

**LOS FLUJOS DE EFECTIVO EN UNA ECONOMÍA MONÁSTICA.  
ESTUDIO DEL ARCA DE LA COMUNIDAD DEL MONASTERIO DE  
SANTA MARIA LA REAL DE OSEIRA (1614-1698)**

**THE CASH FLOW ON A MONASTIC ECONOMY. AN OSEIRA  
ABBEY'S COMMUNITY ARK STUDY (1614-1698)**

**Elena Gallego Rodríguez**

**Dolores Rivero Fernández**

**Asunción Ramos Stolle**

**RESUMEN**

En la línea de las recientes investigaciones desarrolladas sobre las instituciones monacales en España, este trabajo pretende reconstruir el origen y aplicación de los flujos de efectivo que genera la actividad económica del Monasterio de Santa María la Real de Oseira (Ourense, España) a lo largo del siglo XVII, a partir de las anotaciones de carácter monetario que figuran en el libro de estados de esta abadía. La información periódica que proporciona esta serie documental describe la composición y cuantía del Arca de la Comunidad, lo que permite extraer conclusiones no sólo de la liquidez que generan estas instituciones religiosas, sino también de las diferentes monedas utilizadas por los monjes para paliar las frecuentes alteraciones coactivas de su valor que asolaron la economía castellana en esta centuria. Así, en este trabajo, se realiza un análisis de la evolución del alcance de moneda y de su preceptivo desglose en efectivo disponible, expresado en la moneda corriente de uso interno, y efectivo depositado en concepto de la Media Anata, valorado y expresado en la moneda en que debía efectuarse el pago de este tributo a Roma, completando una visión histórica de la situación económica de este monasterio desde la perspectiva financiera que se deriva de sus flujos de efectivo.

Este artículo concluye con algunas reflexiones y un resumen de los resultados. Estos resultados nos muestran la idoneidad de la información financiera que suministra el libro de estados en función de los objetivos que presentaba el acto al que iba destinado -Capítulo General- y las decisiones que en él se tomaban. Así, el estudio prueba la vinculación entre el libro de estados y las obligaciones contributivas de la Congregación, facilitando la función de control sobre la gestión de la Media Anata en las abadías y la asignación de los repartimientos.

**ABSTRACT**

In the line of the recent investigations developed about monasteries in Spain, this work tries to reconstruct the origin and application of the cash flow generated by the economic activity at the Monastery of "Santa María la Real de Oseira" (Ourense, Spain) throughout century XVII, beginning with the monetary annotations appearing in the Abbey's book of states. The periodic information provided by this documentary series on the composition and quantity of the Community's Ark, allows us to draw conclusions of the liquidity generated by this religious institution and also on the different kinds of currency used by the monks to palliate

the frequent coercive disturbances of its value that knocked down the Castilian economy at that time. In addition, the data analysis allows us to study the evolution of the “reach” of currency and its mandatory removal (cash, charge rights and obligations of payment), completing an historical vision of monastery’s economic position from the financial perspective that is derived from its cash flow. This article concludes with some reflections and a results’ summary. These results show us that the information provided by the book of states allows the surrender of accounts in the “Capítulo General”, and the decisions making relative to the contributing obligations from the Congregation: distribution of the “repartimientos” and control of the management of the “Media Anata”.

**PALABRAS CLAVE:**

*Historia de la Contabilidad, Economía y Contabilidad Monásticas, Monasterio de Oseira*

**KEYWORDS:**

*Accounting History, monastic economy and accounting, Oseira Abbey*

## 1. Introducción

La presente aportación es continuación de una serie de trabajos sobre el Monasterio de Santa María la Real de Oseira, a través de los cuales hemos pretendido obtener una visión razonada de la situación económica de esta abadía en el periodo 1750-1835, a la luz de los libros de cuentas que se conservan en diferentes archivos. En aquellos trabajos exponíamos y analizábamos las fuentes documentales, esencialmente primarias, que nos muestran la actividad económica desarrollada en este cenobio cisterciense en el periodo cronológico que marca el final del Antiguo Régimen. En base a estas fuentes hemos tenido ocasión de describir e interpretar el modelo contable desarrollado por esta institución en sus tres componentes más significativos (marco regulador, prácticas contables y mecanismos de supervisión y control) lo que nos ha facilitado la percepción de los hechos económicos registrados en los documentos contables a los que hemos tenido acceso<sup>1</sup>.

Respecto al método y procedimientos contables aplicados, el estudio de los referidos documentos nos muestra que la contabilidad del Monasterio de Oseira se regía por el criterio de caja y, como procedimiento habitual en la elaboración de las cuentas, utilizaba el método de Cargo y Data, posiblemente arcaico para la época que estamos analizando, pero que, en modo alguno, restaba validez al modelo contable en su conjunto, por cuanto su planteamiento se ajustaba perfectamente a la necesidad de sus destinatarios de conocer y supervisar los montantes recaudados y el empleo que se hacía de los mismos, con un claro objetivo de controlar la actuación de los monjes responsables de la recepción, entrega y administración de los bienes y haciendas confiados a su gestión.

A modo de resumen de investigaciones anteriores<sup>2</sup>, y con la finalidad de que el lector conozca mínimamente el contexto en el que se ha desarrollado la presente investigación, cabe

---

<sup>1</sup> Un estudio detallado de los procedimientos utilizados en los registros contables, así como de los aspectos relativos a la rendición de cuentas, se puede ver en Ramos, A.; Rivero, D.; y Gallego, E. (2003).

<sup>2</sup> En Rivero, D.; Gallego, E.; Ramos, A. y Tua, J. (2005) y Gallego, E.; Rivero, D. y Ramos, A. (2006) puede verse el estudio completo que reconstruye la actividad económica del monasterio a partir del análisis e interpretación de los registros y anotaciones que figuran en los libros de cuentas de la casa central y centros anexos (prioratos y granjas).

---

destacar que la economía del Monasterio de Oseira, en el periodo histórico considerado, se sustentaba en las rentas que provenían de la explotación indirecta de la tierra, básicamente, contrato foral y pago decimal. Estas rentas, satisfechas mayoritariamente en especie (vino y cereales), se complementaban con otros ingresos de menor cuantía, tales como el cobro de los derechos jurisdiccionales o réditos de los censos, que, no obstante, tenían una incidencia muy escasa sobre el recibo total del monasterio. En cuanto a los gastos del monasterio, se derivaban, fundamentalmente, del mantenimiento de la comunidad y personal a su servicio, la conservación de su patrimonio, y otras actividades de naturaleza benéfico-social propias del clero regular de la época. A estas partidas de gastos corrientes, pagadas frecuentemente con los productos recaudados, debe añadirse una serie de obligaciones de naturaleza tributaria, que debían ser satisfechas en metálico, de entre las cuales cabe citar los repartimientos<sup>3</sup> y la Media Anata<sup>4</sup>. En consecuencia, si bien un volumen importante de operaciones se liquidaba en especie, la explotación monástica debía generar suficiente liquidez, que obtenía, generalmente, de la venta de excedentes de los productos recaudados, constituyendo el mercado su principal fuente de efectivo<sup>5</sup>.

Así pues, respecto al origen de sus ingresos monetarios, a la luz de los registros y anotaciones que figuran en los libros de cuentas a los que hemos tenido acceso, no encontramos en el Monasterio de Oseira unas entradas significativas de efectivo que no sean las procedentes de su actividad agraria (venta de excedentes) o de su condición eclesiástica y actividad religiosa, sin que, a diferencia de lo observado en otras abadías en este mismo periodo histórico<sup>6</sup>, podamos constatar documentalmente una actividad financiera, regular y continuada, procedente bien de las inversiones de sus ingresos en efectivo (concesión de créditos mediante censos), o de otra modalidad de cesión de su patrimonio que no fuese el contrato foral. En esta línea, Rionegro Fariña (1998), en un complejo estudio acerca de la estructura económica del Císter orensano en la fase final del Antiguo Régimen, a partir de los libros de cuentas de cinco de sus monasterios más significativos, entre ellos el de Oseira, describe y analiza la composición de sus ingresos, apuntando en sus conclusiones que, en los monasterios analizados, no figuraba el arrendamiento más que en lugares y en momentos tan determinados que convierten el hecho en algo anecdótico.

Teniendo en cuenta lo anterior, esta investigación aborda el análisis de los movimientos de efectivo que generaba la actividad económica desarrollada en el Monasterio de Oseira en el siglo XVII, a partir de las anotaciones relativas al Arca de la Comunidad que

---

<sup>3</sup> Repartimientos: importe con que el Monasterio de Oseira debía contribuir para hacer frente al pago del Excusado, contribución eclesiástica concedida a la Corona por el Papa Pío V consistente en el pago de una parte de las rentas decimales (Artola, 1982: 60).

<sup>4</sup> Media Anata: Según consta en el libro de estados la Media Anata constituía una imposición a favor del Papa que gravaba los beneficios eclesiásticos y cuyo pago se realizaba cada quince años. (Daviña Sainz, 2005).

<sup>5</sup> La aplicación del criterio de caja permite identificar los conceptos ingresos monetarios (cobros), gastos monetarios (pagos). En este trabajo utilizamos frecuentemente los vocablos ingresos/gastos para describir el movimiento de efectivo que origina la actividad de explotación por ser ésta la terminología habitual en los libros de cuentas de este monasterio.

<sup>6</sup> Maté, L.; Prieto, B.; Tua, J. (2004) describen y analizan la actividad financiera del Monasterio de Silos en el periodo 1665-1835, a partir de los registros y anotaciones efectuadas en los Libros de Mayordomía y Depósito, llegando a cuantificar las rentas financieras y su importancia relativa en el contexto de la actividad económica global del monasterio.

---

figuran en el libro de estados de esta abadía. La continuidad que presenta esta fuente documental nos permite reconstruir el origen y aplicación de sus flujos monetarios a lo largo de un periodo temporal suficientemente representativo.

Para ello, en una primera parte, se sintetizan los mandatos contenidos en las Definiciones de la Congregación del Cister de Castilla<sup>7</sup> que regulaban, entre otros, los aspectos formales del Arca de la Comunidad y su custodia (control interno), así como la información que debía figurar en cada estado acerca de su situación en el periodo que se sometía a aprobación en Capítulo General (control externo). Seguidamente se muestra el formato estandarizado al que debía ajustarse dicha información según el formulario de la Congregación. El conocimiento de este marco normativo facilita la comprensión de las anotaciones contables y, en consecuencia, la interpretación de las operaciones analizadas.

En la segunda parte del trabajo se presentan los resultados del análisis descriptivo de los apuntes relativos al Arca de la Comunidad que figuran en el libro de estados del Monasterio de Oseira a lo largo del periodo señalado. Siguiendo el esquema que proporciona el formulario, en primer lugar, analizamos la evolución del alcance de efectivo a fin de conocer el comportamiento de los gastos en relación con los ingresos, y por ende, el excedente monetario que generaba la actividad económica del monasterio. Seguidamente nos centramos en los apuntes del Arca que nos informan del desglose del alcance en diferentes partidas de efectivo (disponible en casa central, pendiente de recibo de los prioratos y depósito acumulado para el pago de la Media Anata) así como de los deudores y acreedores del monasterio. Las anotaciones relativas al registro, depósito y pago de la Media Anata, que completaban la situación del Arca, serán objeto de un estudio independiente, por ser ésta una aplicación específica sujeta a restricciones por parte de la Congregación. Finalmente, antes de presentar las conclusiones, expondremos una interpretación personal de los hechos que se podrían deducir de los apuntes contables descritos y analizados.

## **2. Normativa de la Congregación Cisterciense acerca del Arca de la Comunidad**

El análisis y posterior interpretación de las anotaciones contables contenidas en el libro de estados del Monasterio de Oseira relativas al Arca de la Comunidad, precisa del conocimiento previo del marco normativo que imponía la Congregación a la que pertenecía esta abadía. Una vez analizados los diferentes mandatos vigentes en el periodo acotado para su estudio, hemos constatado que dicha normativa se encuentra recogida en las Definiciones de la Orden, contando, además, con un formato que regulaba la apariencia externa que debía presentar la información de naturaleza económica que se sometía a aprobación en Capítulo General.

---

<sup>7</sup> Conjunto de normas y reglamentaciones promulgadas en los Capítulos Generales que regían la vida monástica.

## 2.1. El Arca de la Comunidad en las Definiciones de la Congregación

Los aspectos que abordamos en este trabajo, relativos al uso y custodia del Arca en las abadías y la información periódica que debía figurar en el estado presentado ante el Órgano Superior de Gobierno de la Congregación, se regulaban en los siguientes capítulos:

Capítulo XI. Del oficio y poder del Abad Conventual

Capítulo XXI. De la Propiedad y del Arca de la Comunidad

El uso que debía darse al Arca de la Comunidad se recogía explícitamente en el párrafo 8 del capítulo XXI, donde se establecía que en cada monasterio de la Congregación existiera un Arca de la Comunidad, lugar en el que se deposita todo el dinero que se reciba en el monasterio, en un plazo de 24 horas desde que se produzca su ingreso, no pudiendo quedar fuera del Arca cantidad alguna. El Arca estaba cerrada por tres laves distintas, una en poder del Abad, otra en manos del Prior (o Subprior en su ausencia) y la tercera la tendría un monje de la comunidad elegido por votación como Depositario, que sería el responsable de llevar el control de entradas y salidas mediante un libro de asientos. Para sacar dinero del Arca era necesario la licencia del Abad y la presencia de los religiosos custodios de las llaves, no debiendo exceder el importe extraído de lo necesario para sufragar los gastos ordinarios de una semana. El Abad podía hacer delegación de sus potestades respecto a la custodia del Arca, si bien con una expresa limitación:

*“(...) y el Abad estando en Casa puede encomendar su llave, y saliendo fuera, la debe dexar al Soprior, ó á un anciano, y en ninguna manera la dexe al Cillerero (...)”*

Generalmente, el dinero depositado en el Arca procedía del ejercicio de los derechos jurisdiccionales<sup>8</sup> o de la colocación de sus productos en el mercado, pero también se contempla la existencia de otras partidas de menor cuantía que tenían su origen en las limosnas que de forma personal recibían los monjes por el oficio de actos litúrgicos. Las Definiciones de la Orden establecían que si algún religioso tuviese más dádivas que las precisas para hacer frente al gasto ordinario las deposita en el Arca de la Comunidad, tal como se indicaba en el párrafo 4 del capítulo XXI:

*“Item, manda el santo Difinitorio, que todo el dinero, y limosna, que tuvieren los Religiosos, asi de Misas, como de otra qualquiera manera, lo tengan en el Deposito comun [...] Y si algun religioso tubiere mas limosnas que las precisas para sus subvenciones ordinarias, las depositará en el Arca de la Comunidad (...)”*

---

<sup>8</sup> Ejercicio de la jurisdicción sobre un determinado territorio que daba al señor que la ejercía la potestad de cobrar determinadas cantidades de dinero a los vasallos que lo habitaban por conceptos diversos: multas, impuestos cedidos por el rey, administración de la justicia, etc.

Uno de los usos del Arca de la Comunidad, descrito y reglamentado en las Definiciones, era recibir el dinero destinado al pago de la Media Anata, tributo a Roma devengado anualmente y cuyo pago se realizaba cada quince años, por lo que el importe depositado en el Arca debía incrementarse regularmente por la cuantía correspondiente. A tales efectos, las Definiciones establecían la obligatoriedad de consignar por separado el depósito periódico y la cantidad acumulada por este concepto, no pudiendo disponer del mismo hasta que procedía realizar el envío a Roma. Era responsabilidad del Abad el cumplimiento de tal mandato según establecía el párrafo 19 del capítulo XI:

*“(...) y considerada la cantidad de lo que se paga, el Abad deposite en el Arca de la Comunidad lo que cabe por rata, so pena de suspension de su Dignidad Abacial por medio año, y debaxo de la misma pena se manda, que no se llegue á este deposito, ni se gáste en cosa alguna, sino fuere para dicho efecto, y paga de la Media Anata.”*

El acto formal de rendición de cuentas, previsto y regulado en las Definiciones, tenía lugar, cada tres años, en el Monasterio de Nuestra Señora de Palazuelos, mediante la presentación de un estado contable que resumía la situación material del los monasterios durante el periodo que se sometía a aprobación. Los números 30 a 41 del mencionado capítulo XI. Del oficio y poder del Abad conventual, regulaban la información sobre el movimiento de efectivo que debía contener dicho estado. Así, en el número 30 se establecía el mandato de informar por escrito al Capítulo General, acerca del estado espiritual y temporal de cada monasterio y el requerimiento de un formato común *“(...) se ajusten al formulario, de que al presente usa la religión, para la disposicion de dichos estados (...)”*. Seguidamente se determinaba el responsable de su supervisión y las responsabilidades por incumplimiento en cuanto al deber de informar:

*“(...) y si cuando nuestro Padre General visitáre, halláre, que los estados, que los Abades llevaron á Capitulo no son ciertos, y verdaderos, los castigue, y si fueren Abades, los suspenda de sus Dignidades por un mes, y si no lo fueren, carezcan de voto activo y pasivo por todo el trienio(...)”*

Los números 31 a 41 describían los diferentes aspectos sobre los que debía versar la información periódica. Concretamente, en relación al Arca, el párrafo 33 volvía a incidir en la obligatoriedad de consignar separadamente el depósito para el pago de la Media Anata y en la responsabilidad que a tal efecto asumía el Abad:

*“Iten, ha de llevar memoria del dinero depositado en el arca de la Comunidad, para pagar la Media Anata; y si el Abad depositó lo que en su trienio por rata le cabía depositar”*

Una vez detraído este depósito, de acuerdo con lo recogido en el párrafo 37, la cuantía del Arca debía igualar al alcance, cantidad excedentaria que se calculaba por diferencia entre

los ingresos totales de dinero, incrementados por el alcance del trienio pasado, y los gastos del trienio, indicando qué parte de la misma quedaba en efectivo en el Arca y cuanto en derechos. Dada su importancia, transcribimos textualmente el contenido de dicho párrafo:

*“37. Iten, ha de llevar el verdadero recibo, que ha tenido en todo el trienio, declarando quanto ha sido de frutos, y rentas, y quanto de censos, si los ha tomado, y quanto del alcance del trienio antecedente, y el gasto por mayor, especificando solamente las partidas de obras, pleitos, repartimientos, subsidios, empleos, y redenciones de censos, si se huvieren hecho, y el alcance de las ultimas quantas, y lo que de él queda en dinero en el Arca de la Comunidad, y quanto en deudas, y si el Monasterio quedáre debiendo algunas, si dexa el Abad dinero, ó otras deudas, que deban al Monasterio para pagarlas, fuera de las que dexa para llenar el alcance de las ultimas quantas.”*

Asimismo, se requería informar separadamente del dinero que llevaba el Abad para gastos de manutención el día que partía al Capítulo General:

*“38. Iten, ha de llevar en el estado testimonio del día, que el Abad se parte para Capítulo, y del dinero que lleva para el gasto de él, y de su camino”.*

Finalmente, en los números 39 y 40 se desarrollaban aspectos relacionados con la supervisión interna del libro de estados: *“Este estado ha de ir firmado del Prior, y Cillerero, y otros dos ancianos, y si faltáre (...) vaya firmado de quatro ancianos del Convento...”*. Cuestiones formales en cuanto a presentación del documento *“... y ha de ir duplicado, el uno en un libro encuadernado, que ha de bolver al Monasterio, refrendado por el Secretario de Capitulo, en que han de estar los estados de los trienios pasados (...) y otro, en un memorial aparte, que ha de quedar en poder de nuestro Padre General para usar de él en las Visitas...”*. Y un contundente precepto en cuanto a su obligatoriedad: *“... y si el Abad no lleváre el dicho estado, carezca de voto activo, y pasivo por todo el trienio”*.

## **2.2. El Arca de la Comunidad en el formulario contable**

La anterior reglamentación incluida en el texto de las Definiciones se complementa con un documento, de contenido exclusivamente contable, que proporcionaba el formato al que debía ajustarse el estado para su presentación a Capítulo General.

Este documento que aparece bajo la denominación de: *“Formulario por el qual manda el Santo Definitorio, en virtud de Santa Obediencia, a todos los Padres Abades y Cillereros, hagan Estados que bienen a Capítulo General”*, figura “cosido” al libro de estados del Monasterio de Santa María la Real de Oseira. Concretamente, aparece un primer formulario en el estado que corresponde al año 1665, con data 1666, posteriormente, el estado fechado en 1698 incorpora otro formulario, datado en 1699, que simplemente matiza el anterior en algunos aspectos formales.

El origen del primer formulario se constata documentalmente en el Acta del Capítulo Intermedio celebrado en el Monasterio de Nuestra Señora de Palazuelos en 1665 en la que, literalmente, figuraba la siguiente anotación:

*“38. Yten en 16 de dicho mes y año, ordena y manda el Santo Definitorio en virtud de santa Obediencia a todos los Padres Abades que en los estados que hicieron para traer al Capítulo General se ajusten al formulario que para eso se les remitirá.”*

Se trata de un texto normativo que procedía del Capítulo General y, por ende, obligatorio para todos los monasterios adscritos, que homogenizaba la apariencia externa de los informes de naturaleza económica de sus abadías, al objeto de facilitar la función supervisora y el procedimiento de control de cara a la rendición de cuentas ante el órgano superior de la Congregación.

El análisis de su contenido permite diferenciar entre:

- Movimiento de efectivo y demás productos procedentes de las rentas del monasterio, según el siguiente desglose: Recibo total; Gasto total; Distribución del gasto y Alcance final, para cada una de las siguientes rúbricas: Maravedíes, Panera y Bodega.
- Estado de la situación patrimonial del monasterio, especificando las unidades que quedaron del trienio pasado, el gasto del trienio y lo que queda del presente. Está conformado por tres rúbricas: Ganados, Oficinas y Arca de la Comunidad.

Centrándonos en las dos rúbricas relativas al efectivo -Maravedíes y Arca de la Comunidad- observamos que la primera proporcionaba información acerca del origen y aplicación de los flujos de efectivo a lo largo del periodo que se somete a aprobación, según el esquema siguiente:

MARAVEDIES: efectivo (expresado en reales de vellón).

- a) Recibo total: incluía el recibo del trienio y el alcance del pasado. Debía especificarse el recibo extraordinario procedente de herencias o redención de censos.
- b) Gasto total: importe del gasto del trienio
- c) Distribución del gasto: Desglose por partidas: salarios, obras, empleos, pleitos, réditos, gasto ordinario.
- d) Alcance final: obtenido por diferencia entre el recibo y el gasto.

Mientras que la segunda rúbrica, Arca de la Comunidad, a modo de inventario final, proporcionaba información acerca de la cuantía y composición del Arca, indicando, respecto al importe del alcance, la parte depositada en efectivo, la que estaba pendiente de recibo de los prioratos, y lo depositado para el pago de la Media Anata. Asimismo, en este apartado

debía incluirse información de los derechos de cobro sobre terceros y lo que estaba pendiente de entrega (deudas del monasterio)<sup>9</sup>.

Finaliza el estado señalando la fecha de partida del Padre Abad al Capítulo General y el dinero que llevaba para gastos de manutención.

### **3. Información financiera contenida en el libro de estados del Monasterio de Oseira (1614-1698). Resultados del estudio**

La segunda parte de este trabajo se centra en el análisis y descripción de las anotaciones contables de carácter monetario que figuran en el libro de estados del Monasterio de Oseira a lo largo del siglo XVII<sup>10</sup>. Esta serie documental constituye el protocolo en el que se producía la integración de las cuentas del monasterio, proporcionando la información trianual que requería el acto formal de rendición de cuentas ante el Capítulo General.

En trabajos anteriores hemos analizado su contenido, lo que nos ha permitido reconstruir su llevanza y supervisión externa<sup>11</sup>. Asimismo, hemos profundizado en las anotaciones de naturaleza económica que figuran en el mismo, obteniendo información precisa de la actividad productiva desarrollada por este monasterio en el periodo temporal acotado para el presente trabajo, (Gallego, Rivero y Ramos, 2006). Sobre la base de estas investigaciones, nos proponemos analizar el excedente monetario que generaba la actividad económica de este monasterio y la evolución de su situación financiera a partir de la información que proporciona el libro de estados relativa al Arca de la Comunidad.

#### **3.1. Evolución del alcance de moneda**

Tal como establecían las Definiciones de la Congregación, una vez detraídas las cantidades acumuladas para el pago de la Media Anata, el importe depositado en el Arca debía coincidir con el alcance de moneda, obtenido por diferencia entre el recibo total y el gasto monetario del periodo. El recibo total reflejaba el importe trienal de las entradas de efectivo recabadas en los prioratos y en la casa central, incrementado por el alcance del

---

<sup>9</sup> Así pues, el término Arca de la Comunidad puede referirse tanto al lugar donde se deposita el dinero en las abadía como a una rúbrica del estado que informa del efectivo, créditos y débitos.

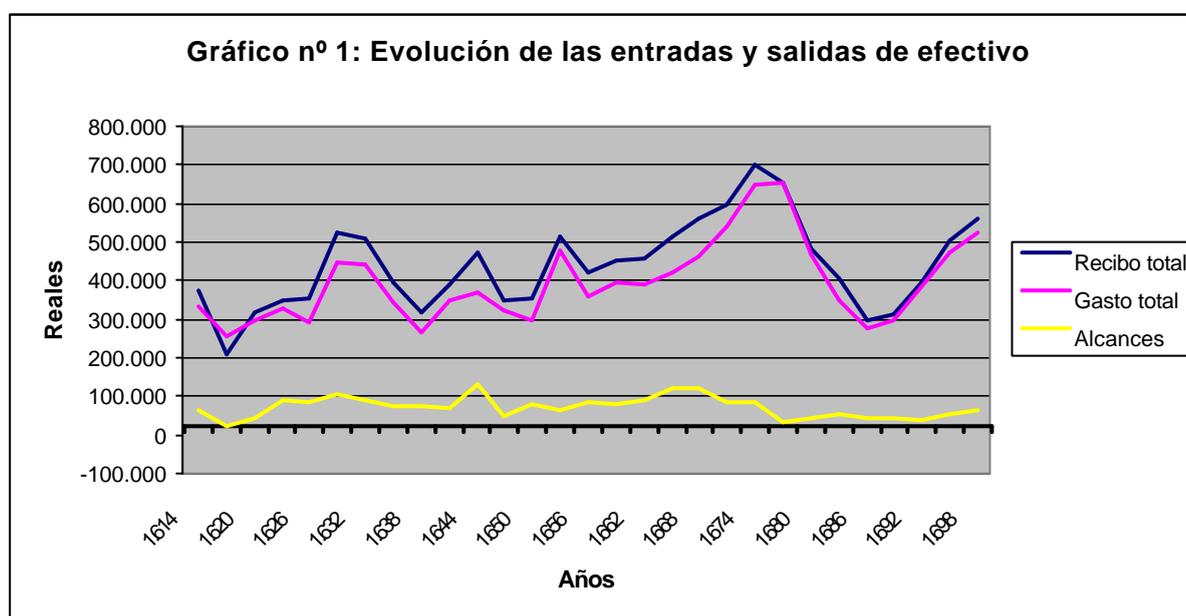
<sup>10</sup> Este legajo manuscrito se conserva en la biblioteca del Monasterio Mercedario de Poio (Pontevedra) abarcando sus anotaciones el periodo 1614-1832.

<sup>11</sup> En Rivero, Gallego y Ramos (2005a) se describe el sistema de control de esta Congregación y su aplicación en la contabilidad del Monasterio de Oseira. Dicho procedimiento, regulado en las Definiciones, establece un mecanismo en el que identificamos dos niveles: el control interno y la revisión y verificación externa. El sistema de control interno descansaba en los Contadores cuya función era conferir fiabilidad a las anotaciones de los libros de cuentas que finalmente aprobaban y certificaban con su firma. El proceso de control externo abarcaba las funciones de supervisión y verificación, para lo cual las Definiciones de la Orden contemplan dos figuras ajenas a la administración de los centros: los Visitadores Generales y la Visita Regular del General Reformador. La secuencia de sus actuaciones venía determinada por el acto formal de rendición de cuentas ante Capítulo General mediante la presentación del estado que resumía la situación material de las abadías en el periodo de tiempo que se sometía a conformidad. La función de control de los Visitadores Generales (en los dos años anteriores a la celebración del Capítulo) radicaba en la revisión de los libros de cuentas a partir de los cuales se elaboraba el estado que sería sometido a aprobación, mientras que la función asignada a la Visita Regular (en los dos años posteriores) tenía un claro objetivo de verificación del estado una vez que se producía tal aprobación.

Asunción Ramos Stolle: Los flujos de efectivo en una economía monástica.  
Estudio del Arca de la Comunidad del Monasterio de Santa María la Real de  
Oseira (1614-1698)

periodo anterior. En cuanto al gasto monetario o salidas de efectivo, debía cuantificarse el importe del trienio y su desglose por conceptos o partidas. El alcance final constituía el remanente o diferencia entre el recibo total y el gasto monetario del periodo, cuyo importe debía figurar en el trienio siguiente bajo la denominación de alcance pasado.

Así pues, el alcance de moneda medía el comportamiento de los gastos en relación con los ingresos, constituyendo el principal indicador del excedente monetario que generaba la actividad económica del monasterio. Tal comportamiento queda reflejado en el gráfico número 1, elaborado a partir de las cifras de ingresos y gastos de efectivo que figuran en el epígrafe de *Maravedíes* de la serie documental objeto de estudio<sup>12</sup>.



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos contenidos en el libro de estados

Como podemos observar, en la primera mitad del siglo las entradas de dinero experimentaron fluctuaciones periódicas al alza y a la baja, destacando la que corresponde al estado fechado en 1617 en el que la cuantía del recibo sufrió una drástica reducción respecto a la cantidad que figura en el estado anterior (pasa de 348.829 a 182.041 reales)<sup>13</sup>. A partir del

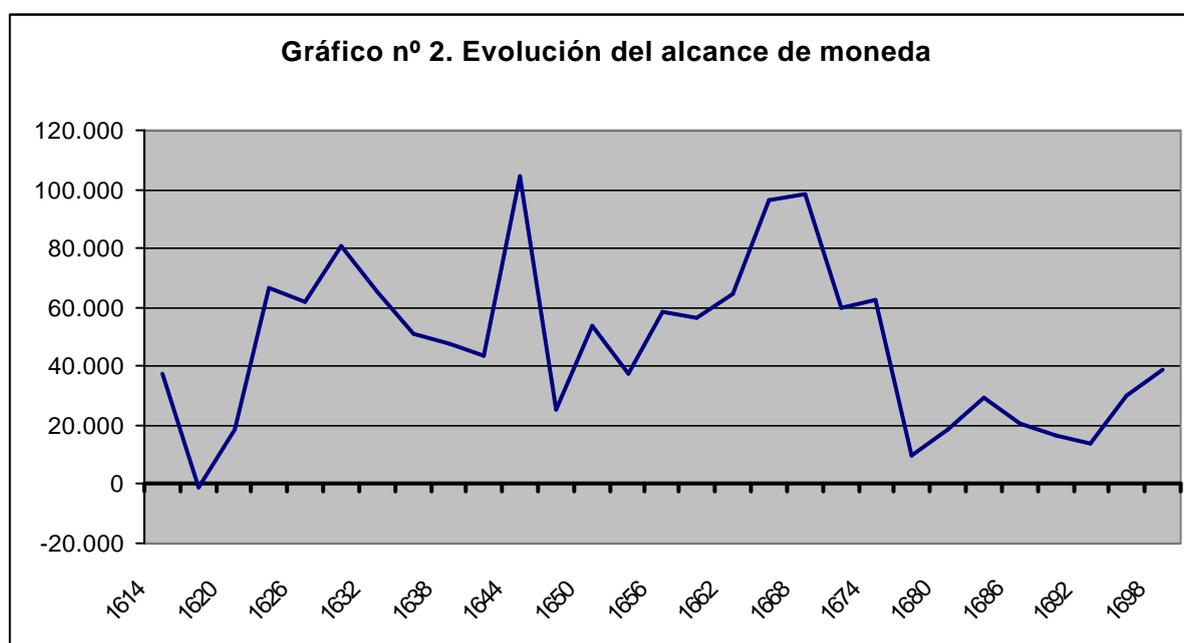
<sup>12</sup> En Gallego, Rivero y Ramos (2006) se ha podido constatar que la mayor parte de los ingresos monetarios de esta abadía procede de la venta de centeno, producto que una vez recaudado en los centros anexos es vendido, enviando el dinero a la casa central. Asimismo, comprobamos que las alteraciones, al alza o a la baja, del efectivo percibido no se corresponden con un aumento o disminución de la recaudación en especie, por lo que debemos relacionarlas con el comportamiento de los precios agrícolas.

<sup>13</sup> En Fernández -Xesta (2004) se reconstruye la historia de este monasterio a través de una serie de hechos, perfectamente documentados, que relaciona con los sucesivos abades, desde su fundador el Abad García (1137-1166) hasta la actualidad. Concretamente, cuando se refiere al Abad que rigió los destinos de la abadía en este periodo, Bernardo Gómez (1614 -1617) dice textualmente "... le tocó gobernar un trienio de escasez económica (...) y ésta fue la causa de no haber realizado obras de consideración".

Asunción Ramos Stolle: Los flujos de efectivo en una economía monástica.  
Estudio del Arca de la Comunidad del Monasterio de Santa María la Real de  
Oseira (1614-1698)

estado datado en el año 1650 la recaudación en dinero experimentó un crecimiento continuado hasta el trienio 1671-1674, cuyo estado nos muestra la mayor cobranza del periodo analizado (678.074 reales). En los siguientes estados se invirtió la tendencia, manteniéndose el descenso de los ingresos hasta el trienio 1689-1692, con posterioridad a esa fecha se inició una recuperación sostenida hasta el final del siglo. Respecto a las aplicaciones de efectivo, se constata una evolución paralela en su tendencia, si bien la diferencia entre ambas magnitudes presenta fluctuaciones significativas, llegando en el estado de 1677 a su práctica equiparación (631.656 rs en concepto de cargo y 627.599 rs como descargo).

El gráfico número 2, elaborado a partir de las cifras del alcance por trienios, nos muestra la evolución del excedente monetario a lo largo del periodo señalado.



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos contenidos en el libro de estados

**Tabla 1: Importes e índices del alcance de moneda**

Años	Reales	Indice	Años	Reales	Indice
1614	37.688	100	1659	56.652	150

1617	- 957	2.5	1662	64.552	171
1620	18.435	49	1665	96.377	256
1623	66.901	178	1668	98.276	261
1626	61.768	164	1671	59.690	158
1629	80.776	214	1674	62.525	166
1632	65.389	174	1677	4.057	11
1635	51.057	135	1680	18.702	50
1638	47.635	126	1683	29.779	79
1641	43.313	115	1686	20.414	54
1644	104.751	278	1689	16.439	44
1647	25.626	68	1692	14.124	37
1650	53.723	143	1695	30.052	80
1653	37.205	99	1698	38.836	103
1656	58.692	156			

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos contenidos en el libro de estados

En el gráfico número 2, y en la tabla número 1 que lo acompaña, observamos tres puntos de inflexión: 1617 (alcance negativo); 1644 (excedente de mayor cuantía); 1677 (menor importe excedentario).

El primer punto corresponde al intervalo 1614-1617, con un alcance negativo que tuvo su origen en un brusco descenso de los ingresos en efectivo; no obstante, se trató de una caída puntual puesto que, en el estado siguiente, observamos una apreciable recuperación que provino de un aumento en la recaudación monetaria que a partir de entonces evolucionó, con escasas oscilaciones, al alza. El segundo punto de inflexión incumbe al periodo 1641-1644 que presenta el mayor excedente de efectivo, sin embargo, si nos remitimos al gráfico número 1, el incremento del alcance se debió, no tanto a un aumento en la recaudación, sino a una significativa contención en los gastos. El tercer punto de inflexión corresponde al intervalo 1674-1677 en el que se obtuvo el excedente de menor cuantía, consecuencia de la caída de la recaudación y de un mantenimiento de los gastos que no se ajustaron en la proporción en que disminuyó la entrada de pecuniario. A partir de entonces se inició una suave recuperación del alcance, manteniéndose un excedente positivo hasta final de siglo pero de cuantía significativamente inferior al obtenido hasta entonces, debido a que la disminución del ingreso no llevó aparejada la necesaria contención del gasto.

