beneficiarios del diezmo eran las tercias reales (2/9 partes, que no tributaban por ser impuestos a favor de la Corona) y el Arzobispo y el Cabildo Catedral (que se repartían otro tercio de los ingresos, y que tributan por el total de sus “valores”). El reparto de los frutos de los diezmos se trata a fondo en un trabajo anterior (Hernández Borreguero y Donoso Anes, 2001: 660-680).

¹⁹ En la redacción de este apartado mencionamos en varias ocasiones el hecho de que ese tipo impositivo era “teórico” para especificar la circunstancia que el impuesto a pagar se calculaba en función de unos valores

cuenta las posibles sobras o faltas que tuviera la caja. De esa forma se entiende que en el año 1643 se aplicara un tipo del 7,6%, que le permitía ingresar una cifra prácticamente idéntica a la necesaria (9.664.037 maravedís); se supone que en el año 1644, gracias al superávit de la receptoría, solo fue necesario aplicar una tasa de impuesto del 7,2% a esos valores, lo cual producía una entrada de 9.156.636 maravedís.

Sobre la interesante cuestión de calcular la presión fiscal real del excusado diremos que puede recomponerse para algunos contribuyentes. Así ponemos el ejemplo de los beneficiados y prestameras y de la fábrica de Espera para esos mismos dos años (1643 y 1644), cuyos ingresos decimales históricos están recogidos en los “libros de diezmos” de la Catedral de Sevilla²⁰. No sucede lo mismo con las primicias, administradas en la parroquia, y cuyos datos no eran remitidos al Cabildo Catedralicio. Una vez inventariados los frutos decimales en especie (grano de cereal de trigo y cebada) y en moneda (el resto: menudos, corderos, huertas, semillas, miel y cera, vino y pasas, aceite, *extremeños*, *albarranes*, monjas y frailes) quedaría la difícil labor de valorar el cereal. Partiendo de dos estimaciones²¹ optimista (valor 1) y pesimista (valor 2) de la fanega de trigo y cebada y respetando la valoración existente de las primicias (ya que no disponemos de su importe real) ofrecemos en el siguiente cuadro una comparación entre tipos impositivos teóricos y reales en la parroquia de Espera:

CONCEPTO	Beneficiados	Fábrica	Primicias	Total	Tipo impositivo
Valores estimados 1643	444347	148115	14224	606686	7,60%
Valores estimados 1644	444347	148115	14224	606686	7,20%
Ingresos 1643 (valor 1)	1181425	393747	14224	1589396	2,90%
Ingresos 1643 (valor 2)	665425	221778	14224	901427	5,11%
Ingresos 1644 (valor 1)	1392959	464321	14224	1871504	2,33%
Ingresos 1644 (valor 2)	748574	249526	14224	1012324	4,31%

Como puede observarse estos dos años fueron realmente positivos para los perceptores de ingresos decimales de la parroquia de Espera, pues las rentas obtenidas superaron con creces los ingresos medios estimados para la misma. Al mismo tiempo, esos mayores ingresos supusieron una reducción considerable de la presión fiscal sobre los mismos.

3.2 El reparto del subsidio

El análisis de la información del reparto previsional del impuesto del subsidio, realizado en el “libro del subsidio” también nos ofrece unos datos muy significativos. En este

medios estimados de ingresos. Cada año esos ingresos oscilarían al alza o a la baja sobre esa cifra media, dando lugar a un tipo impositivo real distinto al teórico.

20 Libro de diezmos de 1643 (ACS, Mayordomía, 1351) y de 1644 (ACS, Mayordomía, 1352).

21 Valoraciones tomadas de un estudio nuestro anterior realizadas para el año 1644 (Hernández Borreguero, 2006:102).

caso, los ingresos computados en la base imponible incluían, además de los provenientes de los diezmos, los procedentes del oficio religioso, además de las rentas por alquiler de sus propiedades. Nuevamente, los resumimos en una tabla:

Contribuyente	Valores	¼ renta del diezmo	Valor neto (sin diezmo)	Valor total de rentas	Subsidio 1643	Subsidio 1644
Total Cabildo	68.163.225	9.412.000	58.751.225	96.399.226	2.932.606	3.135.508
Arzobispo	28.417.289	6.186.224	22.231.065	46.975.961	1.221.941	1.307.194
Parroquias urbanas	42.835.022	570.541	42.264.481	44.546.646	1.841.906	1.970.411
Monasterios y Cofradías	50.500.000	75.000	50.425.000	50.725.000	2.171.500	2.323.000
Otras capillas	2.465.436	0	2.465.436	2.465.436	106.013	113.410
Total Nobles	24.690.005	10.776.995	13.913.010	57.020.989	1.061.670	1.135.740
Entidades rurales	110.294.720	4.773.115	105.521.605	124.614.064	4.742.673	5.073.557
Total	327.365.697	31.793.875	295.571.822	422.747.322	14.078.309	15.058.822

Fuente: Elaboración propia, a partir de los datos del Libro del subsidio (ACS, Mesa Capitular, 00988).

En la columna de “contribuyentes” vemos que aparecen las mismas agrupaciones que en el excusado, excepto las “otras capillas”, que luego definiremos. En la columna de “valores”, agrupamos los que se consideran, a efecto de base imponible del impuesto del subsidio. Estos valores, tal como se explica en cada uno de los grupos de contribuyentes, se calculaban considerando todas las rentas que percibían, ya fueran en grano, gallinas o maravedíes. Para las que provenían de los diezmos, se consideraba como “valor normal” la media de los ingresos obtenidos en el período 1579-1582; para el resto de rentas, se disponía de los datos del año 1583. A pesar de ello, gracias a un criterio razonable, se consideraba que las rentas procedentes de los diezmos ya habían tributado por dos conceptos (tercias reales y subsidio), por lo que, a efectos de cálculo de la base imponible, solo se consideraba un 25% de las mismas, imitando, conceptualmente, a las reducciones por coeficientes de los ingresos a efectos de tributación en los actuales impuestos sobre la renta. De ahí que, considerando los datos que ya teníamos del excusado, mediante el cálculo de la cuarta parte de las mismas y, sustrayendo ese importe al total de los “valores”, obtenemos el global de los ingresos no decimales de esas instituciones eclesiásticas y clérigos. En la quinta columna hemos calculado el total de rentas obtenidas estimadas de todas esas agrupaciones de eclesiásticos, incluyendo los frutos decimales. Vamos a ver un resumen de los ingresos de cada grupo:

a) La cifra del Cabildo Catedral comprende, básicamente, los ingresos de su Mesa Capitular y de su Fábrica. El resto de instituciones dentro del Cabildo tenían unos ingresos considerablemente menores, entre las que destacaremos varias capillas (de los Reyes, de doña Elvira o la de las doncellas), la fábrica del Sagrario, los clérigos de la veintena, así como todas las capellanías adscritas a la Catedral.

b) El Arzobispo también tenía, respecto al Cabildo, muchos menores ingresos que no provinieran del diezmo, de ahí que obtengamos que el total de sus rentas fueran casi 47 millones de maravedíes, prácticamente la mitad que los pertenecientes al Cabildo Catedral.

c) Las parroquias de la ciudad de Sevilla eran grandes contribuyentes al impuesto del subsidio pues, aunque no tenían muchos ingresos decimales, el resto de sus rentas eran muy importantes (más de 42 millones de maravedíes). En el “libro del subsidio” encontramos los valores de todas las parroquias, por lo que, realizando los mismos cálculos que en la tabla que acabamos de ver, podemos concluir que las que obtenían mayores ingresos eran la de San Salvador (5.846.000 maravedíes), seguidas de San Vicente y Santa Ana de Triana (ambas con unos 3.800.000 maravedíes); en el otro extremo aparecen las parroquias de Santa Lucía (con unos 276.000 maravedíes) y San Roque (con apenas 76.600 maravedíes).

d) Algo parecido sucede con los monasterios, conventos y cofradías de la ciudad de Sevilla con unos ínfimos ingresos decimales, pero con otras rentas que superaban, globalmente, a los de las parroquias urbanas de la capital. La relación completa de todas estas instituciones es extensísima, por lo que sólo añadiremos que hemos contabilizado unos 52 monasterios de frailes y monjas (cuyos “valores” suman casi 47 millones de maravedíes). Dentro de este apartado hemos incluido los ingresos por capellanías, de las que eran titulares 25 hospitales (unos 2.600.000 maravedíes); además de los ingresos atribuidos a 36 cofradías, que rondaban el millón de maravedíes.