### 3.2. Desglose del alcance de moneda

Una vez conocida la evolución del alcance de moneda, pasamos a analizar las anotaciones que componen el epígrafe *Dinero del Arca*. Según establece la normativa de la Congregación, en este apartado debía figurar el alcance de moneda desglosado en las siguientes partidas de efectivo: cantidad depositada en el Arca de la Comunidad (casa central), consignando por separado el importe acumulado para el pago de la Media Anata, y la cantidad pendiente de recibo de los prioratos y granjas (alcances de las granjas). Asimismo, se requería información sobre los derechos de cobro y deudas con terceros. Adicionalmente, del importe en efectivo, debía señalarse la cantidad que llevaba el padre Abad para gastos cuando acudía a Capítulo General.

Seguidamente exponemos los resultados obtenidos tras el análisis de los 29 estados que corresponden al periodo seleccionado, centrándonos en aquellas anotaciones relativas al

movimiento de efectivo que suponen peculiaridades relevantes. El depósito correspondiente a la Media Anata, con el que se completaba la información del Arca requerida en la normativa de la Congregación, será objeto de estudio en el epígrafe siguiente por ser ésta una aplicación sujeta a restricciones específicas.

El estado que da inicio al documento contable analizado abarca el intervalo 1611-1614 y presenta un alcance de efectivo de 37.688 reales. Según consta en el epígrafe titulado *Dinero del Arca* quedaban depositados 11.000 reales de los cuales llevaba el padre Abad 2.000 reales para gastos del camino<sup>14</sup>; figurando, además, 31.388 reales en derechos pendientes de cobro bajo la denominación *deudas de obligaciones*. Como podemos observar, no existe correspondencia entre la cifra del alcance y las anotaciones del Arca, fruto de una irregularidad contable que pone de manifiesto el General Reformador cuando, en su función de supervisión externa, acudió al monasterio a revisar las cuentas. Así, en una diligencia final se indica que tras su examen y el cotejo con el libro de caja<sup>15</sup> se encontró ausencia de correspondencia y gran confusión, recomendando que, en adelante, se elabore el estado con más cuidado procurando que las partidas estén ajustadas y que presenten reciprocidad con el libro de caja. Para evitar confusiones y conseguir una mayor homogeneidad en la información propuso un modelo a seguir en la elaboración del estado del trienio siguiente, en el que se incidía principalmente en la forma en que habían de desglosarse los gastos.

El estado fechado en 1617, a diferencia de lo que se observa en la serie analizada, no cuantifica el alcance del trienio, por lo que debemos acudir al detalle de las cifras. Según anotaciones, el recibo de dinero importaba 182.041 rs mientras que la suma del epígrafe “gastos” ascendió a 231.875 rs, de lo que resultaría un alcance negativo de 49.834 rs, indicativo de que partidas contabilizadas como gastos no pudieron ser satisfechas, lo cual suponía una alteración del criterio de caja por el que se regía la contabilidad de este monasterio. Dado que en cada estado se hace referencia al alcance del trienio anterior, acudimos al estado siguiente (fechado en el año 1620) para obtener información sobre el alcance que se reconocía en éste, observando que, al ser negativo, figura como un gasto del trienio, si bien cuantificado en 957 reales, lo que nos induce a considerar que la información suministrada está incompleta, pues con los datos que figuran no se justifica un alcance negativo de tal cuantía ni un depósito en efectivo en el Arca que, según se indica, ascendía a 4.000 reales. En cuanto a las deudas, la información que se desprende de las anotaciones señala la existencia de un préstamo de 11.000 reales concedido por el Monasterio de Salamanca para hacer frente al pago de los repartimientos; la casa central debía a sus monjes el dinero por ellos percibido en concepto de limosnas por importe de 6.741 reales; también

---

<sup>14</sup> Importe en efectivo con que el Abad parte hacia Palazuelos para la celebración del Capítulo General, a fin de sufragar los gastos de hospedaje y manutención propios del viaje, así como afrontar la adquisición, en épocas de bonanza, de objetos litúrgicos, los cuales figuran en los libros bajo la denominación de alhajas y gastos suntuarios.

<sup>15</sup> De la documentación revisada se deduce la existencia de un libro de caja en la contabilidad del Monasterio de Oseira, si bien no ha sido posible localizar este documento. No obstante, hemos tenido acceso al libro de caja del monasterio cisterciense de Montederramo, constatando que en él se registran los ingresos monetarios (cobros) y los gastos monetarios (pagos) derivados de la actividad económica del cenobio.

adeudaba 6.465 reales a un particular (D. Álvaro de Losada y Ribadeneyra) por haber cobrado el monasterio las rentas correspondientes a unas tierras de su propiedad, cobro efectuado el trienio pasado pero al no *averiguarse* cómo pagarlo se registró como deuda de este trienio. En concepto de derechos de cobro figura el alcance de las granjas que asciende a 21.000 reales, cantidad con la que se esperaba compensar las deudas del monasterio, indicando que si sobrara algo permitiría cubrir errores en las cuentas, en caso de que los hubiera, y en caso contrario, se anotaría en el libro de caja como ingreso.

En los tres estados siguientes, 1620/1623/1626, la información proporcionada es muy detallada y precisa; en todos ellos se constata la coincidencia entre el alcance de dinero y las anotaciones del Arca que puntualizan el efectivo depositado, la cantidad destinada a sufragar los gastos de viaje del padre Abad a Capítulo General, así como la cuantía de los derechos de cobro sobre los centros anexos, señalándose, explícitamente, que ambas magnitudes, dinero en efectivo y derechos de cobro, igualaban el importe del alcance que figuraba en el estado y en el libro de caja. A modo de ejemplo, cabe reproducir los datos que presenta el estado de 1620 en el que el alcance, calculado por diferencia entre el recibo total y los gastos, ascendía a 18.435 rs, cantidad que, según anotación de la Visita Regular, coincidía con el libro de caja y de la cual 2.000 rs estaban depositados en efectivo en el Arca y el resto, 16.435 rs, correspondían a derechos de cobro en los alcances de las granjas.

El estado del año 1629 presenta dos peculiaridades: el dinero depositado figura en moneda de metal noble, concretamente en reales de plata, a fin de paliar el efecto de la devaluación de 1628<sup>16</sup> el cual figura registrado en este estado en la siguiente partida de gastos:

*“Vaja de moneda. Por la vaja de moneda perdió este monasterio seis mill y  
ducientos reales”*

Asimismo, por vez primera, se omitió información cuantitativa respecto a los derechos de cobro al no figurar valorados, limitándose a indicar que importaban la cantidad necesaria para igualar el alcance, lo que a partir de entonces se reveló como una práctica habitual.

Los cinco estados que abarcan el intervalo 1632-1644 presentan escasas singularidades respecto a los anteriores. Únicamente resulta destacable la información que presenta el estado de 1638 sobre derechos fallidos, apuntando que por mandato del General Reformador en su Visita Regular se revisaron los derechos de cobro, resultando fallidos del alcance del trienio pasado 10.000 reales, cantidad que minoró los ingresos del presente estado<sup>17</sup>.

La drástica reducción del alcance que presenta el estado datado en 1647 (de 104.751 reales en el anterior pasa a 25.626 reales) fue una consecuencia tanto de la caída de los ingresos como de la no contención de los gastos, lo que unido a unas partidas de carácter irregular (la concesión de ayudas al marqués de Aytona en defensa de la frontera portuguesa

---

<sup>16</sup> Ante la caída de las finanzas de la Monarquía Hispánica, en 1628 fue dictada la primera medida efectivamente deflacionista desde los Reyes Católicos: se redujo el valor nominal del vellón de cobre en el 50%. Los tenedores de vellón devaluado no fueron indemnizados.

<sup>17</sup> Se pone de manifiesto la escasa información que contiene el libro de estados sobre la composición de los derechos fallidos, por lo que no se han podido extraer conclusiones acerca de su tratamiento contable.

---

de Salvatierra, y otra extraordinaria por tener hospedado a un barón) suman un total de gastos cuya cuantía es superior al recibo del trienio, por lo que se hace necesario utilizar parte del alcance pasado, en concreto 89.125 reales. Nada se dice acerca del dinero depositado en efectivo, aunque creemos que asciende, como mínimo, a 4.000 reales pues este importe es lo que llevaba el padre Abad para su viaje a Palazuelos. En una anotación se indica que los derechos de cobro que tiene el Abad se compensarían con las deudas contraídas, teniendo suficiente disponible para pagar. Además, se señala que la casa central debía 8.500 reales en concepto de repartimientos, si bien, según transcribimos, existían suficientes derechos de cobro para satisfacer tal deuda:

*“Ajustadas cuentas con todos sus deudores del Padre Abad hallamos que satisfecho al alcance que de el hace con las deudas que le deben tiene bastantemente con que satisfacer a todas partes. [...]. De repartimientos los ha pagado salvo que está debiendo el monasterio ocho mil quinientos reales para satisfacción de los que deja derechos bastantes”*

En el intervalo 1650-1674 la recaudación monetaria experimentó un crecimiento continuado, lo que se refleja, en los nueve estados trienales que lo componen, en una mayor cantidad de efectivo respecto del alcance (liquidez), y en un incremento del numerario que llevaba el Abad al emprender viaje a Palazuelos, que en los estados fechados en 1665 y 1668 alcanzaron cantidades considerables respecto a cifras anteriores (20.000 y 22.318 reales respectivamente) y que le permitieron, además de sufragar los gastos propios del camino, la adquisición de ornamentos litúrgicos. Observamos también una gran precisión en la información relativa a los derechos de cobro de la casa central respecto a los anexos, al indicar si son fallidos o cobrables.

Sirva como ejemplo de esta última apreciación el detalle que se observa en el estado del año 1662, firmado por el fraile Alonso de Romai, el cual proporciona la información más completa y detallada de toda la serie analizada. Tras cuantificar los derechos de cobro en 37.552 reales, se señala que 2.287 reales eran incobrables o fallidos, de ellos 178 reales tenían su origen en el trienio y el resto provenían de trienios anteriores. En cuanto a los 35.265 reales que restan, se informa que *“aunque con alguna dificultad, parecen ciertos y cobrables”*, y se precisa que de dicha cantidad 7.220 reales correspondían a trienios pasados y 28.044 reales al presente, no pudiéndose cobrar por *“falta de fruto y mucho trabajo”*. Además, en este estado se proporciona información relativa a la actividad financiera al señalarse que el monasterio tenía dos juros<sup>18</sup> contra Su Majestad, uno sobre las alcabalas<sup>19</sup> de Betanzos de 5.000 reales y otro sobre las de Orense por importe de 7.000 reales. Tras una revisión de la situación de estos juros se ha podido constatar que, con respecto al de Betanzos, desde 1647 y hasta 1662

---

<sup>18</sup> Los juros, a modo de emisión de deuda pública, constituían una fórmula de financiación de la Hacienda Pública mediante la entrega de una cantidad que sería devuelta y remunerada a un tipo de interés anual. (Op. cit. 1982: 19)

<sup>19</sup> Alcabalas: impuesto real que gravaba con carácter general la compraventa de cualquier bien mueble o raíz y que recaía sobre la figura del vendedor. (Op. cit. 1982: 38)

se habían cobrado 772 reales, ascendiendo la cantidad devengada a 2.205 reales; en cuanto al de Orense, entre 1651 y 1662 se cobraron 837 reales sobre un total de 2.260, por lo que el Rey había dejado de pagar en estos años en concepto de intereses 2.856 reales sin que hubiese esperanzas de cobrar ni dichos intereses ni el principal, pues, según figura en nota, los tesoreros del Rey han informado sobre imposibilidad del monarca de hacer frente a las obligaciones contraídas, debido a la inexistencia de recursos. Tales anotaciones dejan traslucir no sólo la elevada tasa de interés vigente en la época sino también la precaria situación en la que se encontraba la Hacienda Real.

En el estado de 1674 el alcance del trienio ascendió a 62.525 reales quedando depositados en el Arca 5.200 reales. Se informa que se ha redimido un censo que tenía el monasterio a su favor por importe de 15.400 reales, y que se hizo de nuevo la botica para lo que se “*gastó el dinero del censo y hasta 33.000 reales, en los que entran los dichos 15.400*”, además se señala que el monasterio no ha contraído deudas ni nadie le debe cosa alguna, excepto lo que figura en los alcances de las granjas. Llama nuestra atención que no se asignó cantidad para gastos del viaje del padre Abad, si bien hemos comprobado que acude a Palazuelos, pues así se indica en una anotación final que da fe de su partida para asistir a Capítulo General.

En el trienio 1674-1677 la situación económica del monasterio sufrió un importante revés debido a un descenso de la recaudación monetaria y a las cuantiosas obras acometidas, ascendiendo el alcance a 4.057 reales. En el desglose del Arca únicamente se dice que el monasterio no había contraído deudas y que tenía a su favor las cantidades que quedaban en las granjas, que cuantifican en 5.876 reales. El Abad partió al Capítulo llevando los 4.057 reales que figuran en el alcance. De lo expuesto anteriormente se deduce la existencia de un error contable, pues los derechos sobre las granjas no pueden superar el total del alcance. En la revisión de cuentas realizada por los visitadores no encontramos anotación correctora alguna. Sin embargo, el estado del trienio siguiente se inicia señalando que el importe del alcance pasado era de 9.933 reales, cantidad que coincide con la suma de 4.057 y 5.876 reales. Así pues, el error que presentaba este estado figura subsanado en el siguiente.

El estado de 1680 presenta un alcance de 18.702 reales, lo que supuso una recuperación significativa respecto al trienio anterior, si bien con ingresos muy inferiores a los alcanzados hasta 1674. Esta situación se refleja en las anotaciones del Arca pues de dicho importe no queda depositado dinero en efectivo, indicándose simplemente que el monasterio tenía derechos frente a las granjas por la cuantía necesaria para satisfacer al alcance. Además, el Abad parte a Capítulo General sin dinero alguno para los gastos del camino.

El siguiente estado, fechado en 1683, presenta numerosas peculiaridades. Así, al describir el importe del recibo de dinero se incluye en el mismo, además del alcance pasado y el recibo del trienio, ingresos procedentes del cobro de una herencia (37.638 reales), *sobras*<sup>20</sup> por 23.439 reales, una *vacante*<sup>21</sup> del trienio pasado y del actual (importan respectivamente

---

<sup>20</sup> Sobras: tal como se indica en el libro de estados, esta partida hacía referencia a los saldos excedentarios de los que se desconocía su origen

<sup>21</sup> Vacante: renta originada durante el periodo en que permanecía sin proveerse un beneficio o dignidad eclesiástica. (Diccionario de la Real Academia de Lengua Española)

11.981 y 12.458 reales), y el cobro de *luctuosas*<sup>22</sup> tras la muerte de algunos religiosos que ascendían “*poco más o menos*” a 9.000 reales. El alcance suponía 60.858 reales, quedando depositados en efectivo 11.000 reales en concepto de apeos<sup>23</sup>. También se informa que el monasterio no tenía deuda alguna, “*salvo lo que queda debiendo a Valladolid y a Santa Ana de Madrid*” cuyo importe ascendía a 16.999 reales. Igualmente se indica que se dejaban a deber a los conventuales el importe de las limosnas por misas y algunos salarios, si bien quedaban derechos suficientes y seguros para poder pagar, “*aunque será menester para esto valerse de los setenta mil y tantos reales que quedan de alcance en el libro de caja*”. Por último, se indica que el Abad disponía de 3.000 reales para gastos del camino, sin que podamos determinar su origen, pues no quedaba depositado efectivo en el Arca.

El General Reformador, en su visita al monasterio, mandó corregir el importe del alcance, minorándolo por la cuantía de la deuda (16.999 reales) y por errores en las cuentas que correspondían a partidas incobrables (14.080 reales), por lo que el alcance quedaba cuantificado en 29.779 reales, si bien hay que señalar que no es esta la cantidad que se reconoció como alcance pasado en el trienio siguiente, sino 24.417 reales. La justificación de que figure este importe, según consta en anotaciones, es la siguiente: se señalaba que en el alcance pasado, de 60.858 reales, se incluían indebidamente sobras por importe de 14.778 reales. Una vez deducida esta cantidad el saldo resultante ascendía a 44.973 reales, si bien esta cifra es errónea pues la diferencia entre ambas magnitudes es 46.080 reales. Además, se rebajó el importe resultante en 20.546 reales siguiendo el mandato del General Reformador lo que arrojaba un “*alcance legítimo*” de 24.417 reales, donde apreciamos un nuevo error, pues la diferencia entre 44.973 y 20.546 es de 24.427 reales.

En el estado de 1686 el alcance era de 20.414 reales sin que, al igual que en los últimos trienios, quedara depositado efectivo en el Arca, lo que evidenciaba la precaria situación de liquidez del monasterio. Se mantenía la confusión en la elaboración de las cuentas, al observar la Visita Regular discrepancias entre el libro de caja y las anotaciones que figuraban en el estado. En una anotación en el epígrafe dedicado al Arca de la Comunidad se precisaba que para hacer frente a dos deudas que sumaban 43.000 reales, se disponía de 53.000 reales en los alcances de las granjas y de otros 10.000 reales según constaba en el memorial de la cillerería; la cantidad restante, 20.000 rs, correspondía a la diferencia entre el recibo total y el gasto, es decir al alcance<sup>24</sup>. De esta anotación se deduce que el alcance de este trienio sólo incluía derechos de cobros frente a las granjas, pues era este el efectivo generado en los centros anexos, y en ellos quedaba depositado. Consideramos que la diferencia entre esta última cantidad y los 53.000 rs que se dice tener en derechos sobre las granjas

---

<sup>22</sup> La *luctuosa* era el pago que se hacía al señor jurisdiccional consistente en el mejor animal de la cabaña o, en su defecto, el mejor bien del mobiliario o dinero. En Galicia la costumbre imponía que a la muerte de un vasallo debía hacerse de forma inmediata el depósito de la *luctuosa*. (Pérez García, 1982)

<sup>23</sup> La normativa de la Orden obligaba a la realización de un depósito en efectivo cuando se preveía la visita del General Reformador, si bien podemos constatar que no figura esta partida entre los gastos a la vez que se señala que, por olvido, el padre Cillerero no había anotado este cargo en el libro de caja.

<sup>24</sup> El alcance supone 20.414 rs, y consideramos este error como una falta de precisión. No hay que olvidar que en ocasiones, al cuantificar algunas deudas indican su importe añadiendo la apostilla “*poco más o menos*”, y suponemos que o bien el importe de los alcances o bien el que figura en el memorial recogerá los 414 reales restantes.

correspondían a alcances pasados que no entraron en el recibo del presente, y que los 10.000 rs de la cillerería, al estar anotados en un libro específico, podrían corresponder a derechos frente a terceros.

En el estado de 1689 se constata una vez más la situación deficitaria que presentaba el monasterio. Así, por una parte se reconocía la existencia de deudas por *situados*<sup>25</sup> (41.703 reales) y por obligaciones con particulares (2.200 reales) lo que arrojaba un saldo acreedor de 43.903 rs, a la vez que se señala que estas deudas estaban cubiertas con 39.853 rs en derechos que tiene el padre Cillerero en los alcances de las granjas; con otros derechos de cobro recogidos en un memorial por importe de 20.023 rs; y con 466 reales que quedaban en poder del Cillerero. La suma de estos derechos ascendía a 60.342 rs, y en ellos se incluía el importe del alcance, 16.439 rs. Estas anotaciones nos llevan a considerar una pérdida de funcionalidad del Arca como depositaria del efectivo, pues el dinero que allí debía estar ubicado lo tenía el padre Cillerero, contraviniendo lo establecido en las Definiciones. Además, como pudimos observar en el estado anterior, se evidencia la posición acreedora que presentaba la cillerería frente al alcance acumulado en las granjas. Finaliza el estado indicando el importe que llevaba el Abad para los gastos del camino que ascendía a 2.600 reales, sin que podamos verificar dónde se encontraba depositada tal cantidad.

El alcance que presenta el estado de 1692 asciende a 14.124 reales. En el epígrafe *razón del alcance de dinero* (a diferencia de los estados anteriores en los que esta información se recogía bajo el título de Dinero del Arca) se informaba que de ellos quedan 8.000 reales depositados en efectivo, de los cuales llevaba el Abad para gastos del camino 4.000 reales. Concretamente, en el citado epígrafe figura la nota que transcribimos:

*“para satisfacción del alcance del libro de caja y de las deudas, figuran en los alcances de las granjas 10.073 reales, previa rebaja de 16.726 reales por los derechos que se consideran fallidos, y en el memorial de deudas de la cillerería, 6.124 reales, lo cual suma 16.197 reales”*

La anotación realizada con motivo de la Visita Regular pone de manifiesto que no había correspondencia entre el libro de estados y el de caja en cuanto al recibo, el gasto y el alcance, pero *“por ser cosa de poca monta”* se remiten a una censura ya inscrita en el libro de caja.

En el estado de 1695, al cuantificar el recibo, encontramos una anotación en el margen del libro que rectifica el alcance pasado, según la cual éste ascendió, incluidas las *sobras*, a 22.232 reales. El alcance final para este trienio era de 30.052 reales de los que, según se explica, quedaban en el Arca 24.000 reales que igualaban el importe que figura en el libro de caja; 6.264 reales en los alcances de las granjas; y 6.768 reales en los memoriales, lo cual arroja un total de 37.032 reales que supera el importe del alcance declarado, sin que se pueda justificar tal diferencia con otros datos o en anotaciones de la Visita Regular, en la cual tan

---

<sup>25</sup> El titular de un juro tenía el derecho a realizar ciertas cantidades de dinero, obteniéndolas de una determinada renta y de un lugar concreto (Artola, 1982: 68).

sólo figuraba una orden del General Reformador de rebajar las cuentas de la cillerería en 9.000 reales por derechos fallidos. Se asignaron al Abad 12.000 reales para gastos del camino, sin que se especifique documentalmente el destino de esta partida, si bien podemos suponer que le posibilitará, además de sufragar los gastos del viaje, la adquisición de determinados bienes.

El último estado correspondiente al año 1698 arroja un alcance de 38.836 reales que coincide con el libro de caja. El desglose de esta cantidad es el siguiente: 32.000 reales estaban depositados en efectivo en el Arca de la Comunidad y de ellos llevará el abad 3.500 reales para gastos; 2.000 reales figuraban como derechos de cobro en un memorial de la cillerería; y 12.082 reales como alcances de dinero en los libros de las granjas. Estos importes se minoraron en 7.246 reales de *sobras* por si hubiera error en las cuentas. Esta última anotación tiene como finalidad cuadrar las cuentas, si bien, en estados anteriores, las *sobras* recogían un excedente monetario y no un déficit, tal como ahora se nos muestra.

### 3.3. Depósito y pago de la Media Anata.

Como señalamos anteriormente, uno de los usos del Arca de la Comunidad era recibir el dinero destinado al pago de la Media Anata, tributo a Roma devengado anualmente y cuyo pago se realizaba cada quince años, por lo que el importe depositado en el Arca debía incrementarse cada trienio por la cuantía correspondiente. A tales efectos, las Definiciones establecían la obligatoriedad de consignar separadamente el gasto del trienio y la cantidad acumulada por este concepto, no pudiendo disponerse de este depósito hasta que procedía realizar el envío a Roma.

La tabla número 2, elaborada a partir de las fuentes contables a las que hemos tenido acceso (libro de estados de Oseira), nos muestra las cifras que conforman la partida de la Media Anata. Tal como establecían las Definiciones de la Congregación, dicha partida figuraba en dos epígrafes: registrada como un GASTO del trienio e informada en el DEPÓSITO del Arca mediante una nota que cuantificaba la cantidad acumulada<sup>26</sup>, si bien, en algunos periodos, los estados omitían el registro de este gasto limitándose a informar acerca del importe del depósito. Asimismo, como transcribimos en la columna de MONEDA<sup>27</sup>, la mencionada nota describía el tipo de moneda en que quedaba efectuado el depósito, que, consideramos, corresponde a la utilizada para hacer efectivo el pago a Roma.

**Tabla 2: Gasto, depósito y moneda en que se expresa la Media Anata**

Año	Gasto	Depósito	Moneda	Año	Gasto	Depósito	Moneda
1614	798	2.128	Plata	1659	1.732	948	plata
1617	798	2.926	sin especificar	1662		948	plata
1620	798	3.724	sin especificar	1665		948	plata
1623	895	629	sin especificar	1668		79	reales de a ocho

<sup>26</sup> En ocasiones, dependiendo de la prolijidad del monje que elabora el estado, es posible obtener información, en el apartado de depósito, tanto del importe correspondiente al trienio como del acumulado en trienios anteriores.

<sup>27</sup> En algunos estados no se indica el tipo de moneda en que quedaba depositada la Media Anata, razón por la que se ha incluido la leyenda “sin especificar”.

Asunción Ramos Stolle: Los flujos de efectivo en una economía monástica.  
Estudio del Arca de la Comunidad del Monasterio de Santa María la Real de  
Oseira (1614-1698)

1626		1.573	sin especificar	1671		197,5	reales de a ocho
1629		2.518	sin especificar	1674		288,5	reales de a ocho
1632		3.466	plata y vellón	1677	2.962,5	407,0	reales de a ocho
1635		4.290	Plata y vellón	1680	3.081,0	526	reales de a ocho
1638		632	Plata	1683	3.042	39,5	reales de a ocho y medio
1641		948	sin especificar	1686	1.422	157,5	reales de a ocho y medio
1644		976 r + 31d	plata y doblones	1689	1.777,5	275,5	reales de a ocho
1647	1.335	1921 r + 31 d	plata y doblones	1692	1.777,5	394	reales de a ocho
1650	1.481	3.737	plata	1695	1.777,5	514	sin especificar
1653	4.146	632	plata	1698	1.777,5	632,5	reales de a ocho
1656	1.422	948	plata				

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos contenidos en el libro de estados

Las cifras que corresponden al gasto del trienio están expresadas en la moneda interna de uso habitual (reales de vellón) mientras que, hasta bien entrada la segunda mitad de siglo, el depósito efectivo estaba en moneda de metal noble, concretamente, reales de plata y doblones, que ajustaban el valor natural de la pieza, fundado en el peso y la ley del oro y plata, a su valor legal. Es decir, las operaciones corrientes se realizaban en vellón, pero debían efectuarse en plata por entero (dinero de buena ley) cuando se trataba del pago de la Media Anata a Roma.

A partir del estado fechado en 1668, y hasta el final del periodo analizado, el depósito del Arca destinado al pago de la Media Anata figura expresado en reales de a ocho<sup>28</sup>. Consideramos que la aceptación del real de a ocho fuera de nuestras fronteras permitió pagar a Roma con esta moneda, y no en plata y doblones como venía sucediendo, para evitar el gasto que conllevaba el *trueque de moneda*. A modo de ejemplo transcribimos la anotación que a este respecto figura en el estado de 1656:

*“De la media anata y trueque de plata 1422 rs”*

Los resultados obtenidos tras el análisis de los apuntes contables que muestran el depósito y pago de esta contribución en los 29 estados que conforman el periodo acotado (siglo XVII) nos merecen los siguientes comentarios.

Los datos extraídos de los nueve primeros estados, intervalo 1614-1638, nos permiten calcular, con razonable exactitud, la cuantía anual devengada por este tributo; el importe acumulado por trienios y el pago periódico a Roma<sup>29</sup>.

Así, en el estado de 1614 el gasto devengado por este concepto importaba 798 reales de vellón mientras que la cantidad depositada en el Arca de la Comunidad ascendía a 2.128 reales de plata que, según anotación narrativa, concierne a ocho pagas, por lo que el gasto

<sup>28</sup> Moneda española de plata con valor de ocho reales que se acuñó en las *cecas* de ultramar. Es considerada la primera moneda de uso universal por la aceptación que tuvo en todo el mundo.

<sup>29</sup> Para facilitar su lectura se han redondeado las cifras por lo que los cálculos que presentamos ofrecen importes aproximados.

anual puede cuantificarse en 266 reales. En los dos estados siguientes el gasto devengado se mantuvo constante, incrementándose el depósito en dicha cuantía. Ahora bien, tomando como referencia la anterior anotación, el quindenio se cumplía en el año 1621, fecha que se integraba en el estado fechado en 1623, lo que implicaba que al término de este trienio sólo estaría en depósito el importe correspondiente a dos años<sup>30</sup>. En efecto, constatamos que la cantidad depositada en el Arca en concepto de Media Anata ascendía a 629 reales de plata, y en una anotación se explica que correspondía a las dos aplicaciones de este trienio, lo que supone un incremento del tributo respecto al quindenio anterior que pasa a ser de 314,5 reales anuales. Asimismo, por comparación entre el gasto (expresado en reales de vellón) y el depósito anual (en reales de plata) se constata la equivalencia en el valor de las monedas.

En los cinco estados que restan hasta completar el intervalo señalado, la aplicación periódica por este concepto no figuraba registrada como gasto, lo que nos impide sacar conclusiones acerca de la equivalencia entre el real de vellón y la moneda de plata<sup>31</sup>. Constatamos que el depósito en el Arca se situaba en una media aproximada de 948 reales de plata por trienio, es decir 316 reales anuales, hasta el estado fechado en 1638, en que volvió a descender por haber realizado el pago durante este trienio (concretamente en el año 1636), quedando depositada la cantidad correspondiente a dos años que ascendía a 632 reales de plata.

En el intervalo 1641-1665, la información relativa a esta contribución es muy irregular. Los nueve estados que integran este periodo se limitan a cuantificar, en reales de plata, la aplicación del trienio en concepto de Media Anata y, en ocasiones, se incorpora una observación según la cual el dinero correspondiente a trienios anteriores se haya depositado en el Arca sin que se diga a cuánto asciende. Sirva de ejemplo la transcripción literal de la nota que figura en el estado de 1641 para informar de la Media Anata depositada en el Arca de la Comunidad:

*“Quedan en el arca de la comunidad nuevecientos y cuarenta y ocho Rs en plata doble que es lo que ha cavido en este trienio de la media anata”*

Sin embargo, hemos comprobado que no existe correspondencia entre el importe que figura en los estados como aplicación periódica y la cantidad que debería estar depositada si se mantuviese un depósito de 948 reales por trienio, tal como figura en la tabla número 3 que nos muestra las diferencias observadas entre las cifras extraídas de la contabilidad y nuestras estimaciones según datos de años anteriores:

**Tabla 3: Diferencia entre el de depósito real y estimado de la Media Anata**

Año	Depósito real	Importe acumulado estimado	Diferencia
1638	632	632	0

<sup>30</sup> La secuencia de los pagos en concepto de Media Anata (quindenios) a lo largo del siglo XVII es la siguiente: 1606, 1621, 1636, 1651, 1666, 1681 y 1696.

<sup>31</sup> En este intervalo se produce la devaluación del vellón cuyo efecto negativo para la economía del monasterio ha quedado registrado en el estado de 1629, concretamente, figura en el desglose del alcance que hemos analizado en el anterior epígrafe.

1641	948	1580	-632
1644	1844 <sup>32</sup>	2528	-684
1647	2789	3476	-687
1650	3737	4424	-687

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos contenidos en el libro de estados

La constatación de tales diferencias nos lleva a aventurar dos hipótesis: o bien se utilizó el dinero destinado a pagar la Media Anata en otros fines o se redujo el importe de la cuota. Tras el análisis de los datos disponibles, consideramos que el origen de tales diferencias radica en un problema de liquidez ya que los apuntes en estados posteriores ponen de manifiesto que se seguía manteniendo la contribución en 948 reales por trienio. Además, si nos remitimos a la situación monetaria, concretamente al estado de 1647, apreciamos que en ese trienio el alcance descendió considerablemente y el único efectivo depositado en el Arca fue el correspondiente a la Media Anata, lo que muestra las dificultades de tesorería que en este periodo tuvo la abadía para hacer frente a sus gastos. En definitiva, podemos estimar que en el quindenio 1636-1651 Oseira dejó de pagar en concepto de Media Anata 687 reales.

En el año 1651 se realizó el pago del quindenio por lo que en el estado fechado en 1653 el importe del Arca (632 reales de plata), según nota que se adjunta, correspondía a dos años, lo que nos permite corroborar que el importe del tributo no varió respecto al quindenio anterior. Volviendo a la tabla número 1, si comparamos el gasto trienal con el preceptivo depósito observamos una caída en el valor del real de vellón: un real de plata equivalía a 4,37 vellones. En los siguientes estados se vuelve a omitir el registro del gasto, lo que nos impide apreciar la evolución posterior de las equivalencias monetarias.

Como ya se ha indicado, a partir del estado fechado en 1668 y hasta el final de siglo, el depósito acumulado figura expresado en reales de a ocho que correspondía a la moneda en que se haría efectivo el pago.

Dado que en el año 1666 se produjo el pago del quinquenio, el importe acumulado que figura en el estado 1668 correspondía a dos años por lo que la cuota trienal expresada en reales de a ocho puede estimarse en 118,5 reales, equivalentes a los 948 reales de plata anteriores. En el siguiente estado quedaban depositados los 79 reales de a ocho existentes y los que correspondían a este trienio, 118,5 reales de a ocho, lo que arrojaba un saldo de 197,5 reales de a ocho. En el estado de 1674 el importe depositado ascendió a 288,5 reales de a ocho, si bien debía arrojar un saldo de 316 reales de a ocho (197,5+118,5), sin que se explique esta diferencia, pues en anotación adjunta sólo se indica que estaba depositado lo correspondiente a los trienios anteriores y lo correspondiente al actual, sumando todo la cantidad antes señalada.

En el siguiente estado, 1677, y hasta final de siglo, vuelve a figurar la Media Anata del trienio como gasto y en el Arca de la Comunidad el total acumulado por este concepto, lo que nos permite seguir la evolución del valor de la moneda de uso interno. Si observamos la tabla número 3 vemos que en este estado el gasto ascendió a 2.962 reales, y según consta en la

<sup>32</sup> Este importe resulta de sumar los 976 reales y los 31 doblones, que equivalen a 28 reales.

anotación que transcribimos se depositaron los 118,5 reales de a ocho del trienio lo que implica que en ese momento el real de a ocho equivalía a 25 reales de vellón.

*“Depositose lo que toca a este trienio de la media anata que son ciento y dieciocho Rs y medio de a ocho; y valen dos mill nobecientos y sesenta y dos Rs y medio”*

En el trienio siguiente el gasto se cuantificó en 3.081 reales de vellón, por lo que la equivalencia del real de a ocho es de 27 reales. Estas anotaciones facilitan el seguimiento de la fluctuaciones de valor de la moneda común y justifican la práctica habitual de depositar el importe de la Media Anata en una moneda estable, en este caso el real de a ocho.