e) Dentro de lo que hemos llamado “otras capillas” hemos incluido los ingresos atribuidos a pequeñas capillas situadas en lugares peculiares de la ciudad: en la alhóndiga, en la casa de la contratación, en la carnicería de la ciudad y en la universidad. Todas ellas disponían de unos ingresos que totalizaban menos de 2.500.000 maravedíes.

f) Ya dijimos que un selecto grupo de nobles sevillanos era el principal perceptor de los diezmos. Sin embargo, afortunadamente para ellos, eran muchos menores el resto de sus ingresos que computaban a efectos del cálculo del impuesto del subsidio, los cuales sumaban unos 14 millones de maravedíes. En esta lista de nobles contribuyentes aparecen los mismos diez personajes que en el excusado, destacando enormemente los “valores” asignados al duque de Osuna (9.435.814 maravedíes); los que tenían menores ingresos eran el Conde Miranda y el Marqués de Villanueva (menos de 20.000 maravedíes cada uno).

g) Las entidades eclesiásticas y clérigos de fuera de la ciudad de Sevilla vuelven a aparecer en número casi ilimitado, por lo que, por diferencia, hemos estimado el valor de sus rentas: de los más de 124 millones de maravedíes que ingresaban anualmente, la gran mayoría (105 millones) no provenían de los diezmos.

A partir de estos “valores” disponibles, los *colectores* de la receptoría y caja del subsidio y excusado y, considerando que tenían que recaudar unos 14 millones de maravedíes, en el año 1643 aplicó un tipo impositivo del 4,3% que le posibilitaba obtener, prácticamente, la cantidad necesaria. En el año 1644, se aplicó a todos los “valores” un tipo del 4,6%, que le permitió recaudar un millón más de lo necesario; probablemente, el número de organizaciones de la diócesis que no pagaron obligaron a este sobreesfuerzo del resto de contribuyentes²².

Todo parece indicar que, aunque administrativamente se ejecutara este proceso de cálculo de reparto de ambos impuestos dentro de la receptoría, esta labor se realizaba en

²² Otra justificación posible sobre esa mayor recaudación se encuentra documentada en otra diócesis: obtener unos ingresos considerados como costas de la operación, como sucedió en el obispado de Pamplona en 1524 (Azcona, 1988: 38).

superiores instancias. En la introducción del libro de 1647 de repartimiento del excusado se da a entender que se crea una comisión específica para esa materia:

El lunes 14 de febrero de 1647 se juntaron en la Contaduría de la Santa Iglesia de Sevilla los muy reverendos y magníficos señores maestrescuela, arcediano de Niebla, un canónigo contador y un racionero nombrados por los señores deán y Cabildo para entender y tratar sobre lo tocante a la repartición que se ha de hacer al subsidio apostólico que se concedió a su majestad para pagarle en los años 1647, 48 y 49 y asimismo para hacer los valores sobre los que el dicho subsidio se habrá de repartir y a qué precios y tasas se había de poner y lo que por los dichos señores se acordó y mandó este documento²³.

Según nuestra opinión el motivo de la creación de esa comisión podría estar relacionado con que se consideraran obsoletos los valores de los años 1579-1582, pues se toman unos nuevos valores²⁴ de 1646 para que sirvan “de norte y guía, por ser los frutos de ese año razonables”. Ese año de 1647 el tipo impositivo subió considerablemente hasta el 10,25% de los nuevos valores calculados.

4. El cobro del subsidio y el excusado

Una vez que finalizaba la fase de cálculo de los importes que tendrían que pagar los contribuyentes en concepto de subsidio y excusado, comenzaba la etapa del cobro de ambos impuestos. A continuación vamos a mostrar los datos que hemos encontrado de cómo se materializaba esa recepción de las cantidades para su posterior liquidación a la Corona. Hemos consultado numerosos libros del período 1550-1650, llegando a la conclusión de que se utilizaron varios métodos contables para registrar esos cobros; la mayoría de ellos utilizan un libro diario y un libro mayor, entendemos que para una correcta gestión de una gran cantidad de anotaciones, referidas al cobro a la diversidad de contribuyentes que hemos mencionado; sin embargo en algunas anualidades apenas se llevaba un libro de cargo y data. Durante la mayor parte de esos cien años se utilizaron libros comunes para asentar el cobro de ambos impuestos (los denominados “libro de entrada y libro de caja de la cobranza del subsidio y excusado”). Hacia al final del período aparecen dos libros diarios (uno para el subsidio, otro para el excusado), y un libro mayor común. En varias ocasiones, cada uno de esos libros servía para registrar la cobranza de varios años. Un contador nos aclara la utilidad de agruparlos en un solo libro: “*para que en éste haya claridad de todos y que se fenezcan quitando la confusión de tantos libros abiertos*”.

Como ejemplo de estos libros *manual* y *de caja* podemos referirnos a los de 1625. En el *manual* (diario) aparecen los cobros cronológicamente y nos remiten a una página del libro *de caja* (mayor). En este segundo, en cada doble página se recogen a la izquierda los cargos

²³ En otras diócesis se documentan comisiones de reparto distintas. En Pamplona participaban 12 personas entre procuradores del cabildo catedral, y el clero de los arciprestazgos (Azcona, 1988:37); en la diócesis de Calahorra y la Calzada se nombraron un provisor, dos colectores y varios contadores (Iturrioz, 1987:39).

²⁴ En el ACS se conservan 43 libros en los que se actualizan los valores a efectos de subsidio y excusado de diversas vicarías sevillanas (Sección Mesa Capitular, libros 01282 a 01324). En la diócesis de Zamora se pueden localizar cinco tasaciones sobre los ingresos de sus eclesiásticos, denominados “Libros de veros valores” o “de averiguaciones” (Álvarez Vázquez, 1988:124).

(o débitos) y a la derecha los abonos (cobros recibidos). Así por ejemplo, en la doble página 27 del libro de caja de 1625 aparece la cuenta del duque de Osuna con dos cargos, uno del subsidio (393.159 maravedís) y otro del excusado (725.898 maravedís). En el haber aparecen los dos pagos que realizó el duque para saldar su deuda. En ambos pagos vemos que se señala que la contrapartida está en la página 47, en la que se encuentra la cuenta '*Los señores colectores generales del subsidio y excusado deben por el débito de su cuenta*'; entre los cargos de esta cuenta hemos encontrado los dos correspondientes al duque de Osuna, con la referencia a la página 27. Como puede comprobarse este método contable es muy elaborado, y cercano a la partida doble. Y decimos cercano, pues en el libro diario solo se recogen los abonos en las cuentas de los contribuyentes, obviando el cargo en la cuenta de los colectores; sin embargo, en el libro mayor, al asentar el abono sí se menciona la página del mismo libro donde estaría el cargo. Otro matiz de "imperfección" del método surge si tenemos en cuenta que en el libro diario no hay ningún asiento de apertura en el que se carguen al total de los contribuyentes deudores y se abone la cuenta de los colectores por el total que tienen que recaudar; ese asiento inicial se registra directa y parcialmente en el libro mayor: solo en el apartado de los débitos.

Tanto en los libros diarios como en los mayores puede observarse cómo algunos contribuyentes (parroquias, nobles, monasterios) liquidaban el impuesto de una sola vez ("*entero*") o en varios plazos (con cantidades "*a cuenta*"). Uno de los volúmenes más peculiares es el "libro de la caja de los depósitos (1630-1656)", cuya introducción señala lo siguiente:

Libro de la caja de los depósitos que empieza a correr por cuenta del Señor Colector del Subsidio, que tiene dos llaves de las tres de la dicha caja y dar cuenta de lo que en ella entrare desde julio de 1630.

En la primera página Juan Bautista de Heredia hace balance de su mandato, desde 1603 a cargo de esta caja y, debido a hallarse "con muy poca salud", la entrega con un saldo de *2qs523U000 mrs* (es decir, 2.523.000 maravedís). A continuación el Cabildo autoriza formalmente la petición de jubilación, firmada por don Baltasar Ríos de Salablanca. Después el tesorero entrante, Gaspar Fernández, señala los cargos y datas del libro anterior y efectúa el oportuno *alcance* (resumen, a modo de inventario) de las monedas existentes en plata y vellón.