En el estado presentado en 1683, en la anotación referente al gasto de Media Anata, se indica que se ha pagado el quindenio, aportando el Monasterio de Madrid 135 reales de a ocho, que junto con los 118,5 reales de a ocho de este trienio suman 253,5 reales de a ocho, lo que suponía 3.042 reales de vellón, pues en este momento la equivalencia se establecía en 12 reales. El dinero depositado en el Arca ascendía a 39,5 reales de a ocho que correspondía a un año, si bien el importe debiera ser el equivalente a dos años, que eran los que restaban tras el pago de la contribución. En la nota que transcribimos se explica de forma muy gráfica el porqué de tal diferencia:

*“En el arca de la comunidad quedan 39 Rs y medio de a ocho que son los que toca depositar todos los años y los de los dos años antecedentes se llevaron a Madrid con todos los demás que había para la paga última del quindenio con otros 135 que de nuevo se pagaron por haber crecido el valor de los florines”*

El estado de 1686 presentaba un gasto por Media Anata de 1.422 reales, y el depósito ascendía a 157,5 reales de a ocho (39 reales y medio de a ocho del año anterior y 118 de este trienio). Para este trienio el factor de conversión de la moneda era 12. A partir de este estado y hasta finalizar el siglo el importe del dinero depositado en el Arca se incrementó a razón de 118,5 reales de a ocho y medio por trienio, figurando como gasto cada trienio 1.777,5 reales, lo que supone una equivalencia del real de a ocho en torno a los 15 reales de vellón ( $1.777,5 / 15 = 118,5$ ). En el año 1696, fecha en que se cumplía el quindenio, no se pagó este tributo, si bien continuó realizándose el depósito de forma que el importe del Arca en el último estado del periodo analizado (1698) corresponde a 17 años, lo que supuso un incremento anual de 39 reales y medio de a ocho<sup>33</sup>.

### **Recapitulación y reflexión final**

Una vez finalizada la descripción y exposición de los hechos según lo que atestiguan las fuentes primarias a las que hemos tenido acceso, abordamos su interpretación o explicación para lo cual, junto con nuestras apreciaciones personales, acudimos a otras fuentes secundarias que nos puedan facilitar la comprensión de los hechos presentados.

---

<sup>33</sup>En el estado presentado en 1701 se indica que se ha pagado la Media Anata correspondiente al quindenio pasado.

En primer lugar debemos hacer una precisión de índole metodológica que condiciona los resultados del análisis efectuado. El manejo de las fuentes contables de cualquier serie documental eclesiástica permite obtener una visión de sus particulares técnicas de administración y control para garantizar el flujo de los recursos de manera estable y eficiente para los objetivos de estas instituciones, y no forzosamente para el conjunto de la actividad económica en cada momento histórico, lo que significa que los sistemas contables de gestión y control de las organizaciones religiosas en tiempos pretéritos no tienen por qué coincidir con los planteamientos actuales, pues, como indica Hernández Esteve (2001: 74), *‘la historia es la disciplina que redescubre y presenta de forma ordenada los hechos del pasado, intentando explicarlos y averiguar su significado dentro de su contexto’*.

Seguidamente debemos situar los resultados obtenidos en su contexto material, esto es, el documento contable sobre el cual se ha realizado el análisis, que no es otro que el libro de estados de este monasterio. Esta serie documental presentaba, cada tres años, un resumen de la situación espiritual y material del cenobio para su sometimiento a Capítulo General. Respecto a los bienes temporales, la información que suministra estaba registrada en los libros de cuentas y memoriales de la casa central, prioratos y granjas que servían de base para su elaboración.

Así pues, la rendición de cuentas trienal, coincidente con la celebración de los Capítulos Generales, incorporaba un estado contable resumen, que integraba, mediante cotejo con el resto de los libros, los orígenes y aplicaciones de cuantos flujos de circulación económico-financiera se producían en las abadías, con un claro objetivo: dar cuenta y razón de la actividad económica en general durante el periodo que se sometía a aprobación, constituyendo uno de los pilares del sistema de control cisterciense.

La normativa de la Congregación regula el contenido informativo al que tenía que ajustarse este estado; concretamente, el apartado relativo al Arca de la Comunidad, debía incorporar los siguientes datos: recibo y gastos trienales, excedente o liquidez, cuantía de la Media Anata y disposición en efectivo para gastos del camino. A todo lo anterior había que añadir información sobre las deudas y acreedores del monasterio.

Hemos observado que estos requerimientos informativos se cumplían con regularidad respecto al movimiento de efectivo, pero no así en cuanto a los derechos y obligaciones con terceros, al figurar, en no pocas ocasiones, bajo expresiones un tanto imprecisas tales como *“...se compensan los derechos de cobro que tiene el abad con las deudas contraídas que igualan el alcance teniendo disponible suficiente para pagar...”* o también *“... con lo que le deben tiene bastante para satisfacer a todas las partes ...”*, que si bien es verdad informan de la existencias de deudas, no las valoraban, lo que en principio está en contradicción con la rigurosidad con que los monjes llevaban sus cuentas.

La afirmación anterior ha quedado contrastada en numerosos trabajos que partiendo de la documentación contable de distintos monasterios en diferentes periodos históricos ponen de relieve la existencia de unos sistemas contables altamente sofisticados. Para enfatizar la importancia de estos hallazgos en las comunidades monásticas, recurrimos, una vez más, al autorizado testimonio de Hernández Esteve (2005: 51) quien afirma que *“... las comunidades monásticas instrumentaron unos complejísimos y desarrolladísimos sistemas de registro, información y control contables (...) que garantizaban la posibilidad de una adecuada*

*gestión económica de los bienes del patrimonio y la detección a tiempo de posibles irregularidades”.*

Además, y volviendo a la serie documental analizada, las puntualizaciones y recomendaciones que en ella figuran procedentes del General Reformador en su visita periódica, hacen referencia a cuestiones técnicas de cotejo entre el libro de caja y el efectivo depositado en el Arca (a modo de arqueado de caja). Cabe considerar, por tanto, que estas imprecisiones que ahora observamos no son fruto de errores u omisiones en la contabilidad de los monjes, puesto que, de serlo, estarían corregidas o, cuanto menos, informadas. Así pues, el por qué de tales imprecisiones debemos buscarlo en la propia finalidad del documento en cuestión, y relacionarlas con los objetivos del acto al que iba destinado y las decisiones que en él se tomaban.

El acto formal de rendición de cuentas, previsto y regulado en las Definiciones, tenía lugar con la presentación del estado trienal de los monasterios ante el Capítulo General. La reunión se celebraba cada tres años en Palazuelos y en ella, entre otras cuestiones relevantes, se fijaban los repartimientos que cuantificaban la aportación de cada abadía para hacer frente al pago del excusado. Hemos constatado que dicha aportación, registrada en el libro de estados de este monasterio como una partida de gastos, suponía una cantidad que variaba a lo largo del tiempo, por lo que, al contrario de la contribución a Roma, cabe suponer que estaría determinada en función de sus rentas. Las actas capitulares a las que hemos tenido acceso dan testimonio de la asignación de los repartimientos. Así, a modo de ejemplo, en el Capítulo Intermedio de 1654 corresponde a Oseira aportar 5.000 reales, mientras que en el Capítulo General celebrado en 1656, el Padre General establece en 6.000 rs la contribución de este monasterio.

Lo anterior puede poner de manifiesto una cuestión fundamental, la valoración de los créditos y débitos no era, en este acto, un asunto relevante. Su interés radicaba en precisar el efectivo del que se disponía realmente en el momento de asignar los repartimientos de la Congregación.

Para sustentar la teoría anterior cabría argumentar que, en el aspecto financiero, los estados trienales estaban orientados a cuantificar el flujo de efectivo generado en el periodo, a fin de certificar, desde la perspectiva contable, la situación de liquidez de las abadías, superando este objetivo la necesidad de presentar información puntual acerca de sus créditos y débitos, lo que, en modo alguno, significa que tales partidas no figurasen registradas y valoradas en otros documentos contables.

La contabilidad del Monasterio de Oseira se regía por el criterio de caja y, como procedimiento habitual en la elaboración de las cuentas, utilizaba el método de Cargo y Data, lo que permite el conocimiento del dinero disponible así como los importes deudores y acreedores. Sin embargo, ante las limitaciones que para la partida simple supone no disponer del recurso de la necesaria igualdad del total de los saldos deudores y acreedores, cabe pensar que el traspaso al libro de estados del detalle de los registros y anotaciones contables del monasterio (memoriales, libros cobradores, libros de cuentas...) fuese dificultoso.

Por otro lado, una cuestión general que conviene señalar en relación a la elaboración de los estados era el diferente grado de detalle que presentan, incluso, es curioso observar, al cotejar algunas series parciales con sus firmantes, cómo algunos monjes eran más meticulosos

que otros (recordemos el ejemplo del fraile Alonso de Romai) si bien es verdad que, hacia final de siglo, la imprecisión, -o ya confusión- que se observa puede estar relacionada con el empeoramiento de la situación económica más que con la mayor o menor rigurosidad de su autor.

Ante estas consideraciones, podría cuestionarse la necesidad de obtener directamente de la contabilidad información cuantitativa acerca del nivel de deuda del monasterio, en un momento puntual como era la rendición de cuentas y la asignación de repartimientos. Cabe preguntarse, por el contrario, si el tipo de información financiera que los monjes consideraban relevante era, fundamentalmente, la referida a los flujos de gastos e ingresos y a la de un excedente o liquidez. En tal caso, el objetivo puede decirse que estaba conseguido ya que el libro de estados, en sus rúbricas de carácter monetario, informa con precisión sobre estos aspectos.

Con todo, terminamos insistiendo en la idoneidad de la información que proporciona el libro de estados, acomodado a la naturaleza del propio usuario al que va destinado y a las necesidades informativas y de control del mismo. La falta de precisión que a nosotros nos puede sorprender ahora, debemos relacionarla con las circunstancias del entorno interno que condicionaba la información a proporcionar y que motivaron que el sistema contable para la gestión se haya ido adaptando para dar solución a las necesidades particulares que en cada momento manifestaron sus usuarios.

### Conclusiones

- El análisis de las anotaciones contables de carácter monetario que figuran en el libro de estados del Monasterio de Oseira, permite constatar un gran nivel de detalle informativo acerca del origen y aplicación de los flujos de efectivo que generaba la actividad económica de este monasterio. Así, se ha podido cuantificar, por trienios, tanto el importe del recibo como el de los gastos, obteniendo, por diferencia, el alcance de moneda para toda la institución (casa central y prioratos). Dado que la contabilidad se llevaba por criterio de caja, dicho alcance reflejaba la situación de liquidez del monasterio.
- Respecto al preceptivo desglose del alcance, se ha podido diferenciar entre el efectivo depositado en el Arca de la Comunidad (casa central) y los alcances en los prioratos y granjas. Por lo que se refiere al Arca de la Comunidad, se informaba con detalle de su contenido precisando el efectivo disponible, expresado en reales de vellón, y el depósito acumulado en concepto de la Media Anata, valorado y expresado en la moneda en que debía hacerse el pago. También se informaba, en este apartado, del efectivo dispuesto por el padre Abad cuando partía a Capítulo General.
- El estudio de las anotaciones relativas al depósito y pago de la Media Anata pone de manifiesto una cierta irregularidad en cuanto al procedimiento de registro, sin embargo, más allá del aspecto meramente registral, la información que se deriva de los apuntes contables no solo nos permite reconstruir la gestión de esta contribución eclesiástica, sino también evidencia el desorden monetario que caracterizó al periodo

histórico analizado, que los monjes intentaban paliar mediante la práctica habitual de depositar el importe de este tributo en alguna moneda de metal noble que asegurase una adecuada correspondencia entre su valor natural y su valor legal.

- Respecto a la gestión de la Media Anata, la serie documental nos ha permitido reconstruir la secuencia de los pagos que realizaba el Monasterio de Oseira, pudiendo constatar que la cuantía de esta contribución se mantenía, prácticamente, constante, con independencia de la situación de liquidez del monasterio. Asimismo, dado que el gasto trienal por este concepto figuraba expresado en la moneda corriente de uso interno (reales de vellón) y el depósito acumulado lo estaba en la moneda real de pago, en aquellos estados que presentan una y otra información se han podido cuantificar las fluctuaciones en las equivalencias monetarias.
- En cuanto a la situación financiera del monasterio, evaluada en función de sus flujos de efectivo, consideramos que el alcance de moneda, que mide el comportamiento de los gastos en relación con los ingresos, constituye el principal indicador del excedente monetario que genera la actividad económica del monasterio. En base a su evolución, hemos observado que hasta el estado fechado en 1677, la disminución del recibo llevaba aparejada una significativa contención del gasto, sin embargo, a partir de esta fecha, en que los ingresos disminuyen, los gastos no lo hacen en similar proporción. Igualmente, hemos constatado que en los años en los que el alcance de dinero era elevado se producía un incremento del efectivo disponible, tal ocurre en los estados fechados en 1644 y 1665, y que a partir del estado de 1677, en que los alcances descienden considerablemente, no se registraban depósitos de efectivo.
- Así pues, en función de la evolución del alcance de moneda, el intervalo 1650-1674 presentaba la situación financiera más favorable del periodo analizado, lo que se puede contrastar con otro indicador, no menos interesante, como es la cantidad de que se disponía para gastos del camino y suntuarios, que en alguno de los trienios de este intervalo alcanzaban una cuantía muy elevada respecto a la media del periodo.
- La década de los ochenta resultó catastrófica para Oseira, pues, a los problemas de liquidez, se une el caos monetario, lo que, consideramos, repercutió negativamente en la calidad de la información contable que nos muestra el libro de estados, más confusa e imprecisa. Al final de siglo se observa una suave recuperación del alcance, manteniéndose un excedente positivo, pero de cuantía significativamente inferior al obtenido hasta entonces debido a que la disminución del ingreso no llevaba aparejada la necesaria contención del gasto.

## BIBLIOGRAFÍA

### Fuentes Primarias Manuscritas

Libro de Estados del Monasterio de Oseira. Archivo del Monasterio de Poio, Pontevedra.

### Fuentes Primarias Impresas

*Definiciones Cistercienses de la Sagrada Congregación de San Bernardo y Observancia de Castilla* (1786).

### Fuentes Secundarias

**Artola, M.** (1982): *La Hacienda del Antiguo Régimen*. Madrid: Alianza Editorial.

**Daviña Sainz, S.** (2005): "Derechos, beneficios y obligaciones del monasterio". *Cuadernos de noticias históricas*, nº 2, p. 1- 41

### *Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española*

**Fernández- Xesta y Vázquez, E.** (2004): *La perdida historia del monasterio de Oseira, de don Juan Fernandez "Xesta"*. Ourense: Diputación Provincial de Orense

**Gallego, E.; Rivero, D.; Ramos, A.** (2006): "Un estudio de la información económica contenida en el Libro de Estados del Monasterio de Oseira (1614-1698)" *XII Encuentro ASEPUC*, Burgos.

**Hernández Esteve, E.** (2001): "Investigación Histórico-contable: Objetivos y uso de teorías sociológicas", *Partida Doble*, 121, p. 72-79

- (2005): "Prólogo" al libro de Rivero Fernández, D.; Gallego Rodríguez, E.; Ramos Stolle, A. y Tua Pereda, J.: *Economía y contabilidad monásticas en la transición del Antiguo al Nuevo Régimen. El Monasterio de Santa María la Real de Oseira*. Ourense: Diputación Provincial de Orense

**Maté, L.; Prieto, B.; Tua, J.** (2004): "La actividad financiera del Monasterio de Silos en el siglo XVIII a la luz de sus libros de cuentas", *De Computis*, nº 1, p. 97-124.

**Pérez García, J. M.** (1982): "Agricultura a mediados do século XVIII a través dos seus rendementos". *Revista galega de estudos agrarios*, nº 6, p. 87-111.

**Ramos, A; Rivero, D.; Gallego, E.** (2003): "La contabilidad en el monasterio Cisterciense de Santa María de Oseira: Una revisión de la documentación contable (1750-1832)". *XII Congreso de AECA*. Cádiz.

**Rionegro Fariña, I.** (1998): *La estructura económica del cister orensano en la fase final del Antiguo Régimen*. Ourense: Ed. Caixa Ourense.

**Rivero, D.; Gallego, E.; Ramos, A.** (2005): "La Rendición de Cuentas en la Orden del Cister de Castilla: El libro de estados del Monasterio de Oseira (1614-1832)", *De Computis*, nº 2, p. 181-198.

**Rivero, D.; Gallego, E.; Ramos, A.; Tua, J. (2005):** *Economía y contabilidad monásticas en la transición del Antiguo al Nuevo Régimen. El Monasterio de Santa María la Real de Oseira*. Ourense: Ed. Diputación Provincial de Ourense.

Elena Gallego Rodríguez es profesora titular de Escuela de la Universidad de Vigo del área de Economía Financiera y Contabilidad en la Facultad de Ciencias Empresariales y Turismo de Ourense, Bamio-Lonia de Abaixo, s/n, 32004, Ourense, España. Su teléfono es 988.368718 y su mail: [egallego@uvigo.es](mailto:egallego@uvigo.es)

Dolores Rivero Fernández es profesora titular de Universidad del área de Economía Financiera y Contabilidad en la Facultad de Ciencias Empresariales y Turismo de Ourense, Bamio-Lonia de Abaixo, s/n, 32004, Ourense, España. Su teléfono es 988.368717 y su mail: [mrivero@uvigo.es](mailto:mrivero@uvigo.es)

Asunción Ramos Stolle es profesora titular de Universidad del área de Economía Financiera y Contabilidad en la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de Vigo, Marcosende, s/n, 36200, Vigo, España. Su teléfono es 986.812463 y su mail: [stolle@uvigo.es](mailto:stolle@uvigo.es)

Elena Gallego is associated profesor of Accounting and Finance at the Universidad de Vigo. She teaches at the Facultad de Ciencias Empresariales y Turismo in Ourense, Bamio-Lonia de Abaixo, s/n, 32004, Ourense, España. Universidad de Vigo. Her telephone is 988.368718 and her e-mail: [egallego@uvigo.es](mailto:egallego@uvigo.es)

Dolores Rivero is associated profesor of Accounting and Finance at the Universidad de Vigo. She teaches at the Facultad de Ciencias Empresariales y Turismo in Ourense, Bamio-Lonia de Abaixo, s/n, 32004, Ourense, España. Her telephone is 988.368717 and her e-mail: [mrivero@uvigo.es](mailto:mrivero@uvigo.es)

Asunción Ramos is associated profesor of Accounting and Finance at the Universidad de Vigo. She teaches at the Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de Vigo, Marcosende, s/n, 36200, Vigo, España. Her telephone is 986.812463 and her e-mail: [stolle@uvigo.es](mailto:stolle@uvigo.es)

## **LA CONTABILIDAD DE LA CASA DUCAL DE OSUNA DURANTE LA INTERVENCIÓN REAL DE SU PATRIMONIO (1591-1633)**

### ***ACCOUNTING IN THE OSUNA'S DUCAL ESTATE DURING THE ROYAL SEIZURE OF ITS PATRIMONY (1591-1633)***

**Jesús Damián López Manjón**

#### **RESUMEN**

Entre las organizaciones económicas más importantes de España se encuentran, al menos hasta el siglo XIX, las casas nobiliarias. Sin embargo, todavía son escasos los estudios dedicados a la historia de la contabilidad de las casas aristocráticas españolas. Este trabajo estudia la contabilidad usada en la Casa ducal de Osuna, una de las más importantes organizaciones aristocráticas españolas y, por tanto, uno de los mayores patrimonios privados del país. La hacienda ducal fue intervenida por el Consejo de Castilla en 1590 debido a sus problemas de endeudamiento y a su consiguiente incapacidad para hacer frente adecuadamente a los pagos comprometidos con sus acreedores. Los problemas financieros eran comunes en las casas aristocráticas españolas a finales del siglo XVI. Sin embargo, la disponibilidad de fuentes primarias sólo permite comenzar el estudio a partir de las cuentas presentadas en 1594 y referidas al año 1591. El trabajo abarca hasta 1633, año en que el rey decidió, a pesar de no haberse solucionado el problema de endeudamiento que provocó el embargo, devolver a los duques la gestión directa de su patrimonio. La investigación se basa en las fuentes primarias del Archivo Municipal de Osuna y de la Sección Nobleza del Archivo Histórico Nacional. Dichas fuentes permiten la descripción de varias de las cuentas presentadas por los mayordomos de diversas localidades del estado andaluz de la Casa, así como de otra diversa documentación contable de la misma. Del análisis de dicha documentación, puede afirmarse que el papel primordial de la contabilidad en la Casa ducal de Osuna en el periodo estudiado fue la rendición de cuentas de sus agentes. Para tal fin, se usó el sistema de cargo y descargo, como era común en otras organizaciones de la época. Por otro lado, podemos concluir que la contabilidad no jugó un papel relevante en las decisiones tomadas sobre la forma de gestión del patrimonio intervenido ni se produjeron cambios importantes en los flujos de información contable durante los años del embargo patrimonial.

#### **ABSTRACT:**

The Spanish aristocratic estates were one of the more important private economic organizations in the country, at least until 19<sup>th</sup> century. In spite of this, there is yet a lack of research works on accounting history of the Spanish Aristocratic estates. This paper deals with accounting used in the Osuna's ducal estate, one of the bigger Spanish aristocratic estates. The Crown seized the patrimony of the ducal estate in 1590 due to high level of indebtedness and the problems to pay accurately to their creditors. This kind of financial problems were not exclusive of the Osuna's ducal estate but usual in other Spanish aristocratic organizations in that period. However, the availability of primary sources just allows starting the study with the accounts reported in 1594 but related to 1591. This period covers until 1633. The king decided to give back to the dukes the management of their patrimony in that year in spite of the problem of indebtedness had not been solved but, on the contrary, had increased. The paper bases on the primary sources kept in the Municipal Archive of Osuna and in the Nobility Section of the National Historic Archive. The study of these sources allows the description of several accounting documentation coming from the period 1594-1633, overall, the accounts reported by the collectors of the ducal patrimony in different villages of Andalusia. After studying the documents we can assert that the main role

played by accounting in the Osuna's ducal estate during those years were the rendering of accounts of the organisation's agents. The aim of the accounts was to calculate the balance, creditor or debtor, of these agents face to the ducal estate. The method used to reach this objective was the charge and discharge as usual in other great organizations of this period. On the other hand, we can conclude that accounting did not play an important role in the decision-making of the management of the seized patrimony nor there relevant changes in the accounting informative flows of the organisation during the period of the seizure.

**PALABRAS CLAVE:**

*Historia de la Contabilidad, Aristocracia, siglos XVI-XVII, Casa de Osuna.*

**KEYWORDS:**

*Accounting History, Aristocracy, 16<sup>th</sup>-17<sup>th</sup> centuries, Osuna's ducal estate.*

## 1. Introducción

De acuerdo con la literatura, las casas aristocráticas han sido importantes en la economía española. Así, el 40% de la tierra en Andalucía en el siglo XVII estaba en manos de aristócratas (Bernal, 1983, p. 260). En la época de los tres primeros Austrias el rey, el clero y la nobleza poseían el 95% de la tierra del país (Reglá, 1974, p. 24). A pesar de lo anterior, son escasos los estudios dedicados a la contabilidad de las casas aristocráticas españolas. De hecho, Boyns y Carmona (2002, p. 150) indicaron que sólo el 6% de las investigaciones en historia de la contabilidad en España en el periodo 1996-2001 se dedicaron al estudio de contabilidades monásticas y/o nobiliarias. Más recientemente, Hernández Esteve (2005, p.59) ha señalado que, a pesar de su interés, la contabilidad de los patrimonios aristocráticos y de terratenientes sigue siendo un tema “*mínimamente explorado*”.

En este sentido, este trabajo describe la información contable usada en la Casa ducal de Osuna durante el periodo 1591-1633 en que estuvo intervenida por la Corona. La Casa ducal de Osuna era en dicha época una de las mayores organizaciones privadas del país. Una vez descrita la documentación, se analizan los papeles jugados por la contabilidad en esta organización aristocrática, en su proceso de intervención Real y los posibles cambios introducidos durante dicho embargo en los mecanismos contables empleados.

La documentación primaria disponible en la Sección Nobleza del Archivo Histórico Nacional (en adelante AHN, Nobleza) y en el Archivo Municipal de Osuna (en adelante AMO) permite analizar las cuentas presentadas por mayordomos y arrendadores de la Casa durante el periodo de estudio además de otra documentación contable emitida durante la misma época. En cada una de las villas sometidas al señorío del ducado de Osuna existía un mayordomo de rentas encargado de la cobranza de las mismas y de efectuar los pagos que se le ordenasen. Estos mayordomos debían rendir cuentas periódicamente ante los administradores de la Casa ducal.

El resto del trabajo se estructura como sigue. A continuación (apartado 2), se sintetiza el estado actual de la investigación histórico-contable sobre patrimonios aristocráticos españoles. En el apartado 3 se describe la organización objeto de estudio, la Casa ducal de Osuna. El epígrafe 4 presenta la gestión del patrimonio de la Casa ducal durante el periodo 1591-1633 describiendo tanto las distintas normativas dictadas durante el periodo al respecto como los registros contables de la época. Finalmente, el apartado 5 muestra la discusión del caso.

## 2. La contabilidad en las casas aristocráticas españolas. investigaciones previas

Ya de ha mencionado la escasez de trabajos sobre la historia de la contabilidad en patrimonios aristocráticos españoles (Hernandez Esteve, 2005). A continuación se resumen las aportaciones de estos trabajos. García (1991) estudió las cuentas anuales del marquesado de Lozoya entre 1807 y 1895. Se trata de las rendiciones de cuentas presentadas por los administradores de la Casa, de forma que para los objetivos del autor del artículo, esas cuentas presentaban los inconvenientes de no recoger las cantidades que cobrarán directamente los marqueses ni el destino que éstos daban a las que percibían procedentes de esos administradores (p. 175).

En el mismo año y con idéntico objetivo de usar la contabilidad como fuente para el estudio del cambio agrario en la España del siglo XIX, apareció el trabajo de Pérez (1991) sobre la Casa de los condes del Valle de San Juan entre los años 1800 y 1902. De nuevo, se trata de rendiciones de cuentas de los administradores. Llama la atención la aparición en estas cuentas de una cantidad destinada a amortizar el capital fijo, a pesar de la dificultad para determinar el mismo (pp. 49 y 50).

En una línea similar a los dos anteriores, se encuentra el trabajo de Garrabou et al. (1993) sobre las propiedades del marquesado de Sentmenat en el Vallés y en Urgell y sus cuentas en el periodo 1820-1917. Estos autores indican que los administradores de las distintas propiedades de esta Casa nobiliaria presentaban sus cuentas por “partida doble” (p. 103) aunque al describir su contenido, se hace referencia a que estaban divididas en “cargo y data” y no aparece ninguna evidencia que pruebe el uso de la partida doble (p. 104). Para el análisis de las corrientes de gastos de la Casa, el sistema presentaba el inconveniente de reunir en la data de las cantidades pagadas por los administradores sin distinguir gastos del periodo, préstamos a empleados y envíos al marqués (p. 107).

En el trabajo de Carmona Pidal (2001), sobre la Casa de Alcañices, al tratar sobre la contabilidad (pp. 250 y siguientes) usada en esta organización aristocrática durante la segunda mitad del siglo XIX y primeros años del XX. El autor indica que el objetivo del sistema contable de la organización estaba más cerca del control del fraude de los administradores y de averiguar su posición contable respecto a la Casa que de obtener información sobre el balance de entradas y salidas. No obstante, el mismo autor cita algunos ejemplos que muestran lo relajado del control ejercido desde la Administración Central de la Casa hacia los administradores periféricos, ya que las supuestas irregularidades contables de algunos de estos administradores provocaban que los gestores centrales de la Casa pidieran aclaraciones con veinticinco o cuarenta años de retraso.

Este autor defiende lo apropiado del sistema de cargo y data usado basándose en que:

- Permitía reconstruir el movimiento de ingresos, el precio y el volumen de las operaciones efectuadas y el saldo correspondiente al final de cada año.
- No requería formación especializada y, por tanto, costosa.

- La dependencia de factores externos, como el clima o la evolución de los precios de los cereales, hacía que una información más completa no hubiera servido para la toma de decisiones posteriores<sup>1</sup>.

Carmona Pidal también incide en la relación de la contabilidad con la estrategia seguida por la organización. Así, en el periodo estudiado la Casa de Alcañices se encontraba inmersa en un proceso de transformación para adaptarse a la nueva realidad social y legal de la segunda mitad del XIX español. Según el mismo autor, el objetivo de las transformaciones estaba más cerca de la maximización de la producción que de la del beneficio “*y las propias contabilidades juegan un papel en esta mixtificación al ocultar la efectividad de las inversiones realizadas y la elección de las opciones más racionales*” (op. cit., p. 253).

Sobre la Casa ducal de Osuna, se ha elaborado una tesis doctoral y se ha publicado en *De Computis, Revista Española de Historia de la Contabilidad un trabajo* (López Manjón, J.D. y Gutiérrez, F., 2005) dedicado a estudiar el proceso de implantación de presupuestos anuales en esta organización en la segunda mitad del siglo XIX. La alternancia de las personas encargadas de gestionar el patrimonio ducal se vio reflejada en diversos cambios en la forma de usar los presupuestos en la organización. Finalmente, cuando en 1869 los acreedores, mayoritariamente provenientes de la emergente burguesía, se hicieron con la gestión, éstos forzaron la implantación del presupuesto anual como herramienta para limitar los gastos de libre disposición del duque.

### 3. La Casa Ducal de Osuna a finales del siglo XVI

La Casa ducal de Osuna fue una de las mayores casas aristocráticas españolas. Por ejemplo, el cronista Pedro Núñez de Salcedo (citado por Reglá, 1974, pp. 45-46) realizó un listado de los rentistas más importantes de España en el período 1597-1600 figurando la Casa de Osuna en tercer lugar con 150.000 ducados de renta anual<sup>2</sup>. El origen de la Casa de Osuna puede situarse en la figura de Pedro Girón (hacia 1423-1466), maestre de la Orden de Calatrava, notario mayor del Reino, y camarero mayor de Enrique IV, quien fue el primer miembro de la familia Téllez Girón de quien se tienen noticias de haber recibido localidades en régimen de señorío. Los bienes de la casa de Osuna formaron mayorazgo<sup>3</sup> de forma definitiva desde 1523 (Clavero, 1989; Viña, 1990).

<sup>1</sup> Sin embargo, el mismo autor afirma (ib., p. 233) que en 1857 la administración central de la Casa de Alcañices solicitó a los administradores regionales el envío de información para la elaboración de una memoria donde se inventariasen las rentas de la Casa y para “*establecer las mejoras posibles*”.

<sup>2</sup> Sólo la superaban la Casa de Medina Sidonia con 170.000 y el Arzobispado de Toledo con 250.000.

<sup>3</sup> Esta institución fue definida por el mayorazguista castellano Luís de Molina como el “derecho de suceder en los bienes dejados por el fundador con la condición de que se conserven íntegros perpetuamente en su familia para que los lleva y posea el primogénito más próximo por línea sucesoria” (citado en Clavero 1989, p. 211). De forma que el mayorazgo garantizaba la integridad del patrimonio de las casas aristocráticas y aseguraba la percepción de unas rentas para sus titulares. Los únicos casos previstos para la pérdida de bienes de mayorazgo eran el delito de herejía, el crimen de lesa majestad y el “llamado pecado abominable contra natura o sodomía” (Atienza, 1987, p. 89). La vinculación de un conjunto de bienes a un mayorazgo implicaba que para su posible venta o para imponer censos sobre ellos, el titular necesitaba la autorización del monarca, esto es, la facultad Real (Domínguez Ortiz, 1973; Atienza, 1987; Yun, 2002). También era necesario contar con la autorización del monarca para poder fundar un mayorazgo (Clavero, 1989).

A finales del siglo XVI, la Casa ducal de Osuna estaba compuesta por señoríos ubicados en dos zonas geográficas: Andalucía Occidental, y Castilla-León. Los territorios andaluces formaron un estado con capital en Osuna<sup>4</sup>. En el referido periodo, formaban parte del mismo las villas de Archidona, El Arahal, Morón, Olvera, Osuna, Ortegicar y Puebla de Cazalla. Los señoríos castellano-leoneses, situados en las actuales provincias de Zamora, León, y Salamanca, estuvieron inicialmente separados en dos estados. El primero, con capital en Ureña, incluía además de esta villa, las de Tiedra, Pobladora, Villafrechos, Villadefrades y Villamuriel. El segundo estaba compuesto por su capital, Peñafiel, más Gumiel de Izán, Briones y Arévalo. A partir de 1605, se unificaron en un único estado castellano con capital en Peñafiel.

El estado de Osuna junto con los de Medina-Sidonia, Arcos, Medinaceli e Infantado, era uno de los cinco grandes estados señoriales andaluces del Antiguo Régimen, aunque con la ventaja frente a los restantes de la proximidad de las villas y lugares que lo componían, formando un “continuum territorial”. (Atienza, 1987, p. 115).

Siguiendo al mismo autor, un estado señorial era una unidad “*jurídico-político-administrativa*” insertada en otra entidad mayor (la casa) y, a su vez, formado por entes de menor tamaño, los señoríos<sup>5</sup>. “*El estado señorial es un centro de poder, en el sentido weberiano, puesto que desde allí se dan órdenes concretas, con una gran probabilidad de que sean obedecidas por un determinado número de hombres. Poder, por otra parte, subordinado a instancias superiores*” (op. cit., pp. 179-180). Cada uno de estos estados estaba dotado de una capital y de un responsable, delegado del titular de la casa.

El señorío implicaba el traspaso de ciertas competencias públicas que la Corona hacía a un particular (individuo o institución, laica o eclesiástica) y que éste ejercerá en un determinado territorio. (op. cit., 117). Las competencias traspasadas se engloban en tres áreas: administración y gobierno, justicia e impuestos. En cualquier caso, estas competencias señoriales estaban supeditadas al poder real, que se reservaba atribuciones como la capacidad legal, la última instancia judicial, el cobro de ciertos tributos, la acuñación de la moneda, el monopolio de minas o el uso de la fuerza. Además, la Corona tenía la posibilidad de poner en administración los bienes señoriales y de efectuar visitas mediante el envío de corregidores para controlar la actividad del señor jurisdiccional y sus agentes. Los señoríos solían llevar agregados privilegios tales como regalías menores, el monopolio de ciertos bienes de producción y el derecho de patronato<sup>6</sup> (op. cit., p. 119).

Como era común en otras casas aristocráticas de la época, la Casa ducal de Osuna arrendaba sus posesiones y privilegios, siendo muy poco frecuente la explotación directa de ninguno de sus activos. Bajo la denominación de administradores, delegados o, en el siglo XIX apoderados (Carmona Pidal, 2001), era frecuente que los titulares de las casas nobiliarias contasen con una persona encargada de la gestión diaria de sus patrimonios. Esta figura tenía influencia en la gestión de la casa, a pesar de que las decisiones más importantes debían contar con la aprobación del titular. Este delegado del poder señorial calificado como ‘*criado*

<sup>4</sup> Localidad situada a unos 80 kms. al este de la ciudad de Sevilla.

<sup>5</sup> En ese sentido se usaba el término estado en las fuentes primarias y en el mismo se usa a lo largo del presente trabajo.

<sup>6</sup> Mediante éste, el señor podía elegir a los empleados de determinadas instituciones, sobre todo eclesiásticas a cambio de dotarlas económicamente.

*codicioso*” por algún autor (Guilarte, 1987, p. 143) recibía según los casos la denominación de gobernador, alcalde mayor o corregidor y habitualmente se interpretaban ampliamente los poderes que el señor le había concedido previamente y en función de los cuales actuaba (op. cit., 145-146). En la Casa de Osuna, se tienen noticias de la existencia de un Administrador General nombrado por el Consejo de Castilla, durante los periodos en que el patrimonio de la Casa estaba intervenido por la Corona. Como se verá más adelante, entre 1604 y 1606 funcionó una Junta de Administración, y entre septiembre de 1606 y abril de 1609, se designó para la administración del patrimonio a un familiar del duque alegando su mayor interés en la mejora de la situación de la Casa ducal. Además de un encargado general de la Casa ducal, se tienen evidencias a partir de 1605, de la existencia de un gobernador en cada uno de sus estados y de mayordomos, encargados del cobro de las rentas y de efectuar los pagos que se les ordenasen, fieles para las Cillas, escribanos y, al menos, un contador. Podemos conocer la estructura administrativa completa del estado de Osuna a raíz de un documento de 1684 (AHN, Nobleza, Osuna, legajo 17) en el que se prevé la existencia de una Junta de Administración formada por tres miembros, uno de los cuales ocupaba el cargo de Superintendente de la Contaduría, un Contador Menor, dos Oficiales Mayores, un Oficial Menor encargado de labores de Secretario, un Alguacil ejecutor de rentas y un Alguacil Mayor para la cobranza de los diezmos del pan. Aunque el documento es posterior al periodo estudiado en este trabajo, el mismo indica que se trata del reestablecimiento de un esquema ya usado con anterioridad.