Como ejemplo de los libros individuales de gestión de cobros llevados mediante el método de cargo y data citaremos el "libro del subsidio" de 1640. En éste se registran cargos contra contribuyentes y abonos de los mismos, sin ninguna referencia a otra cuenta del mismo libro ni, por supuesto, al libro diario, que no existía; en la página 16 del mismo aparece la cuenta del Colegio Maestro Rodrigo con dos cargos: el importe inicial a pagar en concepto de subsidio (13039 maravedís) y la subida que sufrió esa cantidad "por el premio de la cuarta parte a 20 % por haber de ser en plata 652 maravedís más". En los créditos aparece el "ha de haber del 19/01/1640 por 13691 maravedís que pagó Francisco Muriel por cuenta de la partida de enfrente.

Otra fuente de información sobre los contribuyentes de los diezmos la hemos encontrado en los denominados “libros de la mayordomía del Cabildo²⁵”. En éstos, en el apartado dedicado a resumir la retribución de todos los miembros capitulares, hemos encontrado en el margen izquierdo de cada página dos anotaciones en las que se señala el importe de los impuestos del subsidio y excusado que correspondía pagar a cada uno y, por tanto, se detraía del líquido total a percibir. La cantidad retenida por ambos conceptos era variable, aunque muy parecida dentro del tipo de prebendado (dignidad, canónigo, racionero o medio racionero); por ejemplo, los canónigos tributaron entre 28.087 y 33.076 maravedíes de subsidio (en función de sus ingresos totales) y 26.924 y 34.182 maravedíes de excusado. Según nuestras estimaciones, en el año 1644 ambos impuestos suponían una reducción de los ingresos capitulares superior al diez por ciento (5,4 y 5,1%, respectivamente).

5. Los finiquitos

Cada seis meses el Cabildo (y por éste, los colectores) estaban obligados a liquidar al Rey los importes previstos, ya mencionados en el apartado dedicado a la adjudicación del subsidio y excusado. Cuando ambos importes eran pagados, el “comisario de la Cruzada”, tesorero a tal efecto de la Corona, emitía un solemne recibo que justificara esas abultadas transferencias monetarias. Todos esos recibos se encuadernaban, por quinquenios, dando lugar a los denominados “libros de finiquitos²⁶”, en sus dos variantes: de subsidio y de excusado. En las primeras páginas de esos libros, antes de registrar esas justificaciones de los pagos realizados, se explica el sentido de los mismos en una extensa introducción, escrita con una caligrafía exquisita, propia del “carácter supra-arzobispal” de la legitimación de estos impuestos, como se refleja en las personalidades que ordenan el desarrollo de este libro. Veamos, por ejemplo, el “libro del finiquito del subsidio” de los años 1643-1647:

Nos, el licenciado José González Caballero de la orden de Santiago, del Consejo y Cámara de su majestad y del de la Santa y General Inquisición, comisario apostólico de la Santa Cruzada y demás gracias en todos sus reinos y señoríos. Por quanto vos, el deán y cabildo de la santa iglesia metropolitana de la ciudad de Sevilla fuisteis obligados a dar y pagar a su majestad por vos y vuestra diócesis y arzobispado 70q383U625 maravedíes que fueron repartidos y cupieron a pagar del subsidio en los cinco años y diez pagas del decimosexto quinquenio de los 2 millones y cien mil ducados que la Santa Sede Apostólica concedió y prorrogó a su Majestad sobre los frutos y rentas eclesiásticas de estos reinos de las coronas de Castilla, León y Aragón, órdenes militares y de Santo Domingo para el sustento de las galeras que andan a costa del dicho subsidio por cinco años que empezaron a correr en 20 de marzo de 1647 y su majestad por acomodar y aliviar al dicho estado eclesiástico tuvo por bien se le pagaren en diez pagas iguales que la primera fue en fin de noviembre de 1643 y la última y postrera en fin de junio de 1648, en cada una de ellas 210.000 ducados conforme a la concordia tomada con el dicho estado eclesiástico y por vuestra parte se presentaron ante nos y en los libros de la

²⁵ En estos libros, no por el criterio de caja, sino por el de devengo, se resumen todos los ingresos y gastos de la mayordomía del Cabildo (Hernández Borreguero, 2003: 8).

²⁶ La primera página de todos estos libros utilizaba un papel timbrado con un sello real. El del período 1628-1632, concretamente, contenía una póliza por valor de 272 maravedíes.

Contaduría Mayor de cuentas de su Majestad de la Santa Cruzada los recibos necesarios para dar y fenecer la cuenta de los maravedíes de vuestro cargo del dicho quinquenio y en ella se tomó y feneció y hubo en la forma y manera siguiente(...).