A finales del siglo XVI, la Casa ducal de Osuna estaba fuertemente endeudada, situación que era común en la nobleza española de la época (Domínguez Ortiz 1973, 1983; Yun, 2002). Una posible ruina de la Aristocracia habría perjudicado económicamente a la Corona que, la usaba frecuentemente como forma de financiación de sus empresas (Yun, 2002) y, además, hubiera supuesto una quiebra en el sistema social en el que la monarquía absoluta se situaba en la cúspide. Por ello, el poder Real trató de evitar la caída de la nobleza mediante la intervención de sus patrimonios y la reducción de los tipos de interés de los censos, forma de contrato que constituía la mayor parte de su deuda (Yun, 2002, p. 60).

En el caso concreto de la Casa ducal de Osuna, sus acreedores y los fiadores, quienes tuvieron que lastar<sup>7</sup> en más de una ocasión, acudieron a los tribunales de justicia y a partir de 1590, según AHN, Nobleza, Osuna, legajo 38 (1), el rey decidió intervenir el patrimonio de la Casa adoptando las siguientes medidas:

- Transferir al Consejo de Castilla la gestión del patrimonio de la Casa ducal. Una comisión de componentes de dicho Consejo sería la encargada de administrarlo.
- Elaborar una graduación de acreedores en la que las deudas se ordenaran cronológicamente para asegurar el pago correcto de las mismas. De acuerdo con la graduación elaborada en 1594 (AHN, Nobleza, Osuna, legajo 1494 (1)), las deudas de la Casa de Osuna alcanzaban un importe de casi doscientos sesenta y cinco millones

---

<sup>7</sup> Suplir lo que alguien debe pagar, con el derecho de reintegrarse.

de maravedíes<sup>8</sup> que le obligaban al pago anual de intereses por valor de cerca de quince millones de maravedíes<sup>9</sup>.

- Inhabilitar a los tribunales ordinarios, de forma que cualquier pleito referente al patrimonio de la Casa ducal de Osuna debía iniciarse ante el Consejo de Castilla.

La única información sobre registros contables de la Casa de Osuna anteriores a la intervención Real del patrimonio es la que recoge el Inventario de las Cuentas presentadas en el estado Andaluz de la Casa entre 1585 y 1633 (AHN, Osuna, legajo 1526 (39-52)). No disponemos, por tanto, de las cuentas íntegras de dicho período. La tabla 1 sintetiza la información contenida en ese Inventario sobre cuentas anteriores a 1590. Compareció un único contador, el de la Casa ducal, en todas ellas. Todas se identifican como cuentas de pan y maravedíes, esto es, incluyen tanto cantidades cobradas en dinero como derechos señoriales percibidos en especie (fundamentalmente grano). Por tanto, todas presentan un alcance único. A lo largo del trabajo, se mostrarán otros momentos en que los mayordomos presentaron cuentas separadas, calculándose un alcance expresado en dinero y otro expresado en medidas (habitualmente fanegas) de cereal. También se verá más adelante que en los casos de cuentas de pan y maravedíes con alcance único, éste se calculaba traspasando los alcances de las cuentas de grano a dinero usando las tasas oficiales de cereales existentes en cada momento.

Tabla 1. Cuentas de los mayordomos del estado andaluz, 1585					
LOCALIDAD	MAYORDOMO	PERIODO	FECHA	LUGAR	CONTADORES
Archidona	Pedro de Toledo	1585	20-12-1585	Osuna	Francisco Nuñez de Velasco
Morón	Gabriel de Cisneros	1585	10-03-1586	Morón	Francisco Nuñez de Velasco
Olvera	García González	1585	19-03-1586	Morón	Francisco Nuñez de Velasco
Osuna	Francisco de Oviedo	1585	08-05-1586	Osuna	Francisco Nuñez de Velasco
Puebla de Cazalla	Ruiz Díaz Roldán	1585	21-04-1586	Puebla	Francisco Nuñez de Velasco

La columna “localidad” se refiere a la población de cuyas rentas se presentaban cuentas, mientras que la columna “lugar” indica la población dónde se producía el proceso de rendición de cuentas. La columna “periodo” muestra el plazo de tiempo del que se rendían cuentas y la columna “fecha” hace referencia al día en que se firmó la resolución de cada una de esas cuentas.

<sup>8</sup> Concretamente, 264.992.395 maravedíes. De acuerdo con los datos de Reglá (1974, p. 43) y Hamilton (2000, p. 357), la deuda equivalía al precio de 438.366 fanegas de trigo en Andalucía o a 1.113.414 salarios diarios de un carpintero de la Casa de la Contratación de Sevilla en ese año.

<sup>9</sup> Concretamente, 14.765.726 maravedíes. Según las fuentes anteriores los intereses equivalían a 24.426 fanegas de trigo en Andalucía en ese año o al salario diario de 62.041 carpinteros de la Casa de Contratación de Sevilla en tal año. De acuerdo con el tanteo de las rentas elaborado en 1599 [apartado 4.2], los intereses equivalían al 32% el valor líquido de las rentas de la Casa.

#### 4. La gestión de la Casa Ducal entre 1591 y 1633

El presente apartado describe de forma cronológica las diversas formas de gestión del patrimonio de la Casa de Osuna durante los años en que el mismo estaba intervenido por el Consejo de Castilla. El epígrafe 4.1 abarca desde el momento de la intervención hasta 1599 e incluye información de las cuentas presentadas por los administradores nombrados por el Consejo de Castilla y las rendidas por los mayordomos de las localidades del estado andaluz referidas a los años 1591-1592. El apartado 4.2 se refiere al contrato de arrendamiento de 1599 y a las cuentas presentadas por el primero de los arrendadores. El epígrafe 4.3 abarca el periodo 1605-1607 e incluye la instrucción de 1605, el acuerdo con los acreedores de 1606 y las cuentas del segundo de los arrendadores al por mayor. El siguiente apartado (4.4) se refiere a las cuentas presentadas por los mayordomos de las localidades del estado andaluz entre 1608 y 1620. El epígrafe 4.5 abarca el periodo 1621-1633 e incluye las cuentas de arrendadores de rentas de diversos pueblos del estado y la de cierto comisionado. Finalmente, el apartado 4.6 describe la Real Cédula de devolución de la gestión del patrimonio a los duques. A lo largo del apartado, se mencionan las distintas personas delegadas por el Consejo de Castilla para encargarse de los asuntos tocantes a la gestión del patrimonio ducal basándose en la información proporcionada por el legajo 38 (1) de AHN, Nobleza, Osuna.

Las cuentas encontradas en el archivo, independientemente del periodo y de la persona que las presentaba, siguen el modelo definido en el “Tratado de cuentas” de Diego del Castillo como sistema de “Cargo y Descargo”. Conforme al mencionado tratado, el sistema era usado principalmente para la rendición de cuentas y consistía en la enumeración y posterior cargo a la persona que rendía cuentas de las cantidades que había cobrado para a continuación descargarle las cantidades que había gastado y/o pagado por cuenta de su principal (González Ferrando, 1988, pp. 190-196).

##### 4.1. Entre la intervención y el arrendamiento al por mayor, 1591-1599

Como ya se ha avanzado, el legajo 38 (1) de AHN, Nobleza, Osuna indica que desde 1590 la gestión del patrimonio de la Casa de Osuna estaba en manos del Consejo de Castilla. También Domínguez Ortiz (1983, p. 299) afirma que en 1590 la Casa de Osuna estaba en concurso de acreedores. Sin embargo, la disponibilidad de fuentes sólo permite el estudio de la intervención Real a partir de cuentas presentadas en 1594 y referidas a 1591 en adelante. Las fuentes primarias permiten saber que la administración de las rentas estuvo encomendada a Cristóbal de Auleztia en el periodo 1594-1596 y a Domingo Casaus en los años 1597 y 1598. Sobre las cuentas presentadas por estos administradores cabe destacar que las de Cristóbal de Auleztia son las primeras con alcances de maravedíes y pan separados de las que se ha tenido noticia. Dicha información se obtiene del citado inventario de cuentas del periodo 1585-1663.

Los mayordomos de los pueblos del estado andaluz de la Casa presentaron en 1594 unas cuentas referidas a años anteriores, cuyo contenido ha podido estudiarse en los fondos del AMO ((legajo 13 (53)). El flujo de información recogido en ellas aparece en el esquema 1, que toma como modelo las cuentas del mayordomo de Archidona de los años 1592 y 1593. La estructura de dichas cuentas incluye los siguientes ocho documentos:

1. Testimonio del escribano público de rentas de la villa sobre el precio, plazos y personas a quienes se arrendaron las posesiones y derechos en la citada villa. Existen dos documentos uno para cada uno de los años.
2. Relación presentada por Hernando López García, fiel de la cilla donde se almacenaban los diezmos pertenecientes al duque en la villa de Archidona. La fecha de este documento es el 7 de octubre de 1594. Recoge las cantidades de trigo y cebada entradas en dicha cilla durante los años 1592 y 1593.
3. Cargo de pan de 1592. Incluye las rentas de los cortijos pertenecientes al duque en la localidad. Se distinguen los que habían sido arrendados a dinero, las rozas<sup>10</sup> que generaban el cobro de tributos y los cortijos dados de merced que daban derecho al cobro de los reconocimientos<sup>11</sup>. Tanto los tributos como los reconocimientos se registraron en especie y se valoraron en dinero al final de este cargo de acuerdo con la anteriormente citada tasa oficial de grano [epígrafe 2.1]. Cada cortijo presenta una anotación con su descripción y localización y el valor de la renta en el margen izquierdo. Los cortijos que no habían sido arrendados ese año tienen anotado un cero en su margen. Este documento se firmó el 17 de octubre de 1594.
4. En la misma fecha se elaboró el cargo de maravedíes de 1592. impuestos, las multas cobradas y los diezmos no producidos por el grano, En él se incluyen los provenientes, por ejemplo, de otros cultivos o del ganado.
5. A continuación figura la resolución del cargo de Archidona de 1592 donde se agregaron las rentas ordinarias de maravedíes, los cortijos arrendados a dinero y algunos reconocimientos, los diezmos de pan reducidos a dinero y los tributos de pan de las rozas dadas a merced. A la suma de todos los asientos del cargo se le restaron los prometidos<sup>12</sup> obteniéndose así el llamado cargo líquido. Para el año 1593, se repiten los mismos documentos, también con idéntica fecha.
6. En la misma fecha el administrador Cristóbal de Auleztia, el mayordomo Rodrigo López y el contador del duque, Juan Fernández Lubiano firmaron la resolución del cargo ordinario y extraordinario de dicho período. Como cargo extraordinario se incluyeron cantidades cobradas en esos años pero pertenecientes a rentas del año 1591.

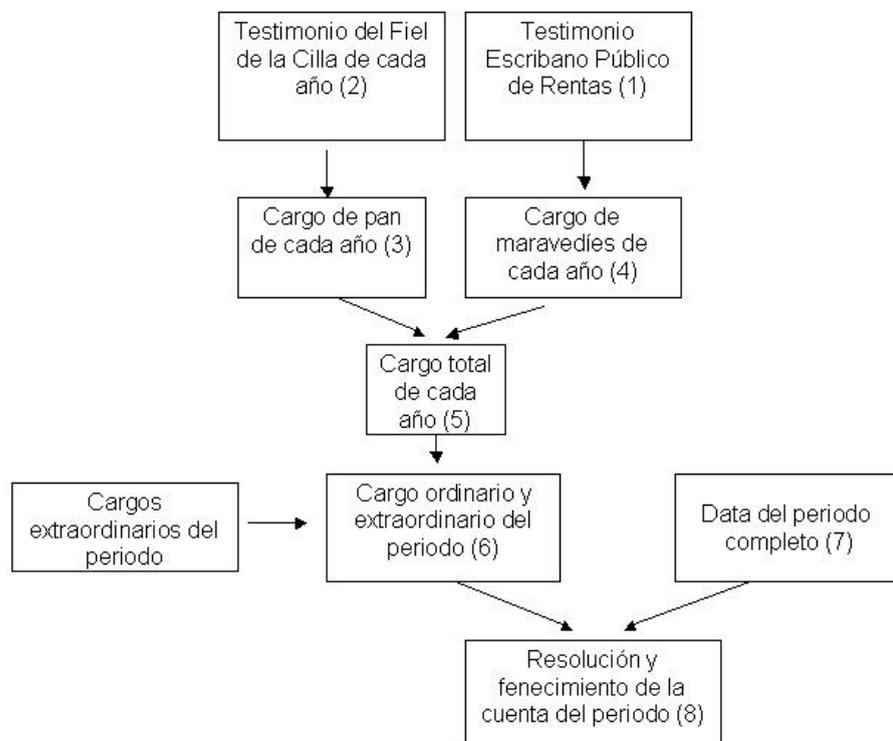
---

<sup>10</sup> Tierra rozada y limpia de las matas que naturalmente cría, para sembrar en ella.

<sup>11</sup> El duque entregaba en algunas ocasiones posesiones, normalmente tierras, gratuitamente como merced a antiguos empleados o acreedores de la Casa de forma vitalicia, debiendo entregar los agraciados a cambio una determinada cantidad de grano llamada reconocimiento.

<sup>12</sup> Cantidad cedida a los licitadores en las pujas para el arrendamiento de las rentas reales con cargo al total de la renta.

Esquema 1. Flujos de información de las cuentas del mayordomo de Archidona de los años 1592-1593



7. El siguiente documento es la data dada por el mayordomo para el periodo 1592-93. Aquí se incluyen las cantidades pagadas por los mayordomos por cuenta de la hacienda ducal (salarios, situados<sup>13</sup> y gastos de reparaciones por ejemplo). Es una única cuenta para todo el período. Cada anotación tiene una breve explicación en el margen derecho y la cantidad correspondiente figura en el izquierdo. Las fechas y los signatarios son los mismos del anterior documento.
8. Finalmente aparece la resolución de la cuenta donde se comparan el resultado del cargo general con la data del documento precedente. La diferencia entre ellos, el alcance, fue inicialmente de 4.071 maravedíes, tal como se aprecia en la ilustración 1. Después de rebajar algunos cargos que se habían efectuado de más (por algún arrendamiento que el mayordomo demostraba no haber cobrado, por ejemplo), el alcance pasó a ser de 130.337 maravedíes. Al ser el cargo menor que la data el alcance fue contra la hacienda del duque.

Excepto en los testimonios de los fedatarios, en el resto de los documentos aparecen las firmas del mayordomo y del administrador por nombramiento del Consejo de Castilla, Cristóbal de Auleztia. Estas cuentas fueron tomadas en Osuna. Cabe destacar que sólo las

<sup>13</sup> Salario, sueldo o renta señalados sobre algunos bienes productivos.

cuentas de Ortegícar incluyen los testimonios del escribano público de rentas de la localidad y del fiel de la cilla. La tabla 2 resume las cuentas de este período.

LOCALIDAD	PERIODO	MAYORDOMO	CONTADOR	ALCANCE	FECHA
Archidona	1592-1593	Rodrigo López de Miranda	Juan Fernández de Lubiano	-130.337	17-10-1594
Olvera	1591-1593	Andrés Banegas	Juan Fernández de Lubiano	-60.851	23-05-1594
Ortegícar	1593	Simón de Espinar	Francisco Núñez de Esquivel	16.632	04-11-1594
Puebla de Cazalla	1591-1593	Ruíz Díez de Roldán	Juan Fernández de Lubiano	-44.888	14-05-1594

Esta tabla responde a la misma estructura que la tabla 1 con la diferencia de incluir una columna con el importe de los alcances de cada una de las cuentas, información de la que no disponemos para las cuentas resumidas en dicha tabla 1. Los alcances están expresados en maravedíes. El signo negativo indica que fue favorable al mayordomo. Su estructura es similar a la descrita para el caso de Archidona.

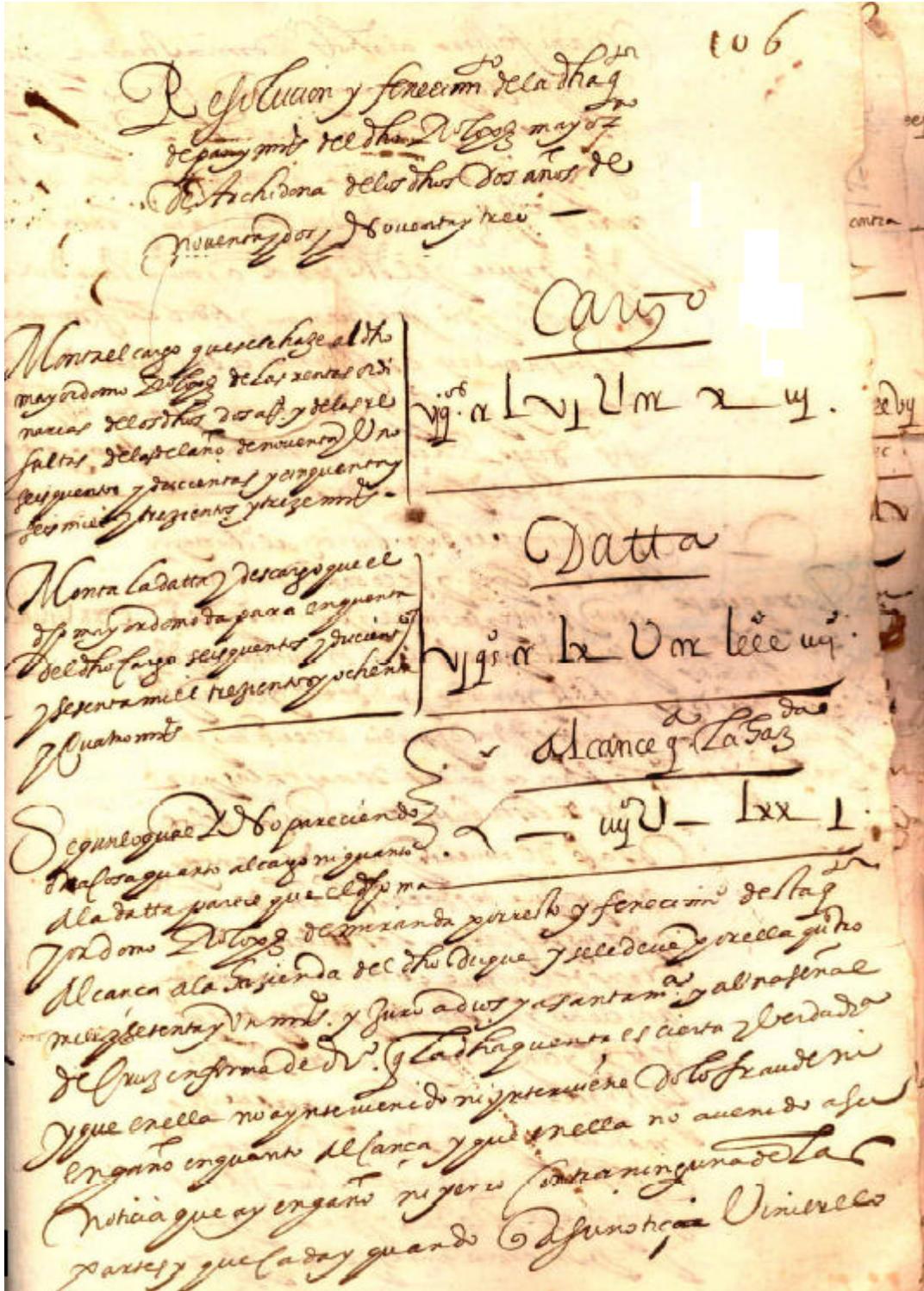
#### 4.2. El arrendamiento al por mayor del patrimonio ducal de 1599

La intervención Real del patrimonio no satisfizo a los acreedores ya que éstos no conseguían cobrar sus intereses puntualmente. De forma que los acreedores y fiadores reclamaron una nueva intervención de la Corona sobre el patrimonio de la Casa ducal de Osuna. Según el texto de su reclamación, desde que se iniciara la intervención Real hasta 1598, la deuda de la Casa había crecido en ciento cincuenta mil ducados (lo que equivale a un 21'23%).

A propuesta de acreedores y fiadores y con el consentimiento del duque, el monarca decidió arrendar al por mayor la totalidad del patrimonio ducal<sup>14</sup>. Por Real Cédula de 24 de enero de 1599 (AHN, Nobleza, Osuna, 11 (9)), el rey encargó la gestión de dicho arrendamiento al licenciado Tejada, miembro del Consejo de Castilla quien, para poder fijar el precio de dicho arrendamiento, ordenó elaborar un cálculo del valor de las rentas durante esos años. Las rentas cobradas en especie fueron registradas expresando su valor en maravedíes usando la tasa oficial de los cereales. Los salarios y situados pagados en especie fueron descontados de las rentas. El documento incluye asimismo un listado de los gastos de cobranza de las rentas, entre los que se encuentran los salarios del personal administrativo de la Casa ducal. Esta lista arrojó un resultado de 2.840.462 maravedíes / año. Restando estos gastos y los prometidos (ver nota 9) del valor medio de las rentas anteriormente obtenido, se obtuvo un valor líquido anual de las rentas de algo más de cuarenta y tres millones de

<sup>14</sup> Para los arrendamientos de rentas se distinguían dos modalidades. El arrendamiento al por mayor era efectuado directamente por el rey o el Consejo de Hacienda para la totalidad de las rentas de un partido o lugar o para una renta que incluyera a su vez, otros impuestos. El arrendamiento al por menor era efectuado por los arrendadores mayores, administradores o pueblos encabezados (Artola, 1995, p. 82). Para el caso que nos ocupa, el arrendamiento al por mayor fue el efectuado por Orden Real para la totalidad de las rentas de la Casa ducal y arrendamientos al por menor fueron todos los efectuados para sólo una parte de esas rentas (normalmente todas las de una localidad) y ordenadas por el arrendador al por mayor o por la propia Casa.

Ilustración 1 . Resolución de la cuenta del mayordomo de Archidona, 1592-1593.



maravedíes. La tabla 3 muestra el resultado de dicho tanteo con la contribución de cada uno de los estados al total de las rentas, expresadas en maravedíes, de la Casa.

Tabla 3. Rentas de la Casa de Osuna por estados y años de acuerdo con el tanteo de 1599						
	1594	1595	1596	1597	1598	TOTAL
Osuna	37.645.106	34.552.841	37.502.746	34.487.909	39.176.163	183.364.765
Peñafiel	7.367.606	7.347.586	6.576.283	6.843.928	7.125.389	35.260.792
Ureña	1.012.159	1.947.262	1.952.111	2.040.401	2.019.315	8.971.248
TOTAL	46.024.871	43.847.689	46.031.140	43.372.238	48.320.867	227.596.805

El referido Tejada sacó a subasta pública el arrendamiento, fijando un precio mínimo de 133.000 ducados anuales. Sólo una persona, Gaspar de Zárate, pujó. El precio final quedó fijado en 138.062 ducados anuales<sup>15</sup> (sólo un 3'8% por encima del precio mínimo) con tres mil de prometido.

En el contrato de arrendamiento firmado con Gaspar de Zárate se establecía la obligación del arrendador de presentar cuentas anualmente. Esto se derivaba del hecho de que el arrendador no pagaba el precio del arrendamiento a los administradores de la Casa, sino que se obligaba a efectuar los pagos a las personas que tenían derecho a ello y según las libranzas que recibiera. El arrendador debía enviar a la Corte relación de lo que hubiera valido el arrendamiento por menor [ver nota 11] también anualmente. El contador de la Casa ducal sería avisado para que estuviera presente en el momento de la rendición de las cuentas.

De acuerdo con el inventario ya citado, Gaspar de Zárate presentó sus cuentas, aunque con retrasos, para los años 1599, 1600 y 1601, quedando sin fenecer las de los años 1602, 1603 y 1604.

### 4.3. La Instrucción de 1605 y el Acuerdo con los Acreedores de 1606

El 6 de marzo de 1604 se formó una Junta de Administración, integrada por miembros del Consejo de Castilla, que elaboró una Instrucción sobre la forma de custodiar y gestionar los fondos de dicho patrimonio el dieciséis de julio de 1605 (AHN, Nobleza, Osuna, legajo 1492 (24)). Esta Instrucción incluía la obligación de llevar los siguientes seis documentos contables en cada uno de los dos distritos que la misma contemplaba (Castilla, que agrupaba los anteriores estados de Peñafiel y Ureña, y Andalucía, que coincidía con el de Osuna):

1. Libro de cuenta y razón de lo entrado en el arca.
2. Libro de cuenta corriente de lo entrado en el arca.
3. Libro de cuenta y razón de lo pagado.
4. Implícitamente se contempla la toma de cuentas al arca, ya que se menciona que el libro anterior serviría para el descargo de esa cuenta.
5. Relación semestral del beneficio, valor y arrendamiento de las rentas para ser enviado a la Junta de Administración.

<sup>15</sup> Siendo un ducado igual a 11 reales y un real igual a 34 maravedíes, dicha cantidad equivalía a 51.635.188 maravedíes.

6. Relación semestral de lo entrado en el arca, de lo pagado de ella y de las cantidades que quedaran pendientes de cobro. En el caso de Osuna, debía añadirse el listado de las cantidades que se hubieran enviado a la Corte, como sobrante de las rentas del estado andaluz.

En 1606, el rey ratificó un acuerdo al que previamente habían llegado el duque y sus acreedores. En dicho documento (AHN, Nobleza, Osuna, legajo 3433 (13)) se transfirió la gestión del patrimonio ducal al conde de Haro y se obligaba a éste a vigilar el cumplimiento de la presentación de cuentas por parte de los arrendadores al por mayor del patrimonio. La aprobación del acuerdo supuso la suspensión de la Junta de Administración formada en 1604. De acuerdo con el Inventario de Cuentas 1585-1633, del arrendamiento al por mayor de las rentas en los años 1604 a 1607 presentó cuentas Hernando Salcedo quien, según las fuentes, sustituyó a Gaspar de Zárate en el contrato de arrendamiento. A partir de 1608 volvieron a presentar cuentas los mayordomos de cada localidad.

#### **4.4. Cuentas de los mayordomos posteriores al arrendamiento al por mayor**

El Consejo de Castilla encomendó la gestión del patrimonio a partir del 8 de abril de 1609 a Gil Ramírez de Arellano. El 9 de marzo de 1618 se traspasó esa labor a Jerónimo de Medinilla. Los fondos del AMO (legajos 14 (56) y 22 (60)) permiten la descripción detallada de un grupo de cuentas de mayordomos del estado andaluz entre los años 1617 y 1621. Tomando como modelo las cuentas de la villa de Arahal en los años 1617-1620, el esquema 2 presenta los flujos informativos que estas cuentas recogían. La referida cuenta se compone de una cuenta de maravedíes y otra de pan con alcances separados. La cuenta de pan está formada por seis partes:

1. Razón de donadíos<sup>16</sup> y cortijos arrendados en la localidad durante el periodo. De esta relación se calculan dos subtotales, uno en grano que se pasa al cargo de pan y otro de maravedíes que se pasó a la cuenta de dinero. Para separar las cantidades se utilizaron dos columnas en el margen izquierdo, una para el trigo y otra para la cebada y una en el margen derecho para las cantidades en maravedíes (a).
2. Un cargo por los tributos perpetuos percibidos por las rozas que se repartieron a "tributo perpetuo" (b). Hay que aclarar que esta expresión se usaba en la documentación de la época para referirse a contratos de arrendamiento vitalicio y/o indefinido (Atienza, 1987).
3. Testimonio del fiel de la cilla del grano entrado en la misma (c).
4. Cargo de 1620, cuyos asientos eran: a) Diezmos de 1620, b) arrendamientos de tierras nuevas de 1620, c) reconocimientos del Donadío de Montefrange y d) una anotación para el cargo de los años anteriores comprendidos en la cuenta, esto es 1617, 1618 y 1619. Este documento fue elaborado el 12 de noviembre de 1620 (d).
5. En la misma fecha se elaboró la data de la cuenta de pan del periodo. Entre sus anotaciones figuran las cantidades de pan vendido que se pasan al cargo de la cuenta de maravedíes (e).

---

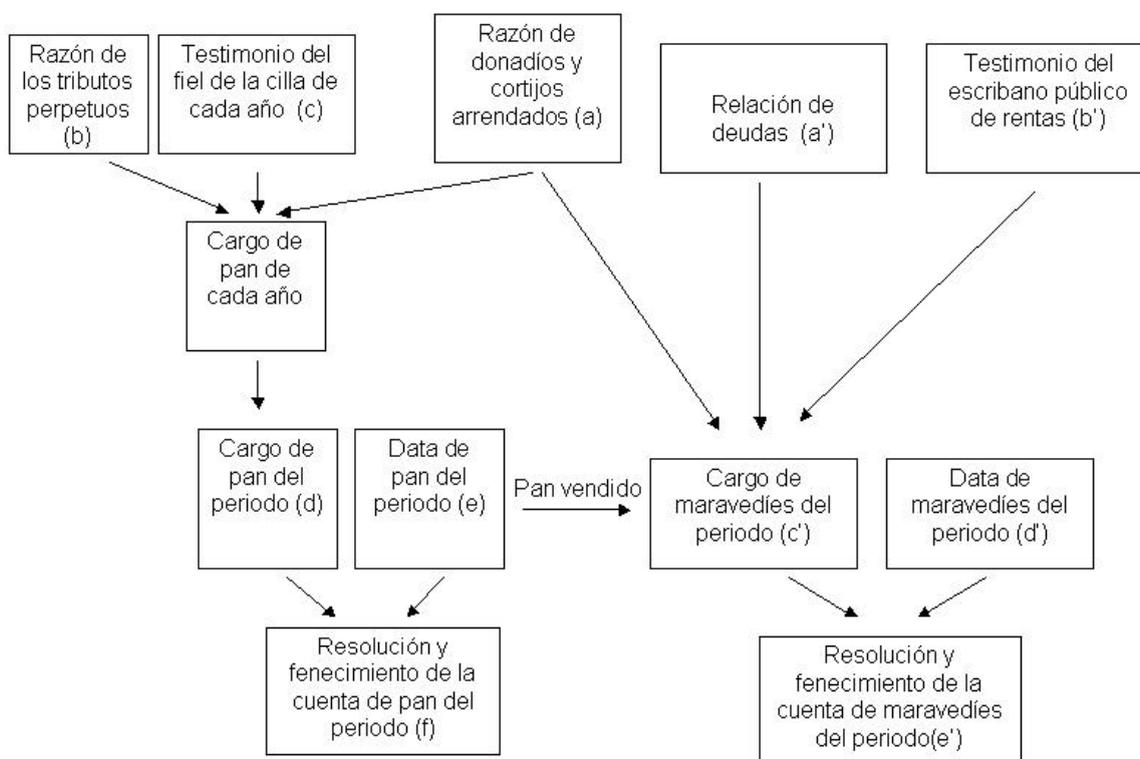
<sup>16</sup> Heredamiento o hacienda procedente de donaciones reales.

6. Resolución de la cuenta de pan firmada en Madrid por los contadores Juan Fernández de Lubiano (de la Casa ducal) y Rodrigo Troncoso (nombrado por el administrador del Consejo de Castilla, Jerónimo de Medinilla) (f).

Por su parte, la cuenta de maravedíes se compone de cinco documentos:

1. Relación de las cantidades que se debían a la hacienda ducal hasta el día 24 de septiembre de 1620 (a').
2. Testimonio del escribano público Juan Ortiz Campoy sobre las rentas arrendadas, incluyendo plazos, precios y personas. Según el propio documento, éste se elaboró a petición del mayordomo (b').
3. Cargo de maravedíes, basado en el testimonio anterior y que incluía también el resultado de la relación de deudas, y las cantidades de pan vendido procedentes de la data de la cuenta de pan (c').
4. Data de maravedíes. Similar a las de los mayordomos de periodos anteriores con la salvedad de incluir cantidades entregadas a cuenta de los alimentos del duque (d').
5. Resolución y alcance, que se acordó traspasar a la cuenta de 1621. La cuenta se feneció el doce de noviembre de 1620 ante los mismos contadores que la de pan (e').

Equema 2. Flujos de información en las cuentas del mayordomo de Arahal de los años 1617-1620



El resto de las cuentas encontradas en el AMO de este periodo se recogen en la tabla 4.

Tabla 4. Cuentas de mayordomos del estado andaluz, 1617-1622					
LOCALIDAD	PERIODO	MAYORDOMO	CONTADORES	ALCANCE	FECHA
Arahal	1617-1619	José de Bargas	Juan Fernández de Lubiano y Rodrigo Troncoso	128.687	12-11-1620
Archidona (Cargo)	1620-1621	Bartolomé de Miranda			23-08-1623
Morón (Cargo)	1620-1621	Francisco Hontañón			04-02-1623
Olvera	1617-1620	Juan de Tamayo	Rodrigo Troncoso y Alonso Santiesteban	356.385	11-05-1622
Ortejar (Pan)	1617-1620	Alonso Tristán	Juan Fernández de Lubiano	251.265	02-12-1622
Osuna (Pan)	1618-1620	Luis de Tamayo	Rodrigo Troncoso y Alonso Santiesteban	0	29-07-1622
Osuna	1621-1622	Pablo de Herrera Treviño	Juan Fernández de Lubiano y Alonso de Santiesteban	-6.828.000	13-09-1623
Puebla de Cazalla (Pan)	1620	Blas Rodríguez de La Fuente	Gaspar de Quirós y Pablo Carrillo	86.380	24-01-1626
Puebla de Cazalla	1620	Blas Rodríguez de La Fuente	Gaspar de Quirós y Pablo Carrillo	3.950.144	24-01-1626

Juan Fernández Lubiano comparecía como contador de la Casa ducal mientras los demás eran designados por el administrador del Consejo de Castilla. Los alcances anteriores se han calculado agregando los de las cuentas de maravedíes y pan. Para ello se han valorado los alcances de estas últimas usando la tasa oficial del trigo y la cebada vigente durante los años del primer período. El mayordomo de La Puebla presentó quejas argumentando que todo su alcance provenía de deudas de períodos anteriores difíciles de cobrar por su antigüedad, ya que en muchos casos los deudores se habían marchado o caído en pobreza. Esto podría justificar el hecho de que su alcance sea mayor que los restantes.

#### 4.5. Cuentas de arrendadores y comisionado, 1621-1633

A partir de 1621 el Inventario recoge las cuentas presentadas por arrendadores de las rentas de una o varias localidades del estado andaluz. Es destacable que en la villa de Osuna las cuentas de arrendadores no aparecieron hasta 1631. Los fondos del AMO (legajo 14 (56)) han permitido estudiar dos de estas cuentas referidas al año 1622: las presentadas por Juan Gutiérrez de Terán, arrendador de todas las rentas de Morón y Arahal y por Francisco Bohórquez Villalón, arrendador de las de Olvera, Ortejar y Vallehermoso.

Estas cuentas no incluyen testimonios públicos adjuntos, ya que el cargo estaba acordado de antemano y el mismo se compone de dos asientos en cada caso. La primera anotación recoge el precio anual fijado para el arrendamiento y la segunda, el coste de llevar el importe de los alimentos del duque a Madrid (repartido a partes iguales entre ambas cuentas). Sin embargo, la data coincide en su estructura con las presentadas por los mayordomos de las distintas localidades. Ambas cuentas fueron tomadas en Madrid el 31 de mayo de 1624. La tabla 5 recoge los resultados de las mismas. Los datos están expresados en maravedíes. La columna “precio” muestra las cantidades en que se cerraron cada uno de los arrendamientos. Los alcances resultaron a favor de la hacienda ducal en ambos casos.

ARRENDADOR	PRECIO	ALCANCE	CONTADORES
Juan Gutiérrez de Terán	11.166.360	1.419.622	Juan Fernández Lubiano y Alonso Santiesteban
Francisco Bohorquez Villalón	4.162.500	927.058	Juan Fernández Lubiano y Alonso Santiesteban

Además de éstas, el AMO permite el estudio de las cuentas presentadas por Martín de Mújica, vecino de Madrid, quien recibió comisión del señor Jerónimo de Medinilla para cobrar a los mayordomos del estado andaluz cantidades a cuenta de los alimentos del duque y entregarlos después a “Su Excelencia”. Martín de Mújica presentó cuenta de esta gestión en Madrid el 11 de agosto de 1620 (legajo 22 (60)). El cargo de esta cuenta estaba compuesto por las cantidades que habían sido entregadas por cada mayordomo. La data recoge las cantidades que Martín de Mújica fue entregando al tesorero de la Casa ducal. Martín de Mújica recibió una segunda comisión con el mismo objetivo, presentando cuenta de la misma en Madrid con fecha 7 de mayo de 1621. La estructura de la cuenta es similar a la anterior.

En 1630, el cargo de administrador del patrimonio ducal por delegación del Consejo recayó en Diego del Corral y Arellano. En 1632 fueron nombrados para dicha labor Gonzalo Pérez de Valenzuela en primer lugar y a partir de octubre de dicho año Juan Chaves y Mendoza.

#### 4.6. La devolución de la gestión a los duques en 1633

El rey decidió devolver al duque de Osuna la gestión de su patrimonio el veintidós de mayo de 1633. La devolución se planteaba de forma provisional abarcando hasta el final de 1639 cuando vencía el arrendamiento entonces en vigor. La orden de devolución (AHN, Nobleza, Osuna, legajo 15 (16)) hacía referencia a un informe de los contadores que señalaba que el endeudamiento de la Casa no sólo no se había solucionado, sino que había empeorado:

*“... de acuerdo con los informes de los contadores, los intereses atrasados sumaban en 1606 doscientos mil ducados y en 1633 más de cuatrocientos cincuenta mil ducados...”*

A pesar de ello, el rey devolvió la gestión a los duques anteponiendo a esta situación el agradecimiento por los numerosos servicios prestados por la Casa ducal a la Corona. Además, la Orden enumeraba defectos de la Intervención Real, como la actuación de agentes que habían buscado su propio beneficio y la dificultad para controlar su actuación desde la Corte por la lejanía y el tamaño de los estados, que se verían cuando menos paliados con la devolución de la gestión del patrimonio a los duques.

No obstante lo anterior, la Orden de Devolución establecía una serie de condiciones que trataban de proteger los intereses de los acreedores. Así, un representante de los mismos, Pedro Girón Martínez de Alcalá era facultado para:

- Designar a una de las personas encargadas de preparar el nuevo arrendamiento que se haría cuando venciera el vigente.
- Señalar los censos que el duque debía redimir cada año. La cédula de devolución obligaba al duque a redimir. El duque se comprometía a redimir cuatro mil ducados anuales de censos con facultad. Los réditos que como consecuencia de dicha remisión dejarían de pagarse también se destinarían a redimir censos.
- Nombrar a un representante de los acreedores en los pleitos tocantes al patrimonio ducal.

La gestión ducal quedaba limitada por otras condiciones. Así, si quedara vacante algún alimento o algún cortijo vitalicio, sólo un tercio del importe obtenido sería de libre disposición para el duque. El resto debía destinarse a redimir censos. Por otro lado, si aparecieran gastos nuevos, no planteados hasta ese momento, dos tercios de los mismos se descontarían de los cuatro mil ducados destinados a redención de censos y el resto se pagaría con cargo a la hacienda ducal.

En caso de que el actual arrendador fuera sustituido, el nuevo debería respetar las condiciones de esta cédula. Finalmente, se mantenía lo estipulado en la concordia de 1606 en todo lo que no fuera contra la misma, así como la inhibición de los tribunales en todos los asuntos tocantes a la hacienda ducal. En caso de fallecimiento del duque, el rey nombraría a la persona que le sustituiría en la administración del patrimonio.

## 5. Discusión

Siendo el primer objetivo de este trabajo la descripción de la documentación contable de la Casa ducal de Osuna durante el periodo 1591-1633, el mismo ha sido desarrollado durante los apartados anteriores en los que se han presentado las cuentas de mayordomos, arrendadores y comisionados, así como las normas con contenido contable promulgadas durante ese periodo.

Respecto al segundo objetivo del trabajo, el análisis de la documentación nos permite afirmar que el papel primordial de la contabilidad en la Casa ducal de Osuna en el periodo estudiado fue la rendición de cuentas de los agentes de la Casa para averiguar su posición de deudores o acreedores respecto a la organización. Para ello se usó el sistema de cargo y data común en otras organizaciones de la época. El método también era conocido como de “Libro de pliego horadado” por la disposición de las distintas páginas que lo formaban, era el más frecuentemente usado en la Administración Pública, y era considerado por Diego Del Castillo como “*algo grosero*” por la facilidad con que permitía la comisión de fraudes (citado en González Ferrando, 1988). A pesar de ello, y de los diversos cambios acaecidos en la forma de gestionar el patrimonio, el método contable empleado siguió siendo el mismo. De esta forma, arrendadores, mayordomos, administradores, y comisionados presentaron cuentas por cargo y data. Aparte de la ya citada facilidad para encubrir fraudes que ofrecía el método, hay que destacar la irregularidad en cuanto a los plazos y periodos de rendición de cuentas. Lo más habitual era la presentación de cuentas anuales, pero también se presentaron cuentas que abarcaban periodos de 2 y 3 años. Además, el lapso de tiempo transcurrido entre el final del

periodo sobre el que se rendían cuentas y el momento de su resolución fue creciendo. Así, las cuentas de 1585, anterior a la intervención Real, se presentaron de media dos meses y medio después de finalizado ese año (ver tabla 1). Las cuentas del periodo 1591-93 se fenecieron de media más de 7 meses después de finalizado el periodo al que hacían referencia (ver tabla 2). Finalmente, las cuentas del periodo 1617-22, excluyendo las anormalmente retrasadas de La Puebla de Cazalla, se rindieron con un desfase medio de 14 meses (ver tabla 4).

Todo lo anterior lleva a concluir que el control ejercido sobre los agentes de la Casa no fue muy estricto y fue relajándose con el paso del tiempo. Con independencia de las limitaciones del sistema de cargo y data expuestas por Del Castillo, el problema pareció ser más el incumplimiento de las normas y de los plazos de presentación de cuentas. No debe olvidarse que autores como Carmona Pidal (2001) [apartado 2] han defendido lo adecuado del sistema de cargo y data para la contabilidad de una Casa aristocrática incluso ya en el siglo XIX, y que la Casa ducal solía limitarse a cobrar los arrendamientos de sus posesiones y derechos, con lo que podían no ser necesarios sistemas contables más complejos. Sin embargo, sin dejar de usar el sistema de cargo y data, la Instrucción de 1605 [apartado 4.3] sí implicaba la aparición de nuevos libros contables y un incremento de la frecuencia de la información, ya que incluía la presentación de informes semestrales. De haberse llevado a la práctica esta Instrucción, cosa que las fuentes primarias parecen negar, sí podría haberse mejorado el control ejercido sobre los agentes que gestionaban el patrimonio ducal.

En este sentido, es de mencionar el hecho de que los administradores nombrados por el Consejo de Castilla no intentaran poner en práctica el método de la partida doble en la contabilidad de la Casa ducal a pesar de que el periodo de intervención de su patrimonio coincidió con el intervalo de años (1592-1621) en que dicho sistema fue usado en las cuentas centrales de la Real Hacienda de Castilla. Este hecho ratifica las afirmaciones de Hernández Esteve (1985, 1992) sobre la falta de colaboración y confianza de los oficiales públicos en la implantación de la partida doble en las cuentas de la Real Hacienda.

Por otro lado, la contabilidad no jugó un papel relevante en las decisiones tomadas sobre la gestión del patrimonio intervenido. No se elaboraba información contable para la toma de decisiones de forma sistemática. Sólo podemos citar los casos puntuales del Tanteo del Valor de las Rentas previo al arrendamiento de 1599 y el Informe de los Contadores a que hacía referencia la cédula de devolución de la gestión del patrimonio de los duques en 1633. Sin embargo, ya se ha mencionado que en este segundo caso, la información contable no fue tenida en cuenta y la voluntad del rey de agradecer favores a los duques se situó por encima del Informe de los Contadores que explicaba que el endeudamiento no se había solucionado sino que había crecido [apartado 4.6].

En cuanto a los posibles cambios introducidos en la práctica contable de la Casa ducal durante el periodo de la Intervención Real, el caso indica que no se aprecian cambios en los flujos de información contable de la Casa ducal. Comparando las cuentas presentadas por los mayordomos de los pueblos del estado andaluz en el periodo 1591-1593 con las de los años 1617 a 1622, pueden observarse sólo las siguientes diferencias formales:

1. En las cuentas del primer periodo, las cantidades cobradas en pan se valoraban en dinero usando la tasa oficial del grano, mientras que en las del segundo, los alcances en dinero y en pan se mantuvieron separados. De acuerdo con Reglá (1974), Bernal (1983) y Hamilton (2000), el precio de mercado del grano estuvo habitualmente por

encima de la tasa oficial, de forma que en el primer periodo la diferencia entre precio de mercado y tasa repercutía en el mayordomo. Al cambiar la forma de valoración, esa posible diferencia iría en favor de la hacienda ducal.

2. Las cuentas del primer periodo se tomaron en Osuna, capital del estado andaluz del duque con presencia del contador de ‘*Su Excelencia*’ y del administrador Cristóbal de Auleztia designado por el Consejo de Castilla. Las cuentas del segundo periodo fueron tomadas en Madrid con la presencia de contadores designados por el administrador del Consejo de Castilla y, en la mayoría de los casos, también del contador del duque.
3. En el segundo periodo, los cargos se agrupaban para toda la serie de años a que se refería la cuenta, mientras que en el primero se calculaba un cargo distinto para cada año.
4. La información procedente de fedatarios públicos, escribano público de rentas y fiel de la cilla, aparece en todas las cuentas del segundo periodo, pero sólo en algunas de las del primero. La inclusión de esta información fue una medida que incrementó el control de los cargos efectuados a los mayordomos, al aportar seguridad jurídica acerca de su validez.

Finalmente, es de resaltar que incluso durante el tiempo en que la gestión del patrimonio ducal estaba intervenida por el Consejo de Castilla, se mantenía la presencia del contador de la Casa ducal en los momentos de la rendición de cuentas de los mayordomos. Dicha presencia fue ratificada por el Consejo de Castilla, [véase el contrato de arrendamiento de 1599 en el apartado 4.2]. De esta forma, la Corona mantenía la legitimidad y el poder del duque y sus funcionarios en la gestión del patrimonio.

## BIBLIOGRAFÍA

### Fuentes primarias

Archivo Municipal de Osuna, fondos procedentes del Archivo de Rodríguez Marín, legajos:

- 13 (53): Cuentas de los mayordomos, 1591-1593.
- 14 (56): Libro de Hacienda del estado de Andalucía, 1622
- 22 (60): Libro de Hacienda del estado de Andalucía, 1620.

Sección Nobleza del Archivo Histórico Nacional, fondo Osuna, legajos:

- 11 (9): Contrato de arrendamiento del patrimonio, 1599.
- 15 (16): Real Cédula de devolución de la gestión directa, 1633.
- 17 (5): Levantamiento del embargo, 1684.
- 1492 (24): Reglas para la administración y cobro de las rentas de los estados, 1605.
- 1494 (1): Graduación de deudas de 1594.
- 1526 (39-52): Inventario de cuentas de los administradores de Andalucía, 1585-1633.
- 3433 (13): Provisión Real sobre acuerdo duque-acreedores, 1606.

### Fuentes secundarias

- Artola, M. (dir.)** (1995): *Enciclopedia de la historia de España*, tomo V, Diccionario Temático, Madrid, Alianza Editorial.
- Atienza Hernández, I** (1987): *Aristocracia, Poder y Riqueza en la España Moderna. La Casa de Osuna, siglos XV-XIX*, Madrid: Siglo Veintiuno Editores.
- Bernal, A. M.** (1983): "Andalucía en el Siglo XVI, La Economía Rural", en Domínguez Ortiz, A. (dir.), *Historia de Andalucía*, tomo. 4, *La Andalucía del Renacimiento*, Ed. Cupsa, Madrid, Ed. Planeta, Barcelona.
- Boyns, T. y Carmona Moreno, S.** (2002): "Accounting History Research in Spain, 1996-2001: an Introduction", *Accounting, Business & Financial History*, Vol. 12, No.2, pp. 149-155.
- Carmona Pidal, J.** (2001): *Aristocracia terrateniente y cambio agrario en la España del siglo XIX. La Casa de Alcañices (1710-1910)*. Junta de Castilla y León, Consejería de Educación y Cultura, Ávila.
- Clavero Salvador, B.** (1989): *Mayorazgo*, 2ª ed., Siglo XXI de España editores, Madrid.
- Domínguez Ortiz, A.** (1973): *Las Clases Privilegiadas en el Antiguo Régimen*, Editorial Istmo, Madrid.
- (1983): "La Sociedad Bajo Andaluza", en Domínguez Ortiz, A. (dir.), *Historia de Andalucía*, tomo 4, *La Andalucía del Renacimiento*, Ed. Cupsa, Madrid, Ed. Planeta, Barcelona.
- García Sanz, A.** (1991): "Renta Territorial y Patrimonio de una Casa Nobiliaria en la Castilla del Siglo XIX: los Marqueses de Lozoya, 1808-1896" en Saavedra, P. y Villares, R. (eds. ): *Señores y Campesinos en la Península Ibérica*, Barcelona, Editorial Crítica, pp. 173-200.
- Garrabou, R., Sagner, E. y Sala, P.** (1993): "Formas de Gestión Patrimonial y Evolución de la Renta a partir del Análisis de Contabilidades Agrarias: los Patrimonios del Marqués de Sentmenat en el Vallés y en Urgell (1820-1917)", *Noticiario de Historia Agraria*, nº 5, pp. 97-125.

- González Ferrando, J. M.** (1988): “De las Tres Formas de Llevar ‘Cuenta y Razón’ según el licenciado Diego del Castillo, Natural de Molina”, *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, Vol. XVII, nº 55, p. 183-222.
- Guilarte, A. M<sup>a</sup>.** (1987): *El régimen señorial en el siglo XVI*, Secretariado de publicaciones de la Universidad de Valladolid.
- Hamilton, E. J.** (2000): *El Tesoro Americano y la Revolución de Precios en España, 1501-1650*, Ed. Crítica, Barcelona.
- Hernández Esteve, E.** (1985): “Pedro Luís de Torregrosa, primer contador del Libro de Caja de Felipe II. Introducción de la Contabilidad por Partida Doble en la Real Hacienda de Castilla (1592)”, *Revista de Historia Económica*, año III, No. 2, p. 221-245.
- (1992): “Orígenes y desarrollo de la contabilidad en España (siglos XIII-XIX) en Gonzalo, J. A., coord. (1992): *Contabilidad en España, 1992*, Madrid, ICAC.
  - (2005): “Un lustro de investigación histórico-contable en España (2001-2005)”, *Revista de Contabilidad*, vol. 8, nº 15, pp. 45-94.
- López Manjón, J.D.** (2004): *Contabilidad Señorial en España. Estudio de la Casa ducal de Osuna desde un Enfoque Interdisciplinario*, Tesis Doctoral no publicada, Universidad Pablo de Olavide, de Sevilla.
- López Manjón, J.D. y Gutiérrez, F.** (2005): “El uso de los presupuestos en la Casa ducal de Osuna, 1860-1869”, *De Computis, Revista Española de Historia de la Contabilidad*, nº3, pp. 72-98.
- Pérez Picazo, M<sup>a</sup>. T.** (1991): “Riqueza Territorial y Cambio Agrícola en la Murcia del Siglo XIX. Aproximación al Estudio de una Contabilidad Privada (1800-1902)”, *Agricultura y Sociedad*, nº 61, pp. 39-95.
- Regla, J.** (1974): “La época de los tres primeros Austrias”, en Vicens Vives, J. (dir.): *Historia de España y América Social y Económica*. Vol. III., 2ª reed., Barcelona, Ed. Vicens- Vives.
- Viña Brito, A.** (1990): “Don Pedro Girón y los orígenes del señorío de Osuna”, *Historia, Instituciones, Documentos*, No. 17, p. 267-285.
- Yun Casalilla, B.** (2002): *La Gestión del Poder. Corona y Economías Aristocráticas en Castilla (Siglos XVI-XVIII)*, Ed. Akal, Tres Cantos (Madrid).

Jesús Damián López Manjón es Profesor Colaborador del Departamento de Dirección de Empresas, (Área de Contabilidad), de la Universidad Pablo de Olavide, de Sevilla, Carretera de Utrera km. 1, 41013 Sevilla.

Está adscrito a los proyectos de investigación SEJ2005-01913 / ECON “La contabilidad como una práctica social e institucional” y SEJ 919 “Andalucía, cruce de culturas: implicaciones para la historia de la contabilidad (siglos XV a XVIII)”.

Su e-mail es: [jdlopman@upo.es](mailto:jdlopman@upo.es)

Jesús Damián López-Manjón is a Lecturer in Accounting. He works at the Business Management Department of Universidad Pablo de Olavide de Seville, Carretera de Utrera km. 1, 41013 Seville, Spain.

He belongs to the Research Projects SEJ2005-01913 / ECON “Accounting as a social and institutional practice” and SEJ 919 “Andalusia, crossing of cultures: implications for accounting history (15<sup>th</sup> to 18<sup>th</sup> centuries)”.

His e-mail is: [jdlopman@upo.es](mailto:jdlopman@upo.es)

## **EL SISTEMA DE INFORMACIÓN CONTABLE DEL HOSPITAL SAN JULIÁN DE ALBACETE ENTRE 1838 Y 1859**

### **ACCOUNTING INFORMATION AT THE HOSPITAL SAN JULIAN IN ALBACETE AMONG 1838 AND 1859**

**María del Mar López Pérez**

**Rosario Pérez Morote**

#### **RESUMEN**

En el siglo XIX el sistema de beneficencia español aún seguía el modelo defendido por los ilustrados: la beneficencia como deseo de remediar la situación de los más necesitados, superando la concepción anterior más ligada a la salvación de quienes ejercían la caridad. Este concepto de beneficencia “ilustrada” se mantuvo en el siglo XIX y en este marco se desarrollaron las distintas iniciativas destinadas a la asistencia: creación y mantenimiento de hospitales y hospicios.

En el presente trabajo abordamos el estudio del sistema hospitalario de la provincia de Albacete, concretamente del Hospital de San Julián durante el período comprendido entre 1838 y 1859, cuando su gestión corría a cuenta de la Junta Municipal de Beneficencia. Hemos analizado la contabilidad llevada en dicho establecimiento, basada aún en un sistema de “cargo y data”, a pesar de que hay constancia de anotaciones por partida doble desde finales del siglo XIII. El procedimiento utilizado consistía en la confrontación de los cobros obtenidos, derivados de diferentes categorías de ingresos, con los pagos efectuados por los gastos incurridos, en una Cuenta General informativa de la corriente de tesorería habida en el hospital.

El análisis de la información se ha realizado mediante la creación de una base de datos, tratada estadísticamente, que pone de manifiesto la tipología de ingresos y gastos que, por término medio, representaban el mayor peso relativo con respecto a los importes totales, así como aquellos que alcanzaban los valores máximos y mínimos a lo largo del período estudiado. Hemos pretendido evaluar la gestión hospitalaria durante esos años así como analizar el sistema de información contable del Hospital de San Julián. El sistema de contabilidad consistió en realizar las anotaciones contables de cobros y pagos, donde los primeros fueron superiores a los segundos. De hecho, desde el año 1846 hubo un superávit o alcance positivo a favor del hospital, que permitió una mejora en su gestión.

#### **ABSTRACT**

In the 19th century, the Spanish charity system still followed the model defended by Enlightenment thinkers: charity understood as the wish to solve the situation of those in need, which overcame the former concept bound more to the salvation of those who practiced charity. This concept of “Enlightenment” charity was supported in the 19<sup>th</sup> century and it was the framework where different initiatives regarding care were developed, such as the creation and maintenance of hospitals and hospices.

In this work, we study the hospital system in the province of Albacete, particularly San Julián Hospital in the period from 1838 to 1859 when it was managed by the Municipal Council of Charity. We have analysed the accounting of this institution which was based on the so-called “cargos y datos” system, although there are records of double-entry bookkeeping since the end of the 13<sup>th</sup> century. The procedure consisted in comparing

collection effected, derived from different income sources, with payments of expenses in a General Account which informed about the treasury of the hospital.

Information has been analysed by means of a database, statistically arranged, that reveals the type of income and expenses that, on average, represented relatively the most important of all the full amounts, as well as those amounts that reached maximum and minimum values during the studied period. We have aimed to assess the hospital management during those years as well as analyse the accounting information system of the Hospital. The accounting system consisted of a collections and payments register, where the first were a higher figure than the latter. In fact, from 1846 there was a surplus or positive balance to the order of the hospital, which favoured management improvement.

**PALABRAS CLAVE:**

*Historia de la contabilidad, España, información contable, contabilidad de hospitales, siglo XIX.*

**KEY WORDS:**

*Accounting history, Spain, accounting information, hospital accounting, 19th century.*

## **1. Introducción**

En el siglo XIX el sistema de beneficencia español aún seguía el modelo defendido por los ilustrados: la beneficencia como deseo de remediar la situación de los más necesitados, superando la concepción anterior más ligada a la salvación de quienes ejercían la caridad. Este concepto de beneficencia “ilustrada” se mantuvo en el siglo XIX y en este marco se desarrollaron las distintas iniciativas destinadas a la asistencia: creación y mantenimiento de hospitales y hospicios.

En los últimos años ha habido una proliferación de estudios de los sistemas contables aplicados por instituciones públicas y privadas, como ponen de manifiesto los artículos de los profesores Donoso Anés (2005: 19-44) y Hernández Esteve (2005: 45-94). No obstante, hemos detectado un vacío bibliográfico en trabajos referentes a la contabilidad de establecimientos hospitalarios. Tan sólo la publicación de las profesoras Jiménez Montañés y Villaluenga de Gracia (2000: 343-370) sobre el hospital de Santa Cruz de Toledo. No obstante, el estudio corresponde al siglo XVI. Del XIX, en el que hemos centrado nuestro análisis, existen trabajos sobre la contabilidad y gestión de monasterios, pero no de hospitales.

El sistema hospitalario de la provincia de Albacete se encontraba sometido a varios cambios en cuanto a la titularidad de su gestión, lo cual conllevaba a la existencia de distintos centros desde los cuales se prestaba atención sanitaria. El trabajo que se presenta se centra, básicamente, en el Hospital de San Julián durante la etapa en la que su gestión corría a cuenta de la Junta Municipal de Beneficencia, creada para tal fin. Se analiza el período comprendido entre 1838 y 1859.

A pesar de la constancia de los registros por partida doble desde finales del siglo XIII (Hernández Esteve, 2005: 107), éstos no se habían puesto en práctica en los establecimientos hospitalarios de nuestra provincia. Así, la contabilidad analizada estaba basada en un sistema de CARGO Y DATA, en dónde los cobros obtenidos, derivados de diferentes categorías de ingresos, se confrontaban con los pagos efectuados por los gastos incurridos, en una Cuenta General informativa de la corriente de tesorería habida en el Hospital.

El análisis de la información se ha realizado mediante la creación de una base de datos, tratada estadísticamente, que pone de manifiesto la tipología de ingresos y gastos que, por término medio, representaban el mayor peso relativo con respecto a los importes totales, así como aquellos que alcanzaban los valores máximos y mínimos a lo largo del período

estudiado. En este sentido, se ha intentado relacionar la evolución de los datos económicos con los hechos históricos que tuvieron lugar en el entorno del Hospital y de la Provincia. Junto al análisis de ingresos y gastos, se ha estudiado la evolución de algunos indicadores formulados para evaluar la gestión hospitalaria durante esos años.

Por tanto, el estudio realizado radica en el análisis del sistema de información contable del Hospital de San Julián, basado en un criterio de caja, no sin antes haber hecho referencia a las connotaciones del sistema hospitalario de aquella época.

## **2. El sistema hospitalario español en el siglo XIX**

Los modelos hospitalarios de la península en este siglo destacaban la existencia de un vacío hospitalario que corresponde a las regiones de Castilla-La Mancha, Extremadura y Galicia (Carasa Soto, 1985). Los hospitales reproducían la desigual distribución de la población. El sistema benéfico no se ajustaba tanto a la demanda social, allí donde la pobreza era mayor, sino que era una consecuencia más de las fuerzas productivas que proporcionaban una oferta asistencial en función de los recursos materiales disponibles.

En el siglo XIX, los hospitales y hospicios empleaban la mayor parte del gasto benéfico presupuestable. Absorbían una parte significativa de todos los gastos presupuestables provinciales y municipales.

Los hospitales continuaron siendo de dimensiones reducidas en el siglo XIX. En el anterior, los ilustrados criticaron las grandes concentraciones hospitalarias por ser focos contagiosos y “antesalas de la muerte” (Carasa Soto, 1985. p. 124). Eran, por tanto, menos eficaces a la hora de extraer la máxima rentabilidad social de los medios disponibles. Los hospitales eran en su mayoría locales, municipales en su demarcación y su clientela. Este aspecto hacía que su estructura fuera menos sólida que los hospicios –de carácter provincial o regional- y, por tanto, incapaces de garantizar la sanidad pública.

Las desamortizaciones, iniciadas a finales del siglo XVIII bajo el reinado de Carlos IV, ya introdujeron modificaciones en los ingresos de estas instituciones al afectar a bienes que estaban vinculados a ellas. En el siglo que nos ocupa, el XIX, hubo cambios más significativos en el sistema hospitalario que provocaron la reducción e incluso extinción de los hospitales más pequeños. Fue esencial la incidencia en la rentabilidad de estos centros la disminución de la liquidez que tradicionalmente provenía de las rentas de la tierra. La desamortización de bienes eclesiásticos de Mendizábal tuvo repercusión sobre los medios benéficos, en el sentido de estar muchos de ellos vinculados al cargo o la data de numerosas instituciones eclesiásticas, contra las que tenían derechos a favor de las cuales debían cumplir cargas. Las principales modificaciones procedieron de la aplicación de la ley de 1 de mayo de 1855, conocida como ley Madoz, desde cuando se aprecian transformaciones de su estructura económica.

El conocimiento de los ingresos permite analizar el origen y evolución de las instituciones: si actuaron patronatos que tuvieron un objetivo más empresarial que asistencial, si existieron subvenciones reales, si tuvieron peso los arbitrios municipales, si hubo aportación de subvenciones oficiales en su nueva versión de repartimientos vecinales y participación en fondos públicos, si hubo ingresos por desvinculaciones.

El conocimiento de los gastos permite desvelar la función, prioridades y transformaciones asistenciales. Incluye el análisis de los gastos internos, de mantenimiento,

reproducción y administración, y los de personal: facultativos, directivos, empleados y sirvientes.

## 2.1 Estudio de los ingresos y gastos

Para el conjunto de hospitales y hospicios la estructura de ingresos a mediados del siglo XIX estaba constituida por Rentas propias, Arbitrios, Consignaciones oficiales y otros ingresos.

Las Rentas Propias experimentaron una reducción desde el 90% de los ingresos, propios del siglo anterior, al 39,4% según los datos derivados del Diccionario de Madoz. La explicación hay que buscarla en la desamortización de Godoy, en la obligada inversión de excedentes en la hacienda pública y en las desvinculaciones del primer tercio del siglo XIX que no concluyeron con las previstas emisiones de títulos, pagos de intereses e indemnizaciones.

De estos datos, podría deducirse, además, si el hospital es rural (alta proporción de ingresos procedentes de las explotaciones agrarias) a pesar de su ubicación urbana, si su funcionamiento era autárquico (de corte medieval, producción para el abastecimiento) o bien con una actividad más moderna (racionalización del abastecimiento basado en concursos y subastas). Ejemplos de Hospitales de corte más moderno fueron el General de Madrid, cuyos recursos procedían de concesiones y privilegios acordados por el rey, del producto de limosnas públicas, de legados obligatorios en los testamentos de Madrid (Carasa Soto, 1985: 128-9).

En relación a los gastos, en el siglo XIX la beneficencia solía acaparar la mitad del presupuesto provincial y un máximo de un 10% de los municipales. Las mayores inversiones, un 80%, correspondían a instituciones permanentes, es decir hospitales y hospicios. De este porcentaje un tercio se destinaba a prevención sanitaria y los otros dos a atención asilar (Carasa Soto, 1985: 146).

Las partidas de gasto eran víveres, botica, ropa y útiles, personal, culto y clero, y otros gastos. Estos últimos ascendían al 45,8%, porcentaje que sólo se explica por aquellos derivados de la gestión de su patrimonio.

El gasto por personal en los hospitales era mayor en los más pequeños y tradicionales, en los que la carga institucional era desproporcionada para su gasto asistencial. Solía ascender a un 26% de los totales correspondiendo el resto a gastos de material. Sin embargo, el peso del gasto de personal en los hospitales debía ser mayor, puesto que no incluye el salario en especie, que acostumbraba a englobarse en el capítulo de víveres. Éste se fue reduciendo porque la desamortización cambió la estructura de gastos e ingresos y además, porque fue consolidándose la monetarización del país.

En general, existían tres escalas salariales. En primer lugar se encontraban los facultativos, médicos y cirujanos, quienes solían cobrar salarios en moneda. En segundo, los directivos quienes percibían un salario en trigo o de mayor categoría. Por último, los empleados en vino y carne; y los sirvientes, en pan y legumbres. A estos y a algunos de los empleados, se les daba también un salario social de bienes indispensables: habitación, cama, ropa y médico. Como se verá en epígrafes posteriores, en el hospital que estudiamos sólo encontramos un salario adicional social que correspondía al desayuno.

### 3. El Hospital de San Julián en el siglo XIX

A finales del siglo XVIII, un alto número de hospitales cubría el territorio. Solían ser centros con escaso personal empleado y, a menudo, no ocupados por enfermos permanentes. Atendían a pobres de la localidad y, a veces, de otras próximas. La multiplicidad de centros con pocos acogidos debía resultar gravosa para la hacienda municipal que era la que soportaba los gastos de mantenimiento.

Las dificultades para el mantenimiento de estas instituciones tuvieron que repercutir en la aprobación de la Ley General de Beneficencia de 1849, según la cual la gestión y la titularidad de los hospitales debían recaer en las diputaciones provinciales.

En 1787, según el Censo de Floridablanca, existía en Albacete un hospital que contaba con un capellán, dos sirvientes y tres enfermas (Censo de Floridablanca, 1787). Otros más próximos eran los de Hellín, Villarrobledo y Almansa. Este último contaba con un mayor número de empleados: un capellán, dos empleados, dos facultativos y un sirviente, y de asistidos, tres enfermos y tres enfermas. Los otros, el de Nuestra Señora de los Remedios de Hellín y el Refugio de Pobres de Villarrobledo contaban sólo con dos y un sirviente, respectivamente; y únicamente el primero atendía a dos enfermos (Madoz, 1845-1850, T.I: 48,67,167-9).

Hasta 1863 la gestión económica del Hospital de San Julián estuvo en manos municipales. Durante el período 1837-1863, fue la Junta Municipal de Beneficencia, dependiente también del Ayuntamiento, la que se encargó de su gestión. La primera Junta Municipal se constituyó en febrero del 1837. Estaba integrada por un secretario que actuaba gratuitamente, un depositario de fondos, con la misma condición, y un amanuense, al que se contrata con fondos del hospital (Sánchez Ibáñez, 1997: 51).

En 1846 se aprobó el primer reglamento del Hospital, en el que se reguló el régimen interior y gubernativo del mismo, reglamento que sirvió para definir las competencias de los diferentes cargos nombrados para la gestión hospitalaria, así como unas normas de funcionamiento generales. Dicho reglamento se aplica plenamente durante el período estudiado y por tanto, influye en la gestión del hospital (Sánchez Ibáñez, 1997: 285-287).

Las reglas de funcionamiento generales regularon la alimentación de los enfermos, que recibían el alimento de acuerdo a la siguiente clasificación: 1º Dieta blanda, que consiste en cuatro onzas de pan blanco, o dos de arroz y cuatro de azúcar. 2º Dieta animal, que consiste en doce onzas de carne, media de tocino y una de garbanzos. 3º Dieta mixta que consiste en mitad de una y otra. 4º Ración completa, cocido igual al de la dieta animal y libra y media de pan. 5º Media ración, el cocido anterior y doce onzas de pan. Además, para economizar en el suministro de medicinas se proveería al establecimiento de raíz de malvavisco, simiente de lino, pepitas, cebada y avena para los conocimientos y emulsiones.

Con respecto a los cargos nombrados, se especifican las funciones del Vocal de Mes, del Secretario, del Depositario, de los Facultativos, del Boticario y de los Asistentes.

El Vocal de Mes es una figura rotativa entre los Señores de la Junta, exceptuándose el Presidente, los Facultativos y el Depositario. Entre sus funciones estaba firmar las papeletas de "vaja" para el Hospital que dieran los Facultativos a los enfermos pobres, siempre que no padecieran afecciones sifilíticas; acordar las composiciones y recomposiciones de los efectos del Hospital y reparaciones de sus edificios que no excedieran de cien reales; y visar o autorizar cualquier documento de gasto que el Depositario de fondos tuviera que pagar. En

este sentido, todos los documentos de pago examinados en el estudio van firmados por dicho Vocal del Mes.

El Secretario tenía como función autorizar los inventarios de los efectos y papeles del Hospital; conservar bajo llave, a modo de archivo todos los papeles que la Junta quisiera custodiar y extender los libramientos de los pagos que hubiere de hacer la Junta.

El Depositario tenía como función la recaudación de todo lo perteneciente al Hospital, el pago de todas las obligaciones, así como presentar a la Junta escritos al fin de cada año, sin perjuicio de hacerlo por trimestres si la Junta lo pidiera. Es el Depositario o tesorero del Hospital, quien tiene la responsabilidad de formular la Cuenta General del Hospital. Dicha cuenta se firma además de por el Depositario, por un Vocal-Contador y por el Presidente de la Junta o Alcalde Municipal. La figura de Vocal-Contador no aparece regulada en el Reglamento pero entendemos que es un cargo nombrado por el Depositario de fondos con el fin de delegar en él ciertas funciones relacionadas con la Contabilidad del Hospital.

En cuanto a los Facultativos, se establece como obligación del médico y del cirujano visitar a los enfermos las veces necesarias, velar por la higiene y la salubridad en el edificio, firmar las libretas que llevará el Asistente, una para las medicinas que haya de despachar el Boticario y otra para los alimentos, y fijar el número de camas habilitadas en cada sala.

El Boticario despacharía todos los encargos realizados por los Facultativos y en caso extraordinario las recetas de cualquier médico siempre y cuando llevase el visto bueno del Vocal de Mes y al final de cada mes presentaría al pago todo lo despachado, presentando las libretas y las recetas formuladas.

Por último, en cuanto a los Asistentes, en el Hospital trabajarían un Enfermero Mayor, un Enfermero Segundo, una Enfermera y una Cocinera, sin perjuicio de aumentar el personal a juicio del Vocal de Mes. El Enfermero Mayor tendría como función responder del inventario, dar cuenta al Vocal de Mes de los objetos que se inutilizasen, necesitaran recomponerse o reemplazarse; presentar a la firma al Vocal de Mes todos los recibos de gastos que ocurran; llevar las entradas y salidas, en libros separados, de militares y pobres; tendría la responsabilidad sobre cualquier falta que ocurriera en el Establecimiento; y asumiría realizar todas las cobranzas que el Depositario le encargase así como los resúmenes a petición del Vocal del Mes.