Por tanto, como se puede observar en esta detallada introducción, encontramos la especificación de la cantidad a pagar a lo largo de todo el quinquenio por el conjunto de diócesis de los reinos de Castilla y León (2.100.000 ducados, es decir, 787.500.000 maravedíes), que se distribuyen en diez pagos semestrales por 210.000 ducados. De ese total correspondieron a la diócesis hispalense más de 70 millones de maravedíes.

Después de esta introducción, comienzan las páginas dedicadas a los *cargos*. Con una explicación similar y de la misma extensión que la anterior aparece un cargo único descompuesto en pagos anuales de 14.076.725 maravedíes para los años 1643 a 1647, a su vez divididos en dos pagos de junio y septiembre.

Algunas páginas más adelante aparece la *data*; también con unas extensas explicaciones (de dos o tres páginas) se "*hacen buenos y se reciben 7.038.360 mrs*" cada semestre. En algunas de esas anotaciones se aclara que, de ese importe, solo se podía liquidar tres cuartas partes en moneda de vellón y, el resto, en reales de plata o escudos de oro (o en moneda de vellón con una penalización adicional del 20%).

No nos detendremos en los libros de finiquitos del excusado, por ser metodológica y formalmente similares a los que acabamos de describir.

6. Conclusión: un impuesto sobre la renta

Si puede decirse que el diezmo es el tradicional impuesto sobre las rentas personales, a partir del siglo XVI se crearon impuestos similares para los eclesiásticos, ya fueran periódicos (subsidio y excusado) o excepcionales (décima apostólica). Utilizando términos actuales, podríamos decir que la Hacienda Real nunca abandonó la idea de que el cálculo de las cuotas a pagar se realizara mediante un método de estimación directa (es decir, a partir de las cifras reales de los ingresos obtenidos por los miembros de la Iglesia, los colectores reales recaudarían un porcentaje sobre los mismos). Las lógicas dificultades técnicas de este sistema obligaron a recurrir a un sistema parecido a la estimación objetiva: partiendo de una información histórica, se obliga a tributar a todos los eclesiásticos de la diócesis de Sevilla en función de un porcentaje sobre esos ingresos estimados, con independencia de que la coyuntura económica les hubiera permitido obtener mayores o menores ingresos.

Los conflictos de intereses existentes a todos los niveles de recaudación nacen por problemas de información contable, ya sea por la inmunidad de la Iglesia a la hora de proporcionarla, ya sea por la imposibilidad técnica de contrastarla: 1) la Congregación de Iglesias discutía con la Corona el tamaño de sus contribuciones, pero se negaba a que ésta inventariara sus bienes e ingresos; 2) las diócesis se quejaban entre ellas de los porcentajes a repartir de ambos impuestos, pero no confiarían en los datos disponibles de cada una de ellas; 3) dentro de cada diócesis los datos recopilados sobre sus eclesiásticos son bastante objetivos, pues, aunque se basaban parcialmente en declaraciones, eran revisados periódicamente; sin embargo, el clero parroquial y monacal se queja constantemente de que los cabildos

catedrales manejan esos datos a su conveniencia, de tal forma que salen beneficiados del reparto los propios cabildos y los obispos²⁷.

En nuestra opinión otra fuente de conflictos muy importante era el hecho de que buena parte de los ingresos que eran gravados por el subsidio y excusado eran obtenidos en especie (grano de cereal), aportando una enorme subjetividad a la hora de su valoración, además de dar lugar a un sistema impositivo muy injusto: los años en que los ingresos bajaban por la coyuntura económica agraria, la presión fiscal aumentaba enormemente, y viceversa.

En definitiva, podemos concluir que esta enorme cantidad de datos disponibles sobre los ingresos estimados de los eclesiásticos de las diócesis citadas proporciona a los investigadores una magnífica información que ayuda a comprender y comparar su situación económica, así como la de algunas instituciones nobiliarias con régimen tributario específico. Al mismo tiempo contribuyen a la compleja estimación de la producción agrícola y ganadera de una determinada población, vicaría o diócesis en un determinado período.

BIBLIOGRAFÍA

Archivo Catedral de Sevilla (ACS):

Santas Iglesias: Acuerdos y asientos de la Congregación. Sección Mesa Capitular, 1158 a 1162.