A partir de la aprobación del Decreto de 17 de diciembre de 1868, se suprimieron las Juntas Municipales de Beneficencia y la Diputación Provincial asumió la gestión hospitalaria.

El análisis realizado se centra en los años comprendidos entre 1838 y 1859, es decir el período en el que el Hospital estuvo gestionado por la Junta Municipal de Beneficencia. Los años restantes hasta el nuevo cambio de titularidad no hemos podido incorporarlos a este trabajo por faltar los documentos relativos a las Cuentas resumen de Cargo y Data. Tan sólo están algunos textos cuyo contenido se especifica en el apartado de fuentes.

#### **4. La contabilidad del hospital. estructura general de la cuenta resumen**

La práctica contable realizada durante toda esta etapa dista de algún vestigio relacionado con el método de la partida doble que pusiera de manifiesto un reflejo del patrimonio del hospital derivado de la información recogida mediante anotaciones al Debe y al Haber, en los Libros Diario y Mayor. La contabilidad realizada se centraba únicamente en la práctica contable derivada del método de CARGO y DATA, guiado por un marcado criterio de caja.

Así, la contabilidad estaba destinada a reflejar las relaciones de tipo bilateral entre el Hospital y los agentes relacionados con él (Hernández Esteve, 2005: 104). Esta contabilidad de “pura tesorería” (Donoso Anes, 1996: 152), reflejaba únicamente la corriente monetaria de cobros y pagos, a pesar de que la terminología utilizada en el registro de las operaciones hiciera referencia a los términos de ingresos y gastos. De esta forma, el análisis que se ha llevado a cabo sigue la terminología de ingresos y gastos, utilizada por el Hospital en la elaboración de la Cuenta General, si bien no hace referencia a la corriente real de variación del patrimonio del Hospital sino sólo a los aumentos y disminuciones de tesorería obtenidos por los cobros o fondos recaudados y por los pagos efectuados. Esta circunstancia exigió complementar la información contenida en las cuentas de Cargo y Data con otro tipo de información registrada en otros documentos que permitieran conocer la situación del patrimonio, activo y pasivo, del Hospital. Dichos documentos se analizan en el epígrafe sexto de este artículo.

Para cada uno de los años estudiados, se ha analizado la cuenta justificativa de los ingresos recibidos y gastos realizados entendidos, como ya hemos aclarado anteriormente, en términos de cobros y pagos.

Era el depositario o tesorero, quien se responsabilizaba de la realización de dicha cuenta conforme iba recibiendo los documentos de cobros y pagos en la Depositaria del Hospital. El Depositario remitía dicha Cuenta y los documentos justificativos de la misma, a la Junta General para que ésta, desde ahí, la remitiese a la Sección de Administración o Contaduría de la Junta para su revisión. La Contaduría, una vez dado el visto bueno a dicha cuenta la remitía nuevamente a la Junta Municipal de Beneficencia, para que ésta la hiciese llegar al Ayuntamiento, desde donde se enviaban a los responsables provinciales.

A continuación se presentan los documentos que explican el proceso de difusión de dicha cuenta:

El depositario remite la Cuenta a la Junta General, así la cabecera de todas las cuentas generales comienza de la siguiente forma:

*“Cuenta que yo D. José Sierra, depositario interino de los fondos del Hospital de esta capital, presento las entradas y salidas que ha habido en dicho establecimiento desde...”*

La Junta Municipal remite a la Contaduría o Sección de Administración dicha Cuenta para que ésta última dé su aprobación:

*“Esta Junta en la sesión celebrada ayer ha acordado remitir a V. adjuntos las cuentas formuladas por el Depositario de fondos del Hospital correspondientes a los seis últimos meses del año 1859, para su revisión y examen, rogándoles se sirvan dar dictamen sobre su aprobación.*

*Dios guarde a V.M. Albacete 28 de Enero de 1859.*

*El Presidente*

*Sres. De la Sección de Administración de la Junta Municipal de Beneficencia de esta Capital.*

La Contaduría expresa que:

*“la cuenta que antecede, la halla en todo conforme a los asientos de esta Contaduría; por cuya razón no encuentra obstáculo ni reparo alguno que oponerle, y la devolución para que la Junta, previo informe, le dé el curso que corresponda”.*

La Junta, a su vez, expresa que:

*“Hallando conforme esta Junta las anteriores cuentas con el dictamen de la Contaduría pasen al Ayuntamiento Constitucional de esta capital con arreglo a la base 5ª del art. 12 de la ley de beneficencia”.*

El Ayuntamiento expresa:

*“Examinada y conforme, remítase original con los documentos que la justifican al Sr. Jefe Superior Político de la Provincia, según previno en oficio del cinco de los corrientes. Los Sres. Capitulares concurrentes lo acordaron así e informarán al Alcalde”.*

La cuenta consta de dos partes diferenciadas que recogen las entradas de recursos o CARGO, y las salidas de recursos o pagos realizados DATA. La confrontación de ambas partes da como resultado el ALCANCE obtenido, de manera que si se obtiene un excedente a favor del establecimiento, en el caso de que los cobros fueran mayores que los pagos, éste queda en poder del depositario y se reinvierte en la gestión del año siguiente. Si los pagos superan a los cobros, existe un alcance en contra del establecimiento que cubre el depositario y que, posteriormente, en el momento en que hubiera fondos, éste recupera.

Tanto en el cargo como en la data se describen los hechos que originan bien los cobros o bien los pagos, indicando a la derecha de dicha descripción el importe en reales y maravedíes de dichos hechos. Un ejemplo de la anotación contable de un cobro y un pago queda reflejado de la siguiente forma:

**Cargo**

*4.009 reales y 9 maravedíes recaudados por productos de fincas y rentas propias, según relación nº1* 4.009,9

**Data**

*Dos mil trescientos sesenta y ocho reales satisfechos a los servientes por los honorarios según relación su Bº* 2.368

**4.1. Cargo de la cuenta**

El cargo de la cuenta recoge, tal y como hemos indicado anteriormente, todos los cobros que recibe el Hospital con los que se van a afrontar los gastos del ejercicio económico. Dichos incrementos de tesorería atienden, básicamente, a tres categorías, de manera que se clasifican, según la nomenclatura utilizada por el Hospital, en ingresos procedentes de productos ordinarios de fincas y rentas propias, ingresos por estancias militares e ingresos

eventuales por donativos y limosnas. No obstante, existe una clasificación más amplia dentro de las partidas que componen los ingresos del Hospital; dicha clasificación se analizará, de forma completa, en el epígrafe siguiente.

Ingresos procedentes de productos ordinarios y rentas propias: constituyen cobros procedentes del patrimonio del hospital formado por casas en alquiler y tierras en arrendamiento que se solían recaudar en su totalidad. En mayo de 1855, con la Ley de desamortización de Madoz, se consiguieron fondos con las enajenaciones que se realizaron con las propiedades del hospital. Su valor se pudo reinvertir en inscripciones de la deuda al 3%. Por tanto, se recogen aquí los cobros procedentes de censos, de rentas de fincas, propiedad del Hospital, tanto rústicas como urbanas, así como los ingresos procedentes de la venta de tierras.

Un ejemplo del reflejo contable de estos ingresos, cantidades recaudadas, se expresa a continuación:

<b>Productos ordinarios de fincas y rentas propias</b>	
<b>Relación de cargo de las cantidades recaudadas por los productos expresados</b>	
<i>Cobrados de Sebastian Corredor por cuenta de alquiler de la casa que habita calle de Sta. Quiteria de la Viuda de Juan Tendero por uso de parte de obra calle nueva</i>	<i>194 reales</i>
<i>Cobrados de Ana M<sup>a</sup> Pardo por cobro casa del Padre Romano por la pensión de 1849</i>	<i>75 reales</i>

La Depositaria recibía las cantidades cobradas y las traspasaba a la Cuenta General, y a su vez el Depositario informaba a la Junta Municipal sobre las cuantías pendientes de cobro a favor del Hospital por créditos de censos y memorias pías, de manera que remitía una lista sobre los censatarios que debían a dicho Hospital.

*“Depositario del Hospital de San Julián*

*Adjunta remito a V. la nota expresiva de los deudores al Hospital de Caridad por pensiones de censos y pías memorias según se me previene en su oficio de 26 del corriente, y consta de los libros de la Depositaria de mi cargo.*

*Lo que comunico a V. para su inteligencia y efectos correspondientes.*

*Albacete, 29 e septiembre de 1859*

*Sr. Presidente de la Junta Municipal de Beneficiencia”*

La figura 1 del anexo recoge uno de los listados de los deudores del Hospital.

A partir de dicha información, el Presidente de la Junta nombraba a un responsable que se encargaría de cobrar las cantidades pendientes a cambio de una dieta:

*“23 de agosto 1858*

*En uso de las atribuciones que me están concedidas nombro comisionado de ejecución contra los deudores que aparecen de la precedente clasificación a D. Juan Encinas García quien percibirá por razón de dieta cuatro maravedíes por cada real que ingrese en la Depositaria del Hospital por cuenta de los descubiertos que en aquellos se reseñan y cuyo abono deberán hacer efectivo los mismos deudores a la vez que satisfagan el principal*

*El Alcalde Const<sup>a</sup>.Presidente”*

Teniendo en cuenta lo anterior, los ingresos por productos ordinarios y rentas propias que figuran en la Cuenta General suponen únicamente los cobrados ya que, los pendientes de cobro se controlan en estadillos independientes de dicha Cuenta, de tal forma que para poder hablar de ingresos en sentido económico, se tendría que tener en cuenta ambas cuantías. No obstante, no disponemos de la información de los ingresos pendientes de cobro en cada uno de los años analizados. Por tanto, cuando en el análisis realizado nos refiramos a ingresos hemos de entender que se trata de aquellos reflejados únicamente en la Cuenta General y que corresponden a los cobrados.

*Ingresos procedentes de rentas militares*: procedían del ejército en respuesta a las atenciones realizadas a los militares hospitalizados. El ejército no andaba al corriente en el pago de las estancias en el hospital. Ello daba lugar a que hubiese que vender fincas de la Beneficencia e incluso cubrir dichos déficits realizando donativos y actos eventuales para conseguir financiación. Por otro lado, se llevaba, desde la intendencia de Valencia, un control individualizado por meses del número de las hospitalidades, su importe, las cantidades satisfechas por Pagaduría Militar por cuenta de las hospitalidades, y las cantidades pendientes de cobro. Un ejemplo de anotación contable en 1849 de dichos ingresos se representa a continuación:

***Ingresos por estancias militares***

*Enero* *Entregados por el Habilitado de dicho establecimiento por lo recaudado de estancias militares en un abonaré del Regimiento del Infante* 2.000 reales

Los enfermos militares hospitalizados en el Hospital de San Julián procedían básicamente del ejército de Valencia, y para el cobro de las cantidades pendientes, la Junta Municipal de Beneficencia nombraba un representante del Hospital en las dependencias de la Intendencia de Valencia, para que se responsabilizara de la recaudación de los fondos devengados por las estancias de los militares de dicho ejército.

Desde la Pagaduría militar de Valencia se controlaba en una cuenta el importe de las Hospitalidades, las cantidades satisfechas y remitidas a la Depositaria del Hospital. Así, La figura 2 recoge las cantidades cobradas por la Intendencia de Valencia por las estancias de militares pendientes de cobro y enviadas a Albacete.

Comparando los importes recibidos desde la Intendencia militar con el control que el propio Hospital realizaba de los ingresos no cobrados, la Junta Municipal de Beneficencia

realizaba una liquidación por las diferencias resultantes, indicando además las personas que debían responsabilizarse de ellas. La figura 3 recoge el documento de dicha liquidación.

Por ello, no todos los ingresos procedentes de las estancias de militares están recogidos en la Cuenta General del Hospital, únicamente los cobrados.

Ingresos eventuales por donativos y limosnas: Este tipo de ingresos surgía de actos que se organizaban de forma improvisada para poder cubrir los posibles desequilibrios existentes entre gastos e ingresos. Así, podían recaudarse fondos procedentes de rifas de pañuelos, de donativos por los ingresos obtenidos de la organización de corridas de toros, de obras de teatro y de donaciones de particulares. La figura 4 recoge la notificación de la entrega a la Depositaria del Hospital de una limosna.

Un ejemplo de asiento contable en 1849 de dichos ingresos se representa a continuación:

***Ingresos eventuales por donativos, limosnas etc.***

<u>Enero</u> Ingresos por diez y ocho estancias de un guardia civil	90 reales
<u>Febrero</u> Por licencias para bailes de máscaras	103 reales
.....	
<u>Noviembre</u> Por la licencia concedida por dos corridas de novillos	80 reales
<u>Diciembre</u> Por cuarenta y seis estancias de dos guardias civiles	230 reales

Con respecto a este tipo de ingresos sí podemos afirmar que se corresponden en su totalidad con cobros o fondos recaudados. En este sentido la corriente real de ingresos coincide con la corriente monetaria.

#### **4.2. Data de la cuenta**

La data de la cuenta recoge los pagos efectuados en el ejercicio económico y se agrupan, básicamente, en seis categorías: gastos de víveres, utensilios y combustibles, de botica, de honorarios de enfermeros y sirvientes, de secretaría, de obras de reparación de edificios y por la contribución de bienes inmuebles, cultivo y ganadería.

Gastos de víveres, utensilios y combustibles: Se unían en este grupo aquellos ocasionados por adquisiciones de los factores necesarios para el normal funcionamiento del Hospital, desde los alimentos utilizados en el régimen de comidas consistentes en una dieta blanda-vegetal, una dieta mixta con carne, pan y sopa, hasta las mantas necesarias y el carbón para la calefacción. Dichos gastos se recogen en un control individualizado que al final del ejercicio se suma, pasándose el total del gasto producido a la data de la cuenta. Las anotaciones se realizan por días, indicando el día y el mes, el concepto y el importe. Al final del ejercicio, este documento figura firmado por el secretario, el contador y el alcalde de la corporación. Un ejemplo aparece a continuación. Ver las figuras 5,6 y 7:

	<i>Gastos de víveres, utensilios y combustibles</i>	
<i>Enero 6</i>	<i>Satisfechos a Juan José Caulín por la carne que facilitó en los días 1º al 5 de enero, recibo nº 1</i>	<i>126,28 reales</i>

---

.....	.....	.....
Diciembre 31	<i>Satisfechos a D. Manuel Enguídanos por el pan facilitado en su recibo nº 93</i>	362, 32 reales
	<i>Albacete 31 de Diciembre de 1855</i>	
	<i>En representación de la Secretaría de D. José Sierra</i>	
	<i>Está conforme con los asientos de los libros de intervención</i>	<i>Vto. Bueno</i>
	<i>El Señor Contador</i>	<i>El Alcalde Presidente de la Junta de Beneficencia</i>

Gastos de botica: Eran compras de medicamentos que se realizaban en una de las dos boticas existentes en Albacete. El pago se hacía mensual o anualmente, pero los registros eran diarios, al igual que hemos indicado para los víveres, utensilios y combustibles. Había un recetario mensual en el hospital en el que se anotaban cada día las medicinas consumidas. Al final del mes el licenciado de farmacia hacía un resumen y pasaba un documento con el importe total. El tesorero daba entonces orden de pago de dicho vale. Ver las figuras 8,9 y 10:

#### *Gastos de botica*

---

.....	.....	.....
Diciembre 31	<i>Satisfechos a D. Pedro González por las medicinas que facilitó para el expresado establecimiento en el año de esta relación, según recibo que se acompaña nº 97</i>	2.125 reales
	<i>Albacete 31 de Diciembre de 1855</i>	
	<i>En representación de la Secretaría de D. José Sierra</i>	
	<i>Está conforme con los asientos de los libros de intervención</i>	<i>Vto. Bueno</i>
	<i>El Señor Contador</i>	<i>El Alcalde Presidente de la Junta de Beneficencia</i>

Gastos de honorarios de enfermeros y sirvientes: En este apartado se incluían los gastos fijos procedentes de las nóminas del personal contratado de forma permanente en el hospital, a excepción de los médicos y cirujanos que cobraban un 10 % de los ingresos procedentes de las estancias militares. El personal fijo estaba formado por un enfermero mayor o enfermero primero, un enfermero segundo, una enfermera y una cocinera. Su sueldo, recogido en la tabla que figura a continuación, no fluctuó a lo largo del período estudiado. Además este personal percibía una cantidad fija por el desayuno diario, que se registra específicamente como gasto de personal, en la nómina del año 1852, ya que hasta entonces se contenía dentro de los víveres, utensilios y combustibles. Aparte de este personal, se contrataban puntualmente los servicios del sangrador, el barbero y cualquier otro asistente que tuviesen que prestar sus servicios en un momento concreto. Estas funciones eran abonadas una vez presentado el recibo por el servicio prestado. Ver las figuras 11, 12 (a,b,c) y 13:

*Nómina de los haberes que corresponden a los sirvientes de dicho establecimiento en el mes de Mayo último.*

*Año* 1852

*Reales*

	<i>Juan Fco. Guillén al respecto de ochenta reales mensuales</i>	80	
<i>Enfermero Mayor</i>	<i>Para desayuno a razón de diez y seis maravedíes diarios</i>	14,20	94,20
	<i>Cristobal Heredia al respecto de sesenta reales mensuales</i>	60	
<i>Enfermero 2º</i>	<i>Para desayuno a razón de diez y seis maravedíes diarios</i>	14,20	74,20
	<i>Fernanda Moreno al respecto de veinte y cuatro reales mensuales</i>	24	
<i>Enfermera</i>	<i>Para desayuno a razón de diez y seis maravedíes diarios</i>	14,20	38,20
	<i>Justa Boluda al respecto de viente reales mensuales</i>	20	
<i>Cocinera</i>	<i>Para desayuno a razón de diez y seis maravedíes diarios</i>	14,20	34,20

*Importa esta nómina la cantidad de doscientos cuarenta y dos reales y doce maravedíes que han percibido los individuos correspondientes en ella. Albacete nueve de Junio de mil ochocientos cincuenta y dos*

*El Depositario*

*Con mi intervención*

*Vto Bueno*

*El Vocal Secretario*

*El Vocal de mes*

El importe de dichas nóminas se registraba por meses al igual que los otros conceptos de gasto expresados anteriormente.

***Gastos de Honorarios de enfermeros y sirvientes***

<i>Febrero 6</i>	<i>Satisfechos a los sirvientes del establecimiento por sus haberes de Enero del expresado año, según nómina que acompaña</i>	242,12 reales
.....	.....	.....
<i>Diciembre 6</i>	<i>Idem por idem de Noviembre nómina nº 67</i>	242,12 reales
		<b>Total 3.056,32 reales</b>

*Albacete 31 de Diciembre de 1855*

*En representación de la Secretaría de D. José Sierra*

*Está conforme con los asientos de los libros*

*Vto. Bueno*

*de intervención*

*El Alcalde Presidente de la Junta de*

*El Señor Contador*

*Beneficencia*

*Gastos de Secretaría:* se anotaron bajo este título gastos en papel, impresiones, así como los sueldos del portero y del amanuense. Ver figura 14.

---

**Gastos de Secretaría**

Septiembre 15	Satisfechos a D. Rafael Serna por las impresiones y papel de 200 recibos y por los gastos que se hacen en el hospital según el recibo n° 67	150 reales
.....	.....	.....
Diciembre 31	Satisfechos a D. Idelfonso Vera por la suya por amanuense de dicha Junta y por la misma época, recibo n° 99	730 reales
		Total 944 reales

Albacete 31 de Diciembre de 1855

En representación de la Secretaría de D. José Sierra

Está conforme con los asientos de los libros

Vto. Bueno

de intervención

El Alcalde Presidente de la Junta de

El Señor Contador

Beneficencia

Gastos en obras de reparación de edificios: Este apartado era necesario porque los gastos se hacían de forma frecuente en el hospital, debido al estado que ofrecían las instalaciones y la escasa disposición a realizar inversiones de obra nueva. Además, se incluyen otros por obras realizadas en las casas y fincas que eran también propiedad del Hospital. Ver figuras 15 a 18.

**Gastos en obras de reparación de edificios**

Diciembre 31	Satisfechos a Miguel Villena por la recomposición de la casa que en la calle de S. Antonio corresponde a dicho establecimiento, según recibo que acompaña con el n°100	227 reales
		Total 227 reales

Albacete 31 de Diciembre de 1855

En representación de la Secretaría de D. José Sierra

Está conforme con los asientos de los libros

Vto. Bueno

de intervención

El Alcalde Presidente de la Junta de

El Señor Contador

Beneficencia

Contribución de bienes inmuebles, cultivos y ganadería: contiene los tributos provinciales a cargo del Hospital por este concepto. El importe de dicho recibo es por 26 reales anuales a lo largo del período objeto de estudio. La confrontación en la cuenta general del cargo frente a la data, puede dar como resultado las siguientes situaciones:

Cargo > Data

Alcance de fondos a favor del establecimiento

Cargo < Data

Alcance de fondos en contra del establecimiento

En la primera situación, donde los cobros son mayores a los pagos, se obtenía un excedente que queda en poder del Depositario y que constituía un incremento de los recursos disponibles para efectuar los cobros del ejercicio siguiente. Si los cobros son menores a los pagos, se obtiene un déficit que en principio afronta el Depositario y que compensa en el

momento en que se genera un excedente o por la liquidación efectuada desde la Junta de Beneficencia.

### **5. La información contable del Hospital de San Julián (1838-1859)**

El análisis de las fuentes primarias ha permitido extraer las Cuentas Generales del Hospital en el período analizado. Dichas Cuentas atienden al formato ya comentado en el epígrafe anterior y estaban formuladas en folios sueltos, datados al final de las anotaciones con la fecha de realización de la misma, y firmada, como ya hemos indicado por el Depositario, el Vocal Contador y el Presidente de la Junta de Beneficencia.

La metodología utilizada para el tratamiento de la información recogida en dichas fuentes se ha sustentado en dos fases principalmente: 1) En primer lugar se ha trasladado la información de las fuentes primarias a una base de datos, en la que por años se han recogido todas las cuantías correspondientes a los gastos e ingresos del Hospital, siendo el real la unidad monetaria la unidad monetaria en la que se han expresado dichas cifras. 2) En segundo lugar, una vez realizada la homogeneización de los mismos, se ha efectuado el tratamiento estadístico de los datos (Camacho Rosales, 2004), y se han calculados los siguientes estadísticos: media, varianza, desviación típica, así como aquellos valores extremos que dentro de la serie pueden ser los máximos y los mínimos, que han permitido realizar el análisis posterior.

En este sentido, se ha procedido a un primer estudio en el que se exponen los valores medios de cada una de las partidas de ingresos y gastos que integran la cuenta general del hospital, así como los valores, tanto máximos como mínimos, que dichas partidas han alcanzado, con el fin de relacionarlos con los acontecimientos históricos de dicha época. Además, la misma forma de análisis ha sido aplicada a los indicadores que se han definido con el fin de analizar la gestión llevada a cabo en el Hospital durante el periodo estudiado<sup>1</sup>. El anexo 1 que figura al final del artículo recoge las tablas correspondientes a la Cuenta General del Hospital para el periodo indicado, diferenciando los ingresos y gastos.

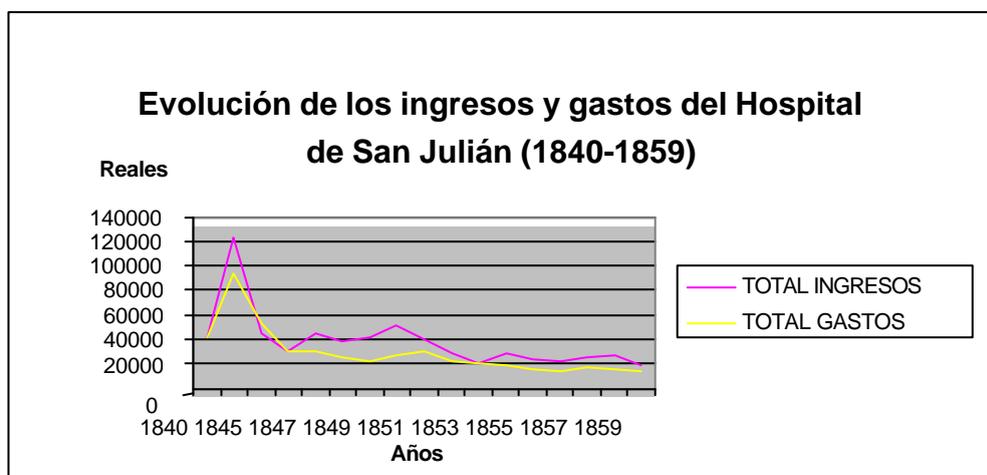
#### **5.1. Análisis estadístico de gastos e ingresos**

De forma general, en el gráfico 1 puede verse la tendencia experimentada tanto por los gastos como por los ingresos en el período de estudio comprendido, en el período regular 1840 y 1859.

---

<sup>1</sup> Antes de abordar el análisis de los resultados obtenidos de los datos tratados, hemos de aclarar, como ya hemos explicado anteriormente, que cuando hablamos de ingresos nos referimos únicamente a los fondos recaudados y por tanto a las entradas en la tesorería del Hospital, ya que no todos los generados en sentido económico son recogidos en la Cuenta General. De igual forma, cuando hablamos de gastos nos referimos sólo a los pagos o entregas de fondos y por tanto a las disminuciones que sufre la tesorería del Hospital, ya que no todos los gastos generados son recogidos en la Cuenta General, sino aquellos que se corresponden con los pagos efectuados. Por ello, en el análisis de los indicadores definidos, si bien a primera vista puede pensarse que se sustentan sobre el principio de devengo y por tanto sobre la estructura de la cuenta de Pérdidas y Ganancias del Hospital, hemos de decir que han sido definidos atendiendo al principio de caja que caracteriza las Cuentas Generales del Hospital, y por tanto no recogen la corriente real del mismo en su totalidad. No obstante, hemos considerado interesante realizar dicho análisis con la intención de interpretar los resultados obtenidos de acuerdo a los hechos económicos e históricos de la época.

Gráfico 1: Evolución de los ingresos y gastos del Hospital San Julián (1840-1859)<sup>2</sup>



De los datos anteriores puede verse que el alcance obtenido en cada uno de los ejercicios económicos siempre fue positivo a excepción del período comprendido entre febrero de 1840 y junio de 1841 y durante el segundo semestre de 1845. Esto permite pensar que el cambio de competencias a favor de la Diputación Provincial, no fue por una deficiencia de recursos, sino por las necesidades asistenciales de los pueblos de la provincia.

Si abordamos por separado el análisis de los ingresos y los gastos las categorías en las que han sido estructurados unos y otros son las siguientes:

Tabla 1. Ingresos y gastos

INGRESOS	GASTOS
Alcance de la cuenta anterior	Sueldos y salarios
Limosnas	Medicinas
Estancias Militares	Gastos Víveres
Entregas de particulares	Secretaría
Ingresos por actividades	Otros gastos
Entregas Ayuntamiento	Contribución
Arrendamientos	Gastos Extra
Censos	Cartas de pago libradas
Venta de tierras	Gastos por Obras

<sup>2</sup> Para la elaboración del gráfico se han despreciado los datos de los dos primeros años ya que la información de estos dos años es discontinua.

Con respecto a los ingresos del Hospital su análisis permite observar importantes fluctuaciones. Hay que tener en cuenta que los datos comprendidos entre 1840 y 1845 no se encuentran desagregados para cada año, sino que aparecen de forma global. Para el período 1846–1859 la información es más regular y continua. En este sentido, la tabla 2 muestra la evolución de las diferentes categorías de ingresos para cada uno de los años estudiados, expresados en porcentajes con respecto a los ingresos totales de cada uno esos años. La tabla recoge las medias aritméticas, desviaciones típicas, varianzas, máximos y mínimos de los datos observados en el período de análisis.

**Tabla 2: Porcentajes de los ingresos sobre los ingresos totales**

AÑO	% Alcance de la cuenta anterior	% Limosnas	% Estancias militares	% Entrega de particulares	% Por actividades	% Entregas ayuntamiento	% Arrendamientos	% Censos	% Venta tierras	TOTAL
<b>2- 40 al 6-41</b>	0,46%	1,78%	84,65%	0,44%	2,72%	2,02%	0,72%	7,20%	0,00%	100,00%
<b>7-41 al 5-45</b>	0,00%	1,45%	74,49%	5,40%	3,79%	5,52%	2,34%	6,63%	0,38%	100,00%
<b>7-45 al 12-45</b>	43,36%	9,45%	25,43%	13,35%	1,21%	0,00%	7,22%	0,00%	0,00%	100,00%
<b>1846</b>	0,00%	21,58%	40,39%	21,50%	0,50%	0,00%	14,49%	1,54%	0,00%	100,00%
<b>1847</b>	3,65%	16,87%	41,16%	29,99%	0,47%	0,00%	7,86%	0,00%	0,00%	100,00%
<b>1848</b>	5,33%	8,76%	77,31%	0,00%	0,00%	0,00%	8,59%	0,00%	0,00%	100,00%
<b>1849</b>	22,64%	6,49%	50,52%	10,41%	0,00%	0,00%	9,93%	0,00%	0,00%	100,00%
<b>1850</b>	33,88%	0,82%	60,02%	0,00%	0,00%	0,00%	5,29%	0,00%	0,00%	100,00%
<b>1851</b>	21,45%	2,85%	67,14%	0,00%	0,00%	0,00%	8,56%	0,00%	0,00%	100,00%
<b>1852</b>	30,60%	1,87%	55,28%	0,00%	0,00%	0,00%	12,25%	0,00%	0,00%	100,00%
<b>1853</b>	31,06%	9,22%	41,11%	0,00%	0,00%	0,00%	18,61%	0,00%	0,00%	100,00%
<b>1854</b>	1,43%	50,17%	35,64%	0,00%	0,00%	0,00%	12,76%	0,00%	0,00%	100,00%
<b>1855</b>	41,57%	29,75%	7,72%	0,00%	0,00%	0,00%	20,96%	0,00%	0,00%	100,00%
<b>1856</b>	37,04%	13,18%	19,23%	0,00%	0,00%	0,00%	30,55%	0,00%	0,00%	100,00%
<b>1857</b>	30,51%	0,00%	28,65%	0,00%	0,00%	0,00%	40,84%	0,00%	0,00%	100,00%
<b>1858</b>	28,53%	16,12%	14,36%	0,00%	0,00%	0,00%	40,99%	0,00%	0,00%	100,00%
<b>1859</b>	59,63%	0,03%	23,51%	0,00%	0,00%	0,00%	16,83%	0,00%	0,00%	100,00%

Los ingresos procedentes de estancias militares supusieron por término medio el 43,92% de los ingresos totales del Hospital, siendo los ingresos procedentes por arrendamientos de un 15,22% y los ingresos eventuales por limosnas de un 11,12%. Es importante hacer referencia a los recursos generados por la gestión del propio Hospital, medida por la diferencia entre ingresos y gastos. De esta forma el alcance de la cuenta anterior representa dicho excedente que por término medio supuso en dicho período un 23,01% de la financiación total del Hospital. De forma menos significativa los ingresos los ingresos procedentes de entregas del Ayuntamiento, de los censos o por venta de tierras contribuyeron a la generación de ingresos en un 0,44%, 0,9% y un 0,02% en el período estudiado.

Durante el año 1858 el Hospital recibió los ingresos generados por el contrato de arrendamiento del teatro, esto permitió que ese año hubiese un excedente. En este sentido el

alcance de la Cuenta del Hospital en el año siguiente fue el más elevado llegando al 59,63% de los ingresos totales.

De manera específica los ingresos por estancias militares alcanzan su peso máximo en el período febrero del 1840 a junio de 1841 con un 84,65% así como en el año 1848 suponiendo un 77,31% de los ingresos totales. Durante los años 1848 y 1849 se incorporaron como ingresos por este concepto los correspondientes a las deudas que generaron estas estancias en los años anteriores desde 1838.

Los ingresos mínimos se obtuvieron con un 7,72% respecto al total en 1855. Durante este año la Junta de Beneficencia tomó la decisión de no admitir a enfermos militares por los impagos de años anteriores y los litigios que hubo con la Capitanía de Valencia.

Los ingresos eventuales procedentes de limosnas alcanzaron su punto más alto en el año 1853 con un 50,17% y siendo nulas en el año 1857.

Los ingresos procedentes de arrendamientos alcanzaron su mayor peso en el total de ingresos del Hospital durante los años 1857 y 1858 con un 40,84% y un 40,99% respectivamente, años en los que el Hospital recibió ingresos procedentes por el arrendamiento del teatro. Durante el período de febrero de 1840 a junio de 1841 no superando el 0,72%.

Con respecto a las entregas realizadas por el Ayuntamiento solamente se reciben ingresos en el período de julio de 1841 a mayo de 1845, para poder cubrir gastos.

En cuanto a los censos y los ingresos procedentes de la venta de tierras todos los años existen en las actas de la Junta de Beneficencia reclamaciones por impagos de censos a favor del Hospital, acordándose proceder judicialmente contra los deudores. Únicamente se generaron estos ingresos en el período de febrero de 1840 a junio de 1841 y en 1846.

**Tabla 3: Estadísticos correspondientes a los ingresos del Hospital**

	N	Mínimo	Máximo	Media	Desviación típica	Varianza
% ALCANCE DE LA CUENTA ANTERIOR	17	0,00%	59,63%	23,01%	18,28%	334,14
% LIMOSNAS	17	0,00%	50,17%	11,12%	13,14%	172,77
% ENTREGA AYUNTAMIENTO	17	0,00%	5,52%	0,44%	1,39%	1,95
% ESTANCIAS MILITARES	17	7,72%	84,65%	43,92%	23,13%	535,10
% ARRENDAMIENTOS	17	0,72%	40,99%	15,22%	12,06%	145,44
% CENSOS	17	0,00%	7,20%	0,90%	2,29%	5,26
% VENTA TIERRAS	17	0,00%	0,38%	0,02%	0,093%	0,01

Con respecto a los gastos hay que diferenciar los datos anteriores a 1841. Esos años las partidas de víveres y botica se encuentran agrupadas y superan el 92%. Es posible que esta partida incluya la correspondiente a los salarios pagados en especie, puesto que los sueldos sólo supusieron el 0,35%. A partir de entonces, los salarios ocuparon un porcentaje mayor, aunque siempre la partida principal fueron los gastos de víveres y de botica.

A continuación se presentan en la tabla 4 los gastos del Hospital en relación al total de gastos de cada uno de los años analizados.

**Tabla 4: Porcentaje de los gastos del Hospital en relación a los gastos totales**

AÑO	% alcance	% Sueldos y salarios	% Medicinas	% Secretaría	% Otros Gastos	% Contribución	% Gastos Extra	% Cartas de pago libradas	% Gastos víveres	% Por obras	TOTAL
2-40 al 6-41	0,00%	6,59%	10,79%	0,61%	16,5%	0,00%	0,00%	0,00%	65,4%	0,00%	100,00%
7-41 al 5-45	2,41%	10,09%	7,14%	0,00%	16,9%	0,00%	12,4%	7,34%	43,7%	0,00%	100,00%
7-45 al 12-45	0,00%	2,12%	3,64%	0,96%	5,68%	0,00%	0,00%	0,00%	14,2%	73,4%	100,00%
1846	28,80%	7,68%	9,52%	7,44%	6,68%	0,00%	0,00%	0,00%	37,6	2,22%	100,00%
1847	0,00%	7,66%	5,70%	2,80%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	60,6%	23,2%	100,00%
1848	0,64%	9,11%	9,85%	3,37%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	84,6%	1,48%	100,00%
1849	0,00%	10,17%	9,13%	4,05%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	75,7%	0,97%	100,00%
1850	0,00%	18,29%	9,17%	3,10%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	67,1%	2,37%	100,00%
1851	0,00%	16,14%	10,33%	2,74%	0,00%	0,35%	0,00%	0,00%	68,9%	1,53%	100,00%
1852	0,00%	13,57%	22,87%	4,00%	0,00%	0,46%	0,00%	0,00%	55,6%	3,44%	100,00%
1853	0,00%	24,27%	6,64%	4,46%	0,00%	0,55%	0,00%	0,00%	61,4%	2,68%	100,00%
1854	0,00%	20,73%	5,52%	5,17%	0,00%	0,62%	0,00%	0,00%	63,4%	4,57%	100,00%
1855	0,00%	34,16%	4,01%	5,98%	0,00%	0,95%	0,00%	0,00%	49,4%	5,53%	100,00%
1856	0,00%	27,97%	5,39%	3,04%	0,00%	0,85%	0,00%	0,00%	62,7%	0,00%	100,00%
1857	0,00%	19,21%	5,30%	9,39%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	65,1%	1,06%	100,00%
1858	0,00%	27,39%	3,66%	9,12%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	57,9%	1,89%	100,00%
1859	0,00%	16,23%	5,77%	4,56%	0,00%	0,53%	0,00%	0,00%	72,4%	0,53%	100,00%

Por término medio el gasto en víveres supuso para el período analizado un 59,17% sobre el total de gastos del Hospital, siendo los gastos de personal y los gastos en medicinas las otras dos partidas de gastos más representativas en la Cuenta General del Hospital con un 15,43% y un 7,91% de los gastos totales. El resto de conceptos de gasto por término medio se sitúan en un 4,16% por el mantenimiento de la Secretaría, un 0,25% por el pago de impuestos, un 0,43% por la gestión de letras de cambio, un 2,69% por otros gastos del Hospital representados principalmente en compras de mantas y productos de limpieza, un 0,73% de gastos extraordinarios y en un 7,35%, constituyendo la mayor inversión realizada las obras efectuadas en el edificio y su mantenimiento, gastos que se produjeron en la segunda mitad de 1845 ascendiendo a 39.694 reales y 14 maravedís, por la nueva obra realizada en el edificio principal.

Tabla 5: Estadísticos correspondientes a los gastos del Hospital

	N	Mínimo	Máximo	Media	Desviación típica	Varianza
% alcance	17	0%	29%	1,87%	6,96%	48,50
% Sueldos y salarios	17	0,00%	34,16%	15,43%	9,53%	90,89
% Medicinas	17	3,64%	22,87%	7,91%	4,54%	20,59
% Secretaría	17	0,00%	9,39%	4,16%	2,67%	7,15
% Otros Gastos	17	0,00%	16,89%	2,69%	5,66%	32,06
% Contribución	17	0%	1%	0,25%	0,34%	0,11
% Gastos Extra	17	0%	12%	0,73%	3,01%	9,06
% Cartas de pago libradas	17	0%	7%	0,43%	1,78%	3,17
% Gastos víveres	17	14,18%	84,66%	59,17%	16,20%	262,58
% Por obras	17	0%	73%	7,35%	17,86%	319,07

De manera individualizada los gastos por víveres alcanzaron su máximo en el año 1848 suponiendo el 84,66% de los gastos totales. Esta situación coincide con el mayor peso de los ingresos por estancias militares y por tanto con el mayor número de enfermos hospitalizados. En la segunda mitad del año 1845 estos gastos alcanzan su mínimo con un 14,18%.

En la segunda mitad del año 1845, los sueldos y salarios del equipo médico alcanzaron el valor más bajo situándose en un 9,11%, alcanzando su máximo en 1855 con un 34,16% sobre los gastos totales del Hospital.

Con respecto a las medicinas el Hospital hace la mayor inversión en el año 1852 gastando un 22,87% de su gasto total, no superando el 3,64% durante la segunda mitad de 1845 y el 3,66% en el año 1858.

Los impuestos pagados en concepto de contribución muestran una tendencia irregular a lo largo del período alcanzando su máximo en el año 1855 con un 1% sobre el total de los gastos.

Las partidas correspondientes a gastos extraordinarios y gastos por la gestión de letras de cambio alcanzan su peso relativo máximo durante el período de julio de 1841 a mayo de 1845 con un 12% y un 7% respectivamente sobre el total de los gastos. Durante la segunda mitad del año 1845 el Hospital realiza una obra de reforma del edificio que probablemente contribuyó al incremento de estos gastos. Para dicho periodo, tal y como ya hemos argumentado anteriormente los datos están agregados y no es fácil obtener datos concluyentes.

## 5.2. Evolución de los indicadores sobre la gestión realizada por el hospital

De la información disponible y con las partidas componentes de los Gastos e Ingresos hemos definido cinco indicadores de gestión que clarifican la estructura de la Cuenta General del Hospital así como la gestión realizada por el mismo. Dichos indicadores son los que se muestran en la tabla 6:

Tabla 6: Relación de indicadores analizados

INDICADOR	DEFINICIÓN
Margen de explotación sobre ingresos	$(\text{Total de ingresos cobrados} - \text{Total de gastos pagados}) / \text{Total de ingresos cobrados}$
% de Consumos de Explotación sobre ingresos	$(\text{Gastos víveres pagados} + \text{Sueldos y salarios pagados} + \text{Medicinas pagadas} + \text{Otros gastos pagados}) / \text{Total de ingresos cobrados}$
% Inversiones de capital sobre ingresos	Gastos por obras pagados / Total de ingresos cobrados
%Otros gastos de explotación sobre ingresos	$(\text{Gastos de Secretaría pagados} + \text{Contribución pagada} + \text{Gastos Extra pagados} + \text{Cartas de pago libradas}) / \text{Total de ingresos cobrados}$
% Gastos de personal sobre ingresos	Sueldos y salarios / Total de ingresos cobrados

Los resultados alcanzados por dichos indicadores a lo largo del período analizado se presentan en la tabla 7:

Tabla 7: Evolución de los indicadores de gestión

AÑO	CONSUMOS DE EXPLOTACIÓN	MARGEN DE EXPLOTACIÓN	OTROS GASTOS DEL HOSPITAL	MARGEN DE EXPLOTACIÓN SOBRE VENTAS	% CONSUMOS DE EXPLOTACIÓN SOBRE INGRESOS	INVERSIONES DE CAPITAL SOBRE INGRESOS	% OTROS GASTOS DE EXPLOTACIÓN / INGRESOS	% GASTOS DE PERSONAL SOBRE INGRESOS
2- 40 al 6-41	42445,82	-2303,471	261	-5,70%	105,06%	0,00%	0,65%	6,96%
7-41 al 5-45	74237,53	28503,442	18839,617	23,01%	59,93%	0,00%	15,21%	7,77%
7-45 al 12-45	13877,41	-8646,883	520	-18,99%	30,47%	87,37%	1,14%	2,52%
1846	18475,53	1634,941	2232,117	5,16%	58,36%	2,11%	7,05%	7,29%
1847	23337,38	13269,617	883	29,60%	52,06%	16,36%	1,97%	5,39%
1848	24564,09	11510,703	875	30,69%	65,50%	1,02%	2,33%	0,00%
1849	22114,62	17089,177	944	42,33%	54,77%	0,56%	2,34%	5,87%
1850	25926,38	23017,001	850	45,63%	51,40%	1,29%	1,69%	9,95%
1851	29901,88	8751,561	969,117	21,82%	74,56%	1,20%	2,42%	12,62%
1852	20745,32	6074,718	1006	21,24%	72,53%	2,71%	3,52%	10,69%
1853	17675,97	409,233	959,059	2,09%	90,38%	2,62%	4,90%	23,76%
1854	16690,77	9954,588	1077,529	34,84%	58,41%	2,98%	3,77%	13,51%
1855	13658,62	8342,059	1081,765	34,84%	57,04%	3,60%	4,52%	22,26%
1856	14266,35	7682,707	577,117	34,11%	63,33%	0,00%	2,56%	18,43%
1857	15705,03	7633,953	1647,382	30,33%	62,39%	0,74%	6,54%	13,39%
1858	13696,96	11378,48	1404,235	42,50%	51,16%	1,09%	5,25%	15,75%
1859	13726,47	4538,617	740	23,78%	71,93%	0,40%	3,88%	12,37%

Los valores medios para dichos indicadores, que no representan más que las diferentes partidas de la cuenta de Pérdidas y Ganancias del Hospital en porcentajes en función de las cifras de ingresos, se muestran en la tabla 8:

El margen de explotación sobre ventas representa, para el período analizado el 23,37% de la cifra de ingresos; los consumos de explotación ascienden al 63,49% de las cifras de ingresos; otros gastos de explotación sobre ingresos, por término medio suponen el 4,102% de la cifra de ingresos; gastos de personal sobre ingresos alcanza un 11,09% de las cifras de ingresos a lo largo del período analizado; y las inversiones de capital sobre activos suponen el 7,3% de las cifras de ingresos.

**Tabla 8: Estadísticos correspondientes a los indicadores de gestión**

	Mínimo	Máximo	Media	Desviación típica	Varianza
<b>MARGEN DE EXPLOTACIÓN</b>	-8646,88	28503,44	8755,32	8916,847	79510170,66
<b>MARGEN DE EXPLOTACIÓN SOBRE VENTAS</b>	-18,99%	45,63%	23,37%	17,98%	323,18
<b>CONSUMOS DE EXPLOTACIÓN</b>	13658,62	74237,53	23590,95	15048,38	226453667,27
<b>% CONSUMOS DE EXPLOTACIÓN SOBRE INGRESOS</b>	30,47%	105,06%	63,49%	16,64%	277,05
<b>INVERSIONES DE CAPITAL SOBRE INGRESOS</b>	0,00%	87,37%	7,3%	20,98%	440,19
<b>OTROS GASTOS DEL HOSPITAL</b>	261,00	18839,62	2050,99	4349,34	18916733,31
<b>% OTROS GASTOS DE EXPLOTACIÓN/INGRESOS</b>	0,65%	15,21%	4,102%	3,38%	11,45
<b>% GASTOS DE PERSONAL SOBRE INGRESOS</b>	0,00%	23,76%	11,09%	6,50%	42,26

Por último, de manera individualizada para cada indicador, en el año 1850 alcanza su máximo el margen de explotación sobre ventas con un 45,63%, cuando también los ingresos totales en términos absolutos alcanzan su punto máximo. El margen mínimo en el segundo semestre de 1845, hecho totalmente relacionado con la inversión realizada en este año para la reforma del Hospital.

Los consumos de explotación alcanzan el máximo en el período de febrero de 1840 a junio de 1841 situándose en un 105,06% de los ingresos por ventas. En este período el margen de explotación es negativo, suponiendo éste un -5,70% sobre el nivel de ingresos. El indicador alcanza el mínimo en el segundo semestre del año 1845 con un 30,47%, ya que para este período el Hospital derivó la mayor parte de sus haberes a gastos por obras.

El gasto de personal sobre ingresos alcanza su punto más alto en 1853 suponiendo un 23,76% sobre la cifra de ingresos, año el que también alcanzaron su máximo los ingresos eventuales procedentes de limosnas. Con respecto a los valores mínimos, el indicador el nulo en el año 1848, año en el que se obtiene la mayor recaudación procedente de las estancias militares pero, debido a la alta hospitalización de enfermos, el mayor gasto realizado durante este año se vuelca en la partida de víveres.

Los indicadores otros gastos de explotación sobre ingresos e inversiones de capital sobre ingresos alcanzan sus valores máximos en el segundo semestre de 1845 ascendiendo al 15,21% y al 87,37%. El segundo se refiere a la obra realizada en el Hospital y el primero, a excepción de la parte correspondiente a los gastos de secretaría, está directamente relacionado con dicha obra.

El valor mínimo del indicador otros gastos de explotación sobre ingresos se alcanza en el período de febrero de 1840 a junio de 1841 con un 0,65%, período en el que los consumos de explotación sobre ventas alcanzan su máximo. Las inversiones en capital son prácticamente nulas fuera de la segunda mitad de 1845 a lo largo del período analizado.

## **6. Otros estados de información contable**

La Cuenta General, descrita anteriormente, no cubre por sí sola las necesidades informativas sobre la gestión realizada en el Hospital. No obstante, el sistema informativo global recogía otros documentos y libros de registro del resto de operaciones de carácter técnico y económico no recogidas en dicha Cuenta. Estos otros estados de información contable recogen datos en relación a los bienes del hospital, al detalle de los ingresos, tanto por estancias militares como los procedentes de rentas propias, estudiando las diferencias entre los cobrados y los no cobrados, a la inversión realizada en deuda pública, así como los relacionados con la función de control y el estado del Hospital.

Pasamos a analizar todo este entramado documental que completa el sistema contable del Hospital y que ayuda a dar una visión mucho más acertada, de la que puede dar la Cuenta General, sobre la situación patrimonial de esta institución.

Con respecto a los bienes pertenecientes al Hospital se realiza un inventario para los elementos de carácter inventariable existente dentro del propio Hospital. Esta relación de bienes registrada en hojas sueltas numeradas, representa parte del inmovilizado material del Hospital en cada uno de los ejercicios económicos. El formato de dicho inventario se basa en una doble clasificación de los bienes atendiendo a su localización y a su naturaleza. Así, se realizan las anotaciones por secciones o lugares específicos del Hospital: bienes ubicados en la sala de sesiones, en la cocina del lavadero y en el ropero del Hospital, y dentro de cada una de dichas secciones se anotan las unidades físicas de los bienes cuya materia prima es la madera, el cobre, el hierro, el metal, el plomo, hoja de lata, vidrio, vidriado, vidriado ordinario, esparto y otros. Se inventarían igualmente los documentos de crédito a favor del Hospital, los libros para la cobranza de censos y rentas, los expedientes instruidos para las subastas del teatro, legajos de varias escrituras públicas propiedades del Hospital, expedientes instruidos para el cobro de las estancias causadas en el Hospital de los militares ingresados y de los alquileres de casas.

Este inventario no se valora en términos económicos y consiste en anotar el número de unidades físicas existentes en la fecha de realización del inventario en cada sección del Hospital indicando la materia prima de dichos elementos. A continuación se muestra un ejemplo de las anotaciones de los bienes de madera, de cobre y de esparto de la cocina del Hospital.

*Inventario de todos los enseres, libros documentos y demás efectos del Hospital de San Julián de esta Villa que hace entrega Juan Fco Guillén a Juan José López que le reemplaza de su cargo en dicho Establecimiento*

	<i>Una mesa para el despacho forrada con ule</i>	<i>1</i>
<i>Madera</i>	<i>Tres mesas para el uso de cocina y despensa</i>	<i>3</i>
	<i>Dos tableros para repartir las raciones</i>	<i>2</i>
.....	.....	.....
	<i>Una holla nueva de cobre</i>	<i>1</i>
<i>Cobre</i>	<i>Dos chocolateras de cobre</i>	<i>2</i>
.....	.....	.....
<i>Esparto</i>	<i>Un escritorio para el pan</i>	<i>1</i>
	<i>Catorce felpudos en las enfermerías</i>	<i>14</i>
.....	.....	.....
.....	.....	.....

Existía un control de la relación de fincas rústicas y urbanas propiedad de dicho establecimiento. Estas anotaciones se realizaban igualmente en hojas sueltas de tamaño 29,7 x 42, y las anotaciones consistían en cumplimentar por columnas los datos correspondientes a la clave de la finca, la denominación de la misma, el pueblo donde radicaba, la superficie expresada en pies cuadrados, los linderos, el valor en renta a percibir (en metálico o en especie), el vencimiento de la renta, las cargas que pudiera tener (en metálico o en especie), el vencimiento de las cargas y el sujeto o corporación a quién debían pagarse, y las observaciones al respecto. La tabla que figura a continuación recoge el formato de las anotaciones de fincas rústicas existentes a primero de mayo de 1855.

Del documento anterior se deducen los datos técnicos correspondiente a las fincas existentes y a las rentas devengadas por las mismas, por tanto el Hospital sí que podía llevar un control de las rentas procedentes de fincas propias, independientemente de las recaudadas y por tanto recogidas en la Cuenta General. No obstante, no existe una valoración dichos activos como parte integrante del patrimonio de la institución.

Relación de las fincas rústicas que corresponden a dicho Establecimiento con expresión de las circunstancias necesarias para llevar a efecto la le, de 1º de Mayo del corriente año												
Clase de finca	Nombre	Pueblo donde radica	Cabida en pies cuadrados	Plantas que contiene	Linderos	Valor en renta		Vencimiento de la renta	Cargas		Vencimiento de las cargas y Sujeto o Corporación a quién se paga	Observaciones
						Metálico	Especie		Metálico	Especie		
Urbana	No tiene	La Gineta	Se ignora	Se ignora	No se sabe	70 reales		31 de Diciembre				No es posible expresar la cabida, linderos de estas fincas porque no se puntualizan en la escritura de cesión
Otra	Idem	Albacete	36 y ½ fanegas		Saliente camino de Para consol M. Tierra de D <sup>a</sup> Cat <sup>a</sup> Ruíz P. Cam <sup>o</sup> de los Llanos y N. José Joaquín García		De cada siete una	En fin de Agosto				Se acompaña escritura de venta al Establecimiento n <sup>o</sup> 146

Además, se llevaba un control de las fincas vendidas por el Hospital y por ello de los ingresos obtenidos por este motivo. Las anotaciones se realizaban en folios sueltos y consistían en la identificación de la clave de la finca, su situación, su cabida o superficie en pies cuadrados, los linderos, del precio de venta, del comprador y la fecha en que se realizó el primer pago. La figura 19 representa el documento de las tierras vendidas hasta 1860.

Con respecto a los censos y memorias recogidos, se llevaba un seguimiento sobre su evolución. Dicho control, realizado en hojas sueltas de tamaño 29,7 x 42, consistía en la realización las anotaciones correspondientes a los censos y memorias del establecimiento indicando las circunstancias de unos y otras, necesarias para llevar a efecto la ley de Desamortización de primero de Mayo de 1855. (Figura 20)

Dichas anotaciones recogían la información referente al capital de los censos, los réditos obtenidos (en metálico o en especie), de qué inmueble hipotecado provenía, cuál era su ubicación, el pueblo dónde radicaba, el nombre de los actuales poseedores de las hipotecas, el vencimiento de los réditos, las cargas de los réditos y las observaciones existentes al respecto. La figura 6 representa el formato de dicho documento.

Se han encontrado también documentos en los que especifica en estado de la deuda pública en poder del Hospital, indicando la clase de documento que la recoge, sus números, sus capitales y los réditos devengados. Estos documentos corresponden al año 1853 y se explican como consecuencia del deseo de trasladar el hospital a un lugar más adecuado en las afueras de la ciudad. Se propusieron dos formas de financiar el proyecto. Por un lado, la enajenación del HSJ y de las cuatro casas que le pertenecen. En segundo lugar, la realización de los créditos que este establecimiento tiene contra el Estado procedente de las venta que en virtud de Real Orden se hizo en el 1º y 2º año de este siglo, de varios bienes que le pertenecían y que, convertidos sus valores en deuda del estado, le produjeron un rédito anual de 5.843 reales y 19 maravedís. Esta deuda fue cobrada hasta 1812, cuando se suspendieron los pagos. Por tanto, tiene hasta la fecha, a su favor, un alcance de 239.585 reales y 31 mrs., aunque no se puede reclamar porque sus títulos se extraviaron durante la guerra de la Independencia.

Además de los documentos descritos en el apartado referente a los ingresos procedentes de estancias militares sobre los devengados, los cobrados y las diferencias existentes entre ellos, se establece un registro mensual resumen sobre estancias. En dicho documento cuyo formato se realiza en imprenta, se especifica el regimiento, el batallón, las estancias en términos físicos de los militares, diferenciando si se trata de oficiales o de tropa, el importe total en reales siendo el coste de una estancia de cinco reales, y dos últimas columnas destinadas a recoger el reintegro por lo que deja de abonarse en revista y el coste liquidado de estancias a la Hacienda del Ejército. En realidad estas dos últimas columnas aparecen vacías de información y en su lugar se anotan las libras de carne y de pan consumidas por los militares hospitalizados. La figura 21 muestra el formato de dicho documento. Junto a este documento se llevaba, tal y como hemos explicado en las figuras 2 y 3 correspondientes a los ingresos, el control tanto desde el Hospital de Albacete como desde la Intendencia Militar de Valencia sobre las cuantías devengadas y las pendientes de cobro, así como de las diferencias existentes.

Existe todo un despliegue y movimiento de documentos que recogen cada una de las compras realizadas, de manera que en la entrega de dicha compra se expide un recibo en el

que se indica la cantidad comprada (nº de panes, @ de aceite, de carne, etc.) y el importe de dicha compra. Dichos recibos son reflejados en el registro de gastos, atendiendo a la naturaleza del mismo. De dicho registro se traspasa la información a La Cuenta General.

Por último, en relación a otros datos técnicos y económicos relativos al estado en que se encuentra el Hospital se realiza un control sobre la capacidad del edificio, indicando las camas existentes, las que debe haber y las que puede haber; sobre el personal clasificándolo en profesores, practicantes, cabos de sala y enfermeros; sobre la calificación concedida a alimentos, medicina y asistencia; sobre la botica, sobre la ropa de las camas (sábanas, mantas, cabezales, camisas, tablados, colchones y gergones), sobre el precio de las estancias (oficiales y tropa), alcance del contratista (día, mes, año y reales) y la cantidad satisfecha a cuenta (día, mes, año y reales). Dichas anotaciones se realizan al igual que todas las anteriores en hojas sueltas y consisten, básicamente en un inventario físico. Además aparecen datos de tipo cualitativo donde se dan pistas sobre la calidad de dichos bienes. La figura 22 recoge el formato de dicho documento.

En definitiva, todos estos documentos presentan información que completa la información recogida en la Cuenta General, aún así presentan sus limitaciones informativas. Podríamos resumirlos agrupándolos de la siguiente forma:

1. Relacionados con los gastos realizados diariamente por el Hospital, víveres, nóminas, obras y reparaciones, secretaría, etc., independientemente de que se hayan pagado o no. Estos documentos formalizados, principalmente, por el enfermero mayor y por el boticario, se trasladaban a la Depositaria del Hospital para emitir las correspondientes órdenes de pago y recogerlas en la Cuenta General.

2. Sobre los ingresos por estancias de militares procedentes básicamente del Ejército de Valencia. Aquí podemos incluir desde los referentes al control del número de estancias de militares, los referentes a la designación de un responsable en la Intendencia Militar de Valencia encargado de cobrar los ingresos pendientes, a la remisión de las cuantías cobradas a la Depositaria de Albacete, así como aquellos referentes a la notificación de las diferencias en las cuantías recibidas desde Valencia y las que se tendrían que haber recibido.

3. Relacionados con los ingresos de limosnas y donativos, en los que coincide el momento del devengo y del cobro.

4. Relacionados con los ingresos procedentes de rentas propias en los que se indica cuáles son los deudores y las cuantías adeudadas al Hospital por dicho concepto.

5. Relacionados con los ingresos procedentes de censos, reflejando entre otros aspectos las cuantías pendientes de cobro, los inmuebles implicados, las rentas pendientes, las personas a las que reclamar el cobro.

6. Relacionados con las fincas rústicas y urbanas propiedad del Hospital, identificando, entre otras cosas, su superficie, su ubicación, las rentas que devengan y las personas a quienes reclamárselas. En estos documentos se echa en falta la valoración en términos monetarios de dichas fincas, con el fin de poder ofrecer una visión del valor de los inmuebles de la institución.

7. Relacionados con las ventas de tierras. Se refleja la finca vendida, el importe a cobrar, las cuantías pendientes y las fechas de vencimiento de los cobros pendientes.

8. Inventario de enseres y bienes muebles del Hospital. En este documento se realiza un inventario físico de los bienes ubicados en las diferentes secciones del establecimiento, no se realiza la valoración en unidades monetarias de dichos enseres.

9. Relacionados con datos técnicos y cualitativos sobre la calidad de las instalaciones existentes.

De esta forma, entendemos que a pesar de utilizar el método contable de CARGO y DATA para la configuración de la Cuenta General reflejando cobros y pagos, el Hospital ofrecía un desarrollado soporte documental que completaba la información contable anterior en relación a aquellos ingresos pendientes de cobro y a aquellos gastos pendientes de pago, y por tanto a los derechos de cobro y deudas resultantes de la gestión realizada. Si embargo en lo que se refiere a la situación de los activos fijos del establecimiento existía una limitación importante al no existir una valoración de los bienes del Hospital.

## 7. Conclusiones

En este trabajo hemos presentado la contabilidad registrada en uno de los hospitales de más peso de la provincia de Albacete en el siglo XIX: el Hospital de San Julián. Se ha estudiado su gestión económica cuando estuvo en manos de la Junta Municipal de Beneficencia, entre los años 1837-63.

La práctica contable durante esta etapa se basaba en el de cargo y data, caracterizado por un marcado criterio de caja. Este procedimiento indica que los modernos métodos de partida doble, donde quedasen reflejados el patrimonio del hospital y la corriente real, aun no habían calado en las instituciones de nuestra provincia, a pesar que otras de esta misma región la practicaban desde siglos anteriores. No obstante, dentro del sistema de información del hospital existía todo un elenco de documentos contables de los cuales se podían extraer muchos datos sobre cuál era la situación patrimonial de dicho Hospital. Estos documentos referentes a ingresos generados y no cobrados, a las inversiones del Hospital en deuda pública y a las relaciones de bienes muebles e inmuebles, han ayudado a dar una visión sobre cuál era la situación patrimonial del establecimiento que, en nuestra opinión, al centrarse principalmente en datos técnicos y físicos no valorados en unidades monetarias, resulta insuficiente para representar la imagen del patrimonio de esta institución.

Del análisis estadístico que hemos introducido, hemos obtenido resultados interesantes para el estudio de la evolución económica del hospital.

En primer lugar, es importante hacer referencia a los recursos generados por la gestión del propio Hospital, medidos por la diferencia entre ingresos y gastos. De esta forma, el alcance de la cuenta anterior representa dicho excedente que por término medio supuso en dicho período un 23,01% de la financiación total del Hospital.

En segundo lugar, habría que destacar que los ingresos más importantes del hospital fueron los generados por las estancias militares, que alcanzaron el 43%, seguidos de los procedentes de arrendamientos (más del 15%) y los eventuales de limosnas (superior al 11%). Además, hemos de hacer referencia a los recursos generados por la gestión del propio hospital. Es destacable la aportación que supuso para el hospital contar con el arrendamiento del teatro, que permitió que el alcance de la Cuenta del Hospital del año siguiente fuera el más elevado llegando al 59,63% de los ingresos totales

En tercer lugar, con respecto a los gastos, el concepto más alto era el de víveres, que alcanzó por término medio para el período analizado un 59,17% sobre el total. Las otras partidas de gastos más representativas en la Cuenta General del Hospital fueron los de personal y medicinas (15,43% y 7,91%, respectivamente). El resto de conceptos de gasto fueron menores: 4,16% mantenimiento de la Secretaría (4,16%), pago de impuestos (0,25%), gestión de letras de cambio (0,43%) y otros gastos de compras de mantas y productos de limpieza (2,69%). Capítulo aparte merecen los gastos extraordinarios, por ser inversiones mayores destinadas a obras para la mejora y mantenimiento del edificio (7,35%).

En general, podríamos destacar que lejos de una aplicación de la Partida Doble, dicho sistema contable consistía en la realización de la Cuenta General del Hospital donde las corrientes de cobros y pagos marcaban el proceso contable. La gestión del Hospital durante el período en que estuvo en manos de la Junta Municipal de Beneficencia (1837- 1863) proyectó un margen de explotación sobre las ventas positivo a partir de 1846, con lo cual el cambio de titularidad en la gestión supuso una mejora en la gestión de los recursos del Hospital a pesar de no disponer de un método contable basado en la Partida Doble. A partir de 1863 la titularidad del Hospital pasa a ser de ámbito provincial, siendo gestionado a partir de esta fecha por la Junta Provincial de Beneficencia desde esta fecha hasta 1983.

Con este trabajo se ha pretendido reflejar la situación hospitalaria de la provincia de Albacete en el siglo XIX, a través de uno de sus hospitales más representativos como era el Hospital de San Julián. Junto con los acontecimientos históricos de la época, se ha mostrado la gestión realizada de sus recursos y el sistema de información contable utilizado para controlar e informar sobre dicha gestión.

## FUENTES PRIMARIAS

### Manuscritas

#### **AHPA (Archivo Histórico Provincial de Albacete)**

Los datos analizados en el artículo proceden de la Sección de Municipios del Archivo Histórico Provincial de Albacete. Su contenido nos ha permitido confrontar gastos e ingresos y analizar el alcance de las cuentas entre los años 1838 y 1859. Nuestra intención era continuar el análisis de la gestión del hospital en años posteriores, al menos hasta el cambio en la titularidad de su gestión (1863), pero la falta de documentación nos ha impedido llevar a cabo este cometido.

Hemos examinado el contenido de aquellas cajas cuyos legajos contenían documentos de Beneficencia, y en concreto todos los relacionados con el Hospital objeto de nuestro estudio.

Las cajas analizadas son desde la número 277 hasta la 286, y las 543 y 544, y la 701 y 702. En cada una de ellas se encuentran las **cuentas generales** de los años 1838 hasta 1859; incluyen además los cargos y las datas de cada año. De forma complementaria y resumida, se incorporan los documentos de cargo y de data. En general reciben el nombre de "Carpeta de cargo" y "Carpeta de data". Además se incluyen a continuación los documentos justificativos de cada ingreso, firmados por el vocal de mes, el depositario o tesorero; y de todos los gastos, firmados por los mismos, que hacían los pagos, y el recibí de quien recibía el dinero. En estas mismas cajas, están los documentos justificativos de los gastos materiales, como los de pan, carne, imprenta o medicinas. Están firmados por el vocal de mes, el secretario.

En todas estas cajas, se incluye además una relación de las cantidades recaudadas por donativos y limosnas, relación de las cantidades recaudadas de productos ordinarios de fincas y rentas propias, y de las

cantidades satisfechas de botica. En todas ellas figura la firma de la testamentaria, el alcalde presidente de la Junta Municipal, y el conforme con los asientos de los libros de intervención es firmado por el contador. Por otro lado, en estas mismas cajas, se incluyen documentos de la Junta de Beneficencia tales como los salarios de los empleados.

La relación de médicos, así como su nombramiento por la Junta de Beneficencia, se encuentran recogidas en la caja 284, desde los años 1820 hasta 1939. En algunos años se incluyen las condiciones discutidas y votadas por la Junta de Sanidad (1855), las condiciones que han de tener los médicos (1861), o el reglamento para la organización de los partidos médicos de la península (1868).

Otro asunto, desarrollado en la caja 277 de la misma sección de Municipios, es el relacionado con la desamortización de los bienes y rentas del Hospital. Aparecen los documentos que reflejan los antecedentes para la desamortización correspondiente a los años 1856-1859. Existen documentos de la Comisión Nacional de Ventas de Bienes Nacionales de la provincia de Albacete donde se da orden al perito sobre transacciones de las fincas que figuran al dorso, para que se lleve a cabo la desamortización.

El asunto de la subvención del hospital entre los años 1851 y 1865 se trata en la caja 278. Incluye las cuentas enviadas al Tribunal de Cuentas, cuando se otorgó una subvención de 3.000 reales del ayuntamiento. Asimismo se recoge la inversión de cantidades abonadas por el Depositario de la Junta General a los partícipes del Hospital de San Julián por cuenta de subvención consignada del presupuesto del ayuntamiento (23 de noviembre de 1862). En esta cuenta se especifican cuatro gastos del Hospital con cargo a la cantidad subvencionada. Además, se incorpora también la relación de las cantidades que deben abonarse este mes para cubrir las obligaciones pendientes de pago por cuenta de la subvención del ayuntamiento. Hay más documentos de este tipo, con sus justificaciones correspondientes, en los años 1861 y 1862.

En esta misma caja número 278 está el estudio de las reformas materiales del hospital en el año 1854. Sólo es un informe donde se explica que no hay recursos suficientes para acometer las reformas necesarias, por lo que se propone habilitar una sala de enfermería. En 1853 se aprobó en la junta de Beneficencia la habilitación de un teatro cómico en una parte y se abrió además una suscripción para proporcionar fondos.

Por último, y también en esta caja, están los proyectos de traslación del hospital a otro lugar más alejado de la ciudad (1853). Se alegan razones de higiene, estado de la obra y otros defectos.

#### BIBLIOGRAFÍA

**Archivo Histórico Provincial de Albacete:** Sección Municipios. Caja 261, Cajas 277 a 286, Caja 295, Cajas 543 a 544, Cajas 701 a 702.

**Camacho Rosales, J.** (2004): *Estadística con SPSS para Windows*. Rama.

**Carasa Soto, P.** (1985): *El sistema hospitalario español en el siglo XIX*. Salamanca. Universidad de Valladolid y Caja de Ahorros y Monte de Piedad de Salamanca.

**Censo de Floridablanca**, 1787. INE.

**Donoso Anés, R.** (1996), *Una contribución a la historia de la contabilidad: Análisis de las prácticas contables desarrolladas por la tesorería de la Casa de la Contratación de las Indias de Sevilla (1503-1717)*. Universidad de Sevilla.

**Donoso Anés, R** (2005), "Estado actual de la investigación en historia de la contabilidad", *Revista de la Contabilidad*, Bilbao, enero-junio 2005. págs. 19-44.

**Hernández Esteve, E.** (2005): "Reflexiones sobre la naturaleza y los orígenes de la contabilidad por partida doble", *Pecunia*, 1 (2005), pp. 93-124.

**Hernández Esteve, E** (2005) “Un lustro de investigación histórico-contable en España (2001-2005)”, *Revista de la Contabilidad*, Bilbao, enero-junio 2005. págs. 45-94.

**Jiménez Montañés, M<sup>a</sup> A., y Villaluenga de Gracia, S.** (2000), “Instituciones de acogida en Toledo en el siglo XVI, el Hospital de Santa Cruz: Aspectos contables”, *Ensayos sobre normalización, globalización e historia de la contabilidad*, págs. 343-370. Universidad de Castilla La Mancha.

**Madoz, P.** (1845-1850): *Diccionario Geográfico-Estadístico-Histórico de España y sus posesiones de Ultramar. Tomo I y II*. Madrid. Ámbito Ambiciones, S.A.

**Padre Lorenzo Maté, Prieto, M<sup>a</sup> B., y Túa, J.** (2004), “La actividad financiera del Monasterio de Silos en el siglo XVIII a la luz de sus libros de cuentas”, *De Computis, Revista Española de Historia de la Contabilidad*, págs. 97-124

**Sánchez Ibáñez, J.M.** (1997): *El Hospital de San Julián de Albacete. Estudio histórico*. Albacete. Albacete. Instituto de Estudios Albacetenses.

María del Mar López Pérez es profesora de Historia Económica en la Universidad de Castilla la Mancha, Albacete.

Su e-mail es: [Mar.Lopez@uclm.es](mailto:Mar.Lopez@uclm.es)

Rosario Pérez Morote es profesora de Contabilidad en la Universidad de Castilla la Mancha, Albacete.

Su e-mail es: [Rosario.PMorote@uclm.es](mailto:Rosario.PMorote@uclm.es)

María del Mar López Pérez is professor of Economic History at the Universidad de Castilla la Mancha, Albacete.

Her e-mail is: [Mar.Lopez@uclm.es](mailto:Mar.Lopez@uclm.es)

Rosario Pérez Morote is professor of Accounting at the Universidad de Castilla la Mancha, Albacete.