Libros del excusado. Sección Mesa Capitular, 01206 a 01211.

Libros del subsidio. Sección Mesa Capitular, 00981 a 00990.

Libros de diezmos. Sección Mesa Capitular, 1351 y 1352.

Libros de valores de las piezas eclesiásticas de vicarías. Sección Mesa Capitular, 01282 a 01324.

Finiquitos del subsidio. Sección Mesa Capitular, 1252 a 1258.

Finiquitos del excusado. Sección Mesa Capitular, 1285 a 1287.

Libros varios de cobranza de subsidio y excusado. Sección Mesa Capitular, 01063 a 01073.

Alvarez Vázquez, José Antonio: “La contribución de subsidio y excusado en Zamora (1500-1800)” en *Haciendas forales y hacienda real*, 1988.

Artola Gallego, Miguel: *La hacienda del Antiguo Régimen*. Madrid, 1982.

Azcona, Tarsicio de: “El pago del subsidio y excusado a la corona por la Iglesia de Navarra en el siglo XVI”, en *Príncipe de Viana*, anejo N.º. 9, 1988 (Ejemplar dedicado al Primer Congreso General de Historia de Navarra. Comunicaciones: Historia Moderna y génesis de la Navarra contemporánea).

Carande Thovar, Ramón: *Carlos V y sus banqueros*. Editorial Crítica, Junta de Castilla y León. Barcelona, 1987.

Catalán Martínez, Elena: “La participación de la Iglesia en el pago de las deudas de la Corona, 1543-1746”. Ponencia incluida en *Iglesia, sociedad y Estado en España, Francia e Italia (ss. XVIII al XX)*. Instituto de Cultura Juan Gil-Albert. Diputación Provincial de Alicante, 1991.

Domínguez Ortiz, A.: *Política y Hacienda de Felipe IV*. Madrid, 1960.

Domínguez Ortiz, A.: “Las rentas episcopales de la Corona de Aragón en el siglo XVIII”. Actas del *Primer coloquio de Historia Económica de España*. Barcelona, 1972.

Domínguez Ortiz, A.: “La Iglesia en la España de los siglos XVII y XVIII”, dentro de la *Historia de la Iglesia en España* dirigida por García-Villoslada. Tomo IV. Madrid, 1979.

Donezar Díez de Ulzurrun, Javier María: “La única contribución los eclesiásticos” en *Cuadernos de Historia Económica*, 1998.

²⁷ En la diócesis zamorana se acusaba por parte del clero secular de que los cabildos se favorecían excesivamente del reparto de cuotas y de la disponibilidad de caudales (Álvarez Vázquez, 1988:135).

-
- Gregorio de Tejada, Manuel T.:** *Vocabulario básico de la Historia de la Iglesia*. Editorial Crítica, 1993.
- Hernández Borreguero, J.J.:** *El Cabildo Catedral de Sevilla: organización y sistema contable (1625-1650)*. Tesis doctoral inédita. Sevilla, 2002.
- Hernández Borreguero, J.J.:** “The accounting system in the Cathedral Council’s Accounting Office (“Mayordomía”) throughout the seventeenth century”. Comunicación presentada al *XXVI Annual Congress of the European Accounting Association*. Sevilla, 2003.
- Hernández Borreguero, J.J.:** *La Catedral de Sevilla: economía y esplendor (siglos XVI y XVII)*. Trabajo de investigación inédito. Sevilla, 2006.
- Hernández Borreguero, J.J. y R. Donoso Anes:** “El Sistema Administrativo y Contable de los Diezmos de la Diócesis de Sevilla en el siglo XVII”. *III Jornadas de Trabajo sobre Historia de la Contabilidad en España*. Asepuc Num. 3. Jaen. ASEPUC. 2001.
- Iturrioz Magaña, Angel:** *Estudio del subsidio y excusado (1561-1808). Contribuciones económicas de la Diócesis de Calahorra y la Calzada a la Real Hacienda*. Instituto de estudios riojanos. Logroño, 1987.
- Rubín Córdoba, Fernando:** *La contabilidad en el Ayuntamiento de Sevilla en el último tercio del siglo XVI: el libro Mayor de Caja*. Tesis doctoral inédita. Sevilla, 2004.
- Ulloa, Modesto:** *La Hacienda Real en el reinado de Felipe II*. Fundación Universitaria Española. Madrid, 1977.

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

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