Her e-mail is: [Rosario.PMorote@uclm.es](mailto:Rosario.PMorote@uclm.es)

ANEXOS

<i>Año 11/7/38 al 27/7/39</i>			
<i>CARGO</i>	<i>DATA</i>		
Ingresos de instancias militares	7890y2	De las últimas cuentas que obran de la Secretaría	66
De productos de casas y tierras propias del establecimiento	654	Sueldo de Enfermero	40
Por los censos que se han cobrado	2872	Por libranzas y <i>recivos</i> que se presenta en ese día a la Junta	11428,19
<b>TOTAL</b>	<b>11416y2</b>	<b>TOTAL</b>	<b>11534y19</b>
		<b>TOTAL DATA</b>	<b>11534y19</b>
		<b>TOTAL CARGO</b>	<b>11416y2</b>
		<b>A FAVOR DEL TESORERO</b>	<b>118y16</b>
<i>Año 1/2/40 al 30/6/41</i>			
<i>CARGO</i>	<i>DATA</i>		
Entregados por el anterior Depositario Martin Gil Landete por el finiquito de sus cuentas	186y2	Por consumo de carne	21160y12
Entregados por el Ayuntamiento para el gasto del establecimiento	400	Por el consumo de pan	6791y16
Limosnas recogidas por el Pueblo en una concentración hecha por los individuos de la junta	656	Por gastos menores hechos en el expresado establecimiento	7072
Libranzas cobradas de las tesorerías a cuenta de las estancias militares asistidas	34203y11	Salarios pagados a los dependientes del hospital	2813
Estancia del particular José Aguilera por los servicios recibidos	103	Por las medicinas consumidas	4609
Entregas por un anónimo	76	Por los gastos de Secretaría	261
Por los productos de las funciones de máscaras que dieron en el edificio del establecimiento	1000	<b>TOTAL</b>	<b>42706y28</b>
Limosna hecha por D. Gaspar Serna	19	<b>TOTAL DATA</b>	<b>42706y28</b>
Limosna de Juan Chaves	14	<b>TOTAL CARGO</b>	<b>40403y17</b>
Limosna de seis clérigos de la parroquia por la asistencia de viernes santo	12	<b>ALCANCE CONTRA LOS FONDOS</b>	<b>2303y11</b>
Por la función de los juegos olímpicos	100		
Limosna de Sr. Serra	17		
Entregadas por los alcaldes	417y16		
Arrendamientos de las fincas que posee el establecimiento	291		
Pensiones de censos que tiene a su favor el dicho hospital	2908y17		
<b>TOTAL</b>	<b>40403y17</b>		

Año 1/7/41 al 31/5/45			
CARGO		DATA	
<b>Estancias militares</b>	92280y17	A favor del depositario en las cuentas hasta 30/6/41	2303y11
<b>Estancias de enfermos particulares</b>	1204y22	Por consumo de carne	30794y6
<b>Arrendamientos de las fincas que posee el establecimiento</b>	2707	Por el consumo de pan	17018y29
<b>Pensiones de censos que tiene a su favor el dicho hospital</b>	8210	Salarios pagados a los dependientes del hospital	9230y28
<b>Por los arbitrios proporcionados por el Ayto y los ss. Alcaldes</b>	6334y21	Por el gasto diario	16110y31
<b>Según certificaciones nº 6y son ingresos que provienen de rifas</b>	1058y22	Por las medicinas consumidas	9452
<b>Por las gratificaciones dadas en los espectáculos públicos</b>	3745y22	Por importe del gasto extraordinario	11839y21
<b>Por limosnas de particulares</b>	1799y28	Por el importe del sangrador	390
<b>Por unos albaceas testamentarios de Madrid</b>	5500	Por la carta de pago librada en Valencia y extraviada en 21/2/44	2000
<b>Por la venta de un pedazo de tierra a favor de D. Antonio Jover</b>	474	Por las cartas de pago libradas en valencia y quedan sin cobrar	5000
<b>TOTAL</b>	<b>123314y3</b>	<b>TOTAL</b>	<b>104139y24</b>
		<b>TOTAL DATA</b>	<b>104139y24</b>
		<b>TOTAL CARGO</b>	<b>123314y3</b>
		<b>EN PODER DEL DEPOSITARIO Y A FAVOR DEL ESTABLECIMIENTO</b>	<b>19175y6</b>
CARGO		DATA	
RECTIFICACIÓN			
<b>Estancias militares</b>		A favor del depositario en las cuentas hasta 30/6/41	
<b>Estancias de enfermos particulares</b>	-10	Por consumo de carne	-3980y8
<b>Arrendamientos de las fincas que posee el establecimiento</b>	192y1	Por el consumo de pan	-2134y9

<b>Pensiones de censos que tiene a su favor el dicho hospital</b>		Salarios pagados a los dependientes del hospital	
<b>Por los arbitrios proporcionados por el Ayto y los ss. Alcaldes</b>	500	Por el gasto diario	
<b>Según certificaciones nº 6y son ingresos que provienen de rifas</b>	-80	Por las medicinas consumidas	-2645
<b>Por las gratificaciones dadas en los espectáculos públicos</b>	-33	Por importe del gasto extraordinario	
<b>Por limosnas de particulares</b>		Por el importe del sangrador	
<b>Por unos albaceas testamentarios de Madrid</b>		Por la carta de pago librada en Valencia y extraviada en 21/2/44	
<b>Por la venta de un pedazo de tierra a favor de D. Antonio Jover</b>		Por las cartas de pago libradas en valencia y quedan sin cobrar	
<b>TOTAL</b>	<b>123883y31</b>	<b>TOTAL</b>	<b>95380y24</b>
		<b>TOTAL DATA</b>	<b>123883y31</b>
		<b>TOTAL CARGO</b>	<b>95380y7</b>
		<b>EN PODER DEL DEPOSITARIO Y A FAVOR DEL ESTABLECIMIENTO</b>	<b>28503y24</b>

<i>Año 1/7/45 al 31/12/45</i>			
CARGO		DATA	
Por el alcance de la cuenta anterior	19175y6	Por gastos de víveres, utensilios y combustibles	7681y7
Por otro alcance que resultó en la liquidación practicada en 5 de febrero	569y1	Por gastos de botica	1971
Por productos ordinarios y rentas propias	3286y6	Por honorarios de enfermeros y supervivientes	1148
Por estancias militares	11580	Por gastos de secretaría	520
Por ingresos eventuales de Donativos y limosnas	4302y11	Por gastos hechos por el comisario de guerra	3077y7
Por gastos hechos por el Comisario de Guerra de esta provincia	3077y7	Por gastos de reparación del edificio	94
Por el dinero recibido del citado empleado de Hacienda Militar	3000	Por la nueva obra en el edificio principal	39694y14
Por producto de venta de los despojos de la última obra hecha en el edificio	549y1	<b>TOTAL</b>	<b>54185y28</b>
TOTAL	<b>45539y7</b>		
		<b>TOTAL CARGO</b>	<b>45539y7</b>
		<b>TOTAL DATA</b>	<b>54185y28</b>
		<b>ALCANCE CONTRA EL ESTABLECIMIENTO</b>	<b>8646y21</b>

<i>Año 1847</i>			
CARGO		DATA	
Alcance del año anterior	1634y32	Gastos de víveres, utensilios y combustibles	19119y13
Entregado por Muñoz Salvador	13442y17	Botica	1800
Por rentas de fincas	3522y5	Honorarios de enfermeros y sirvientes	2418
Por estancias militares	18452y1	Secretaría	883
Por ingresos eventuales	7562y23	Obras de reparación	7334y33
Despojos de obras	210y23	<b>TOTAL</b>	<b>31555y12</b>
TOTAL	<b>31182y27</b>	<b>TOTAL DATA</b>	<b>31555y12</b>
		<b>TOTAL CARGO</b>	<b>31182y27</b>
		<b>ALCANCE CONTRA LOS FONDOS</b>	<b>166y19</b>

<i>Año 1848</i>			
<i>CARGO</i>		<i>DATA</i>	
De D. Salvador Muñoz a cuenta de 13442y17 que tiene de alcance en contra suya	2000	ALCANCE CONTRA LOS FONDOS	166y19
De fincas y rentas propias	3223y6	Gastos de víveres, utensilios y combustibles	2200y3
Por estancias militares	28992	Botica	2560
Por ingresos eventuales de donativos y limosnas	3285y18	Honorarios de enfermeros y sirvientes	2368
<i>TOTAL</i>	<b>37500y24</b>	Secretaría	875
		Obras de reparación	384y12
		<b>TOTAL</b>	<b>28358</b>
		<b>TOTAL DATA</b>	<b>28358</b>
		<b>TOTAL CARGO</b>	<b>37500y24</b>
		<b>ALCANCE A FAVOR DE LOS FONDOS</b>	<b>9142y24</b>

<i>Año 1849</i>			
<i>CARGO</i>		<i>DATA</i>	
Alcance a favor de los fondos del año anterior	9142y24	Gastos de víveres, utensilios y combustibles	17621y27
Por el cobro a D. Salvador Muñoz	4204y17	Botica	2125
Por productos de fincas y rentas propias	4009y9	Honorarios de enfermeros y sirvientes	2368
Por estancias militares	20398	Secretaría	944
Por ingresos eventuales de donativos y limosnas	2620y11	Obras de reparación	227
<i>TOTAL</i>	<b>40374y27</b>	<b>TOTAL</b>	<b>23285y27</b>
		<b>TOTAL DATA</b>	<b>23285y27</b>
		<b>TOTAL CARGO</b>	<b>40374y27</b>
		<b>ALCANCE A FAVOR DE LOS FONDOS</b>	<b>17089y27</b>

<i>Año 1850</i>			
<i>CARGO</i>		<i>DATA</i>	
Alcance a favor de los fondos del año anterior	17089	Gastos de víveres, utensilios y combustibles	18393y23
Por productos de fincas y rentas propias	2666y17	Botica	2516
Por estancias militares	30274	Honorarios de enfermeros y sirvientes	5016y24
Por ingresos eventuales de donativos y limosnas	413	Secretaría	850
TOTAL	<b>50442y17</b>	Obras de reparación	649y4
		<b>TOTAL</b>	<b>41841y19</b>
		<b>TOTAL DATA</b>	<b>41841y19</b>
		<b>TOTAL CARGO</b>	<b>50442y17</b>
		<b>ALCANCE A FAVOR DE LOS FONDOS</b>	<b>8600y32</b>

<i>Año 1851</i>			
<i>CARGO</i>		<i>DATA</i>	
Alcance a favor de los fondos del año anterior	8600y22	Gastos de víveres, utensilios y combustibles	21601y28
Por productos de fincas y rentas propias	3434y3	Botica	3240
Por estancias militares	26926	Honorarios de enfermeros y sirvientes	5060y2
Por ingresos eventuales de donativos y limosnas	1143	Secretaría	860
TOTAL	<b>40104y28</b>	Obras de reparación	481y6
		Por contribución territorial impuesta a las fincas del hospital	109y4
		<b>TOTAL</b>	<b>31352y24</b>
		<b>TOTAL DATA</b>	<b>31352y24</b>
		<b>TOTAL CARGO</b>	<b>40104y28</b>
		<b>ALCANCE A FAVOR DE LOS FONDOS</b>	<b>8752y04</b>

<i>Año 1852</i>			
CARGO		DATA	
Alcance a favor de los fondos del año anterior	8752y04	Gastos de víveres, utensilios y combustibles	12537y13
Por productos de fincas y rentas propias	3504y22	Botica	5151
Por estancias militares	15810	Honorarios de enfermeros y sirvientes	3056y32
Por ingresos eventuales de donativos y limosnas	535	Secretaría	902
TOTAL	<b>28601y26</b>	Obras de reparación	775y21
		Por contribución territorial impuesta a las fincas del hospital	104
		<b>TOTAL</b>	<b>22526y32</b>
		<b>TOTAL DATA</b>	<b>22526y32</b>
		<b>TOTAL CARGO</b>	<b>28601y26</b>
		<b>ALCANCE A FAVOR DE LOS FONDOS</b>	<b>6074y28</b>

<i>Año 1853</i>			
CARGO		DATA	
Alcance a favor de los fondos del año anterior	6074y28	Gastos de víveres, utensilios y combustibles	11756y31
Por productos de fincas y rentas propias	3640y5	Botica	1272
Por estancias militares	8040	Honorarios de enfermeros y sirvientes	4647y2
Por ingresos eventuales de donativos y limosnas	1802y12	Secretaría	854
TOTAL	<b>19557y11</b>	Obras de reparación	513y2
		Por contribución territorial impuesta a las fincas del hospital	105y2
		<b>TOTAL</b>	<b>19148y21</b>
		<b>TOTAL DATA</b>	<b>19148y21</b>
		<b>TOTAL CARGO</b>	<b>19557y11</b>
		<b>ALCANCE A FAVOR DE LOS FONDOS</b>	<b>408y24</b>

<i>Año 1854</i>			
CARGO	DATA		
<b>Alcance a favor de los fondos del año anterior</b>	408y24	Gastos de víveres, utensilios y combustibles	11803y24
<b>Por productos de fincas y rentas propias</b>	3645y28	Botica	1028
<b>Por estancias militares</b>	10185	Honorarios de enfermeros y sirvientes	3859y2
<b>Por ingresos eventuales de donativos y limosnas</b>	14334y28	Secretaría	963
<b>TOTAL</b>	<b>28574y12</b>	Obras de reparación	851y16
		Por contribución territorial impuesta a las fincas del hospital	114y18
		<b>TOTAL</b>	<b>18619y26</b>
		<b>TOTAL DATA</b>	<b>18619y26</b>
		<b>TOTAL CARGO</b>	<b>28574y12</b>
		<b>ALCANCE A FAVOR DE LOS FONDOS</b>	<b>9954y2</b>

<i>Año 1855</i>			
<i>CARGO</i>		<i>DATA</i>	
Alcance a favor de los fondos del año anterior	9954y2	Gastos de víveres, utensilios y combustibles	7704y15
Por productos de fincas y rentas propias	5018y28	Botica	625
Por estancias militares	1848	Honorarios de enfermeros y sirvientes	5329y6
Por ingresos eventuales de donativos y limosnas	7124	Secretaría	933
TOTAL	<b>23944y30</b>	Obras de reparación	862 y 15
		Por contribución territorial impuesta a las fincas del hospital	148 y 26
		<b>TOTAL</b>	<b>15602 y 28</b>
		<b>TOTAL DATA</b>	<b>15602 y 28</b>
		<b>TOTAL CARGO</b>	<b>23945 y 14</b>
		<b>ALCANCE A FAVOR DE LOS FONDOS</b>	<b>8342 y 32</b>

<i>Año 1856</i>			
<i>CARGO</i>		<i>DATA</i>	
Alcance a favor de los fondos del año anterior	8342y32	Gastos de víveres, utensilios y combustibles	9313y42
Por productos de fincas y rentas propias	6882y06	Botica	800
Por estancias militares	4332	Honorarios de enfermeros y sirvientes	4152y4
Por ingresos eventuales de donativos y limosnas	2969	Secretaría	451y4
TOTAL	<b>22524y16</b>	Obras de reparación	
		Por contribución territorial impuesta a las fincas del hospital	126
		<b>TOTAL</b>	<b>14843y22</b>
		<b>TOTAL DATA</b>	<b>14843y22</b>
		<b>TOTAL CARGO</b>	<b>22524y16</b>
		<b>ALCANCE A FAVOR DE LOS FONDOS</b>	<b>7680y28</b>

<i>Año 1857</i>			
CARGO		DATA	
Alcance a favor de los fondos del año anterior	7680y28	Gastos de víveres, utensilios y combustibles	11406y15
Por productos de fincas y rentas propias	10281y04	Botica	929
Por estancias militares	7211	Honorarios de enfermeros y sirvientes	3369y20
Por ingresos eventuales de donativos y limosnas		Secretaría	1647y13
TOTAL	<b>25172y32</b>	Obras de reparación	186y16
		Por contribución territorial impuesta a las fincas del hospital	
		<b>TOTAL</b>	<b>17535</b>
		<b>TOTAL DATA</b>	<b>17535</b>
		<b>TOTAL CARGO</b>	<b>25172y32</b>
		<b>ALCANCE A FAVOR DE LOS FONDOS</b>	<b>7637y32</b>

<i>Año 1858</i>			
CARGO		DATA	
Alcance a favor de los fondos del año anterior	7637y32	Gastos de víveres, utensilios y combustibles	8917y32
Por productos de fincas y rentas propias	10972y1	Botica	563
Por estancias militares	3844	Honorarios de enfermeros y sirvientes	4216y07
Por ingresos eventuales de donativos y limosnas	4316y19	Secretaría	1404y8
TOTAL	<b>26768y2</b>	Obras de reparación	290y29
		Por contribución territorial impuesta a las fincas del hospital	
		<b>TOTAL</b>	<b>15390y1</b>
		<b>TOTAL DATA</b>	<b>15390y1</b>
		<b>TOTAL CARGO</b>	<b>26768y2</b>
		<b>ALCANCE A FAVOR DE LOS FONDOS</b>	<b>11377y26</b>

<i>Año 1859</i>			
CARGO		DATA	
<b>Alcance a favor de los fondos del año anterior</b>	11377y26	Gastos de víveres, utensilios y combustibles	10528
<b>Por productos de fincas y rentas propias</b>	3211y4	Botica	838y17
<b>Por estancias militares</b>	4487	Honorarios de enfermeros y sirvientes	2359y33
<b>Por ingresos eventuales de donativos y limosnas</b>	6y7	Secretaría	663
<b>TOTAL</b>	<b>19081y7</b>	Obras de reparación	77
		Por contribución territorial impuesta a las fincas del hospital	77
		<b>TOTAL</b>	<b>14541y18</b>
		<b>TOTAL DATA</b>	<b>14541y18</b>
		<b>TOTAL CARGO</b>	<b>19081y7</b>
		<b>ALCANCE A FAVOR DE LOS FONDOS</b>	<b>4539y23</b>

**Figura 1**  
**Censatarios que deben al Hospital de Caridad de esta Villa**

*Nota represiva de los censatarios que deben al Hospital de Caridad de esta Villa segun consta de los libros de intervencion.*

	<u>Rs.</u>	<u>mon.</u>	<u>cellos</u>
Hon. <sup>do</sup> D. Ramon Barrocas una pension	52.	20	
D. Fran. <sup>co</sup> Jimenez por una id.	131.	12	
Maria Ines Ponce por una id.	6	"	
Hon. <sup>do</sup> D. Fran. <sup>co</sup> Ponce por atrasos antes de la redencion	1450.	29	
Maria del Pilar Serna por id. id. id.	1081.	26	
Alfonso Ramirez por una pension	25.	"	
D. Pascual Dominguez por una id.	60	"	
José Lopez por una id.	9.	"	
Antonio Torres por una id.	633.	22	
D. Marcote Parras por una id.	13.	7	
Alfonso Soria por una pension	13.	29	
Lo el mismo por atrasos y la pension a 41 2/3 de una	158.	19	
Hon. <sup>do</sup> D. Fran. <sup>co</sup> Lopez Pizcuña por una pension	16.	17	
Hon. <sup>do</sup> D. José Combaras por 3 pensiones a 127 1/3 de una	37.	11	
Pablo Garcia Sanchez por una pension	20.	"	
Maria Ines Ponce por una id.	2.	"	
D. Marcote Parras por id. id.	16.	17	
Doña Antonia Nieto por atrasos	22.	1	
D. Marcote Parras por una pension	33.	"	
El mismo por otra id.	12.	"	
Juan Alcala Gomez por dos pens.	25.	26	
Coma Sanluis de Villalca por dos pens. diferentes	624.	4	
	<u>Suma</u>	<u>4.597</u>	<u>2</u>
D. Miguel Torres Cantos por una pension 6 fanegas de trigo y			46
D. Antonio Torres por id. 1 fanega de cel. trigo			
D. Fran. <sup>co</sup> Jose Barbin por id. 1 @ de lana 3 de trigo			40



**Figura 2: Cuenta de lo remitido a la Junta Municipal de Beneficencia de Albacete por las estancias militares cobradas de la Pagaduría Militar desde Julio de 1841 hasta la fecha.**

*Cuenta de lo remitido a la Junta Municipal de Beneficencia de Albacete por las estancias militares cobradas de la Pagaduría Militar desde Julio de 1841 hasta el día de hoy.*

<u>Cobrados por sus autos con liquid.</u>	<u>P.º</u>	
En Julio de 1841. . . . .	367	} 2767
En Agosto . . . . .	400	
En Septiembre . . . . .	300	
En Octubre . . . . .	300	
En Diciembre . . . . .	300	
<u>Año de 1842.</u>		
En Enero . . . . .	257	} 573
En Febrero . . . . .	316	
<u>Cobrados por auto</u>		
En 17 de Mayo de 1842 . . . . .	2710	} 9682
En 11 de Junio . . . . .	816	
En 20 de " . . . . .	624	
En 12 de Julio . . . . .	1548	
En 13 de Agosto . . . . .	978	
En 24 de " . . . . .	300	
En 8 de Septiembre . . . . .	1041	
En 7 de Diciembre . . . . .	300	
En 3 de " . . . . .	307	
En 9 de Diciembre . . . . .	908	
<u>Total . . . . .</u>		<u>12422.</u>

Valencia 18 de Febrero de 1842.

Dn.º  
Benito Lopez  
Cajidanos





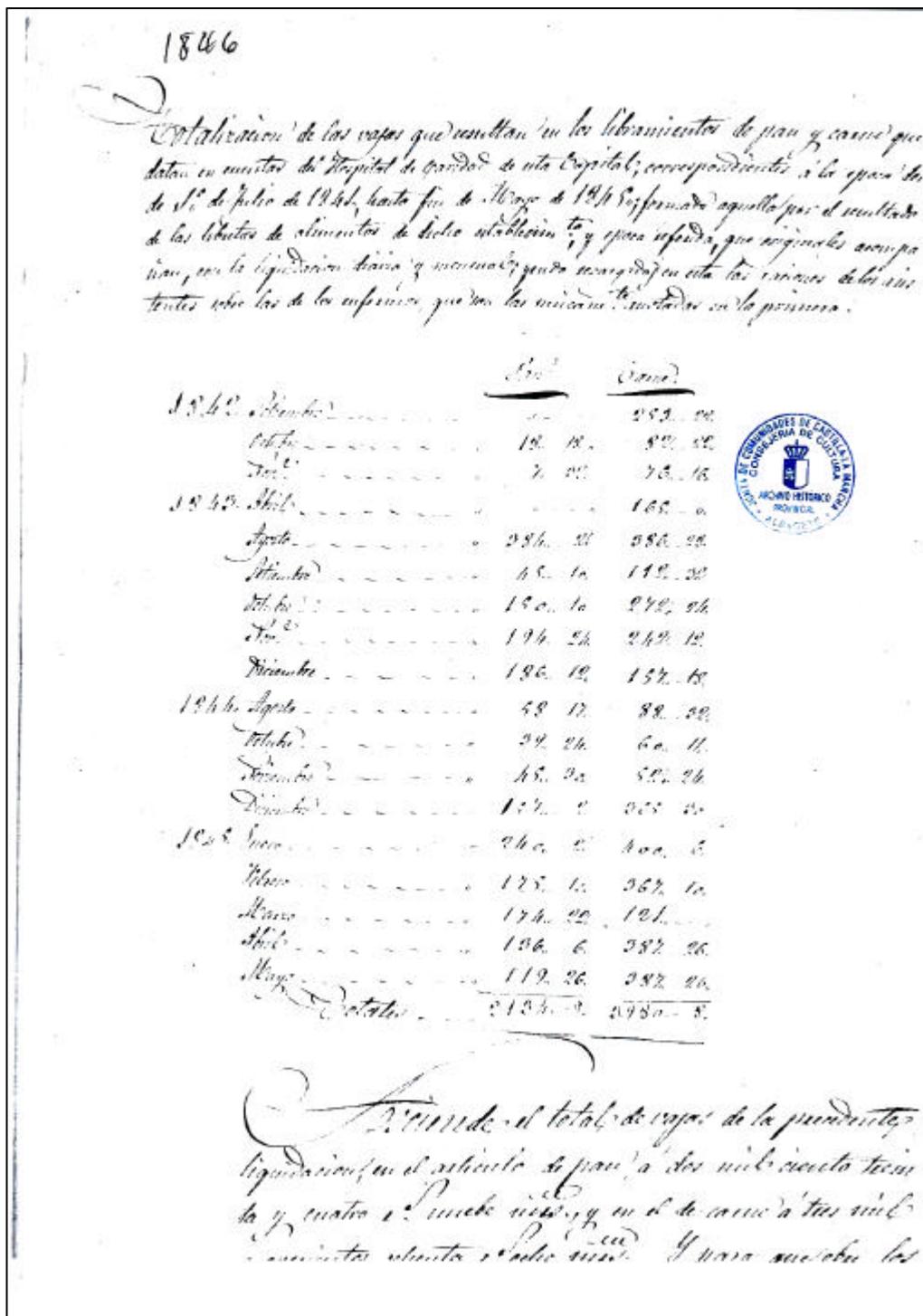


Figura 5. Totalización de las bajas por libramientos de pan y carne

Figura 6. Gastos de mantas

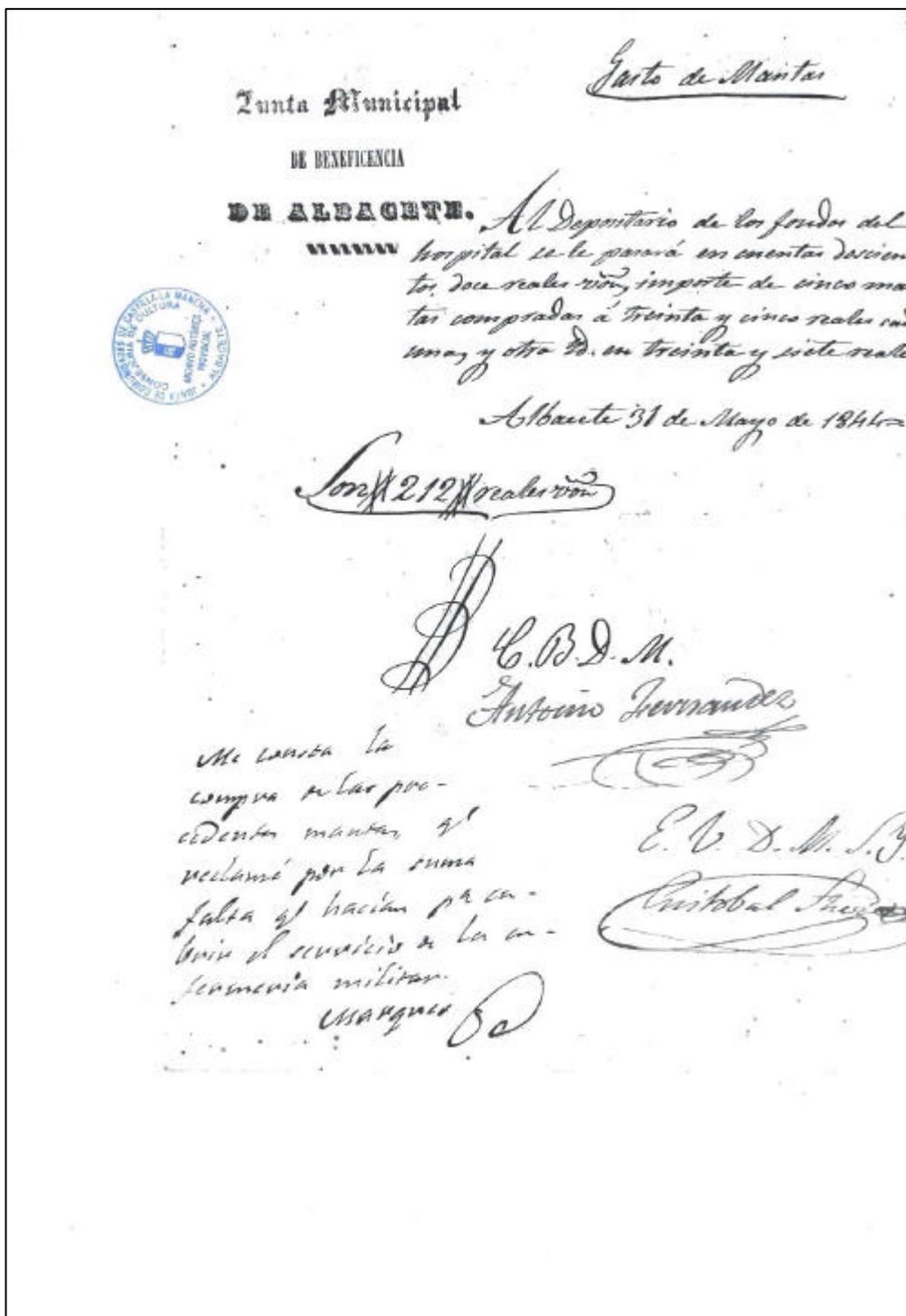


Figura 7. Gastos de carbón

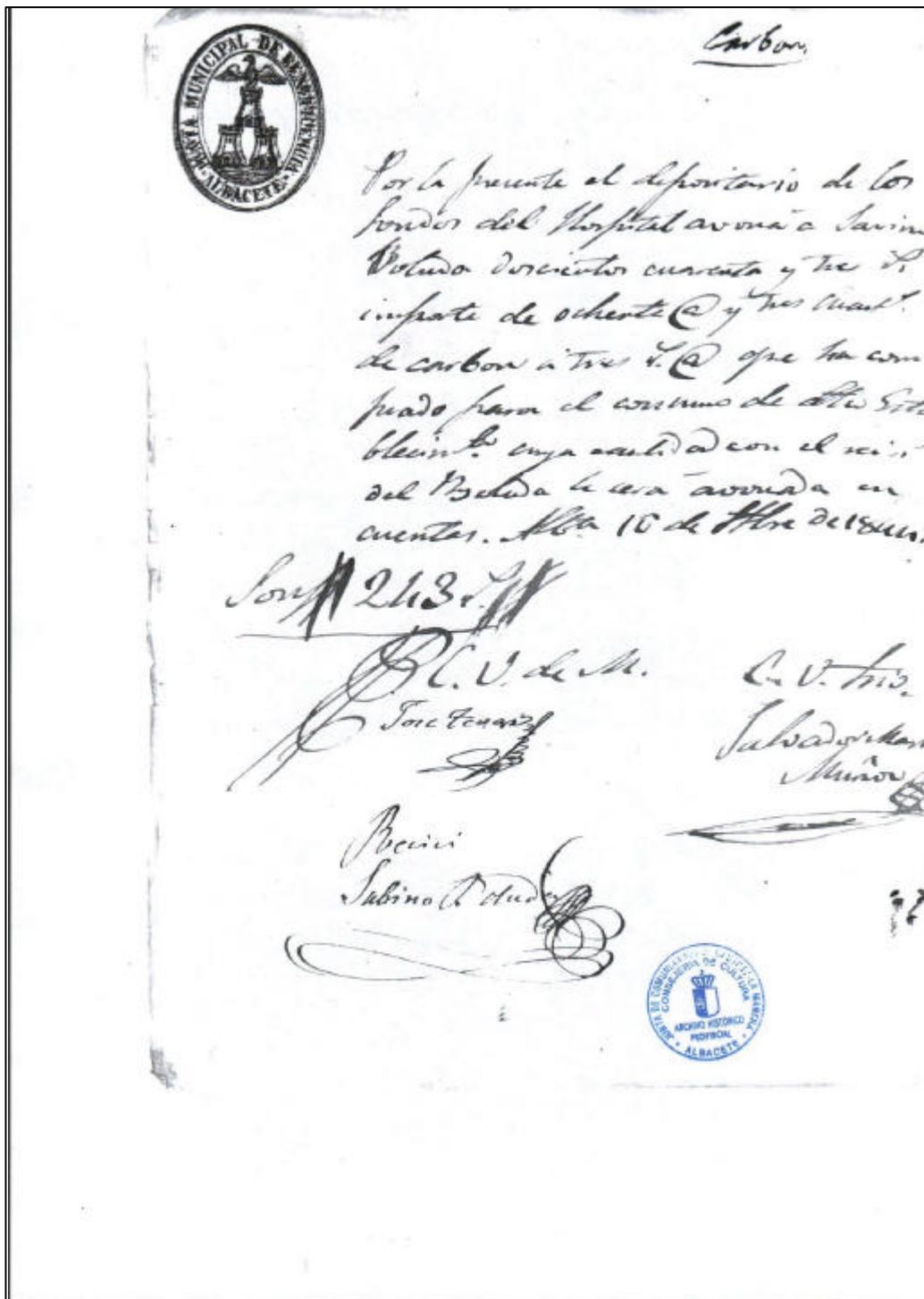
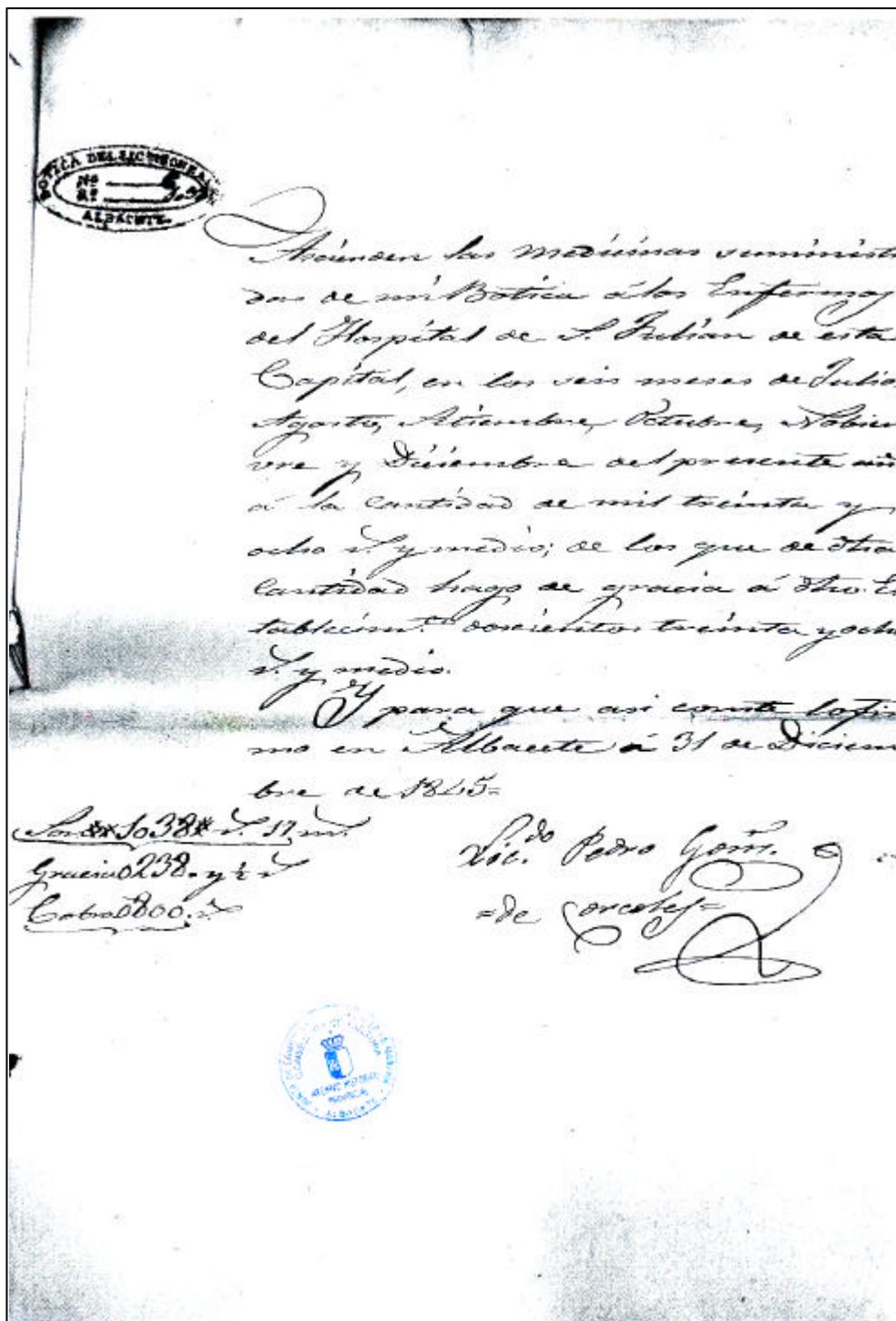


Figura 8. Gastos por medicinas suministradas a los enfermos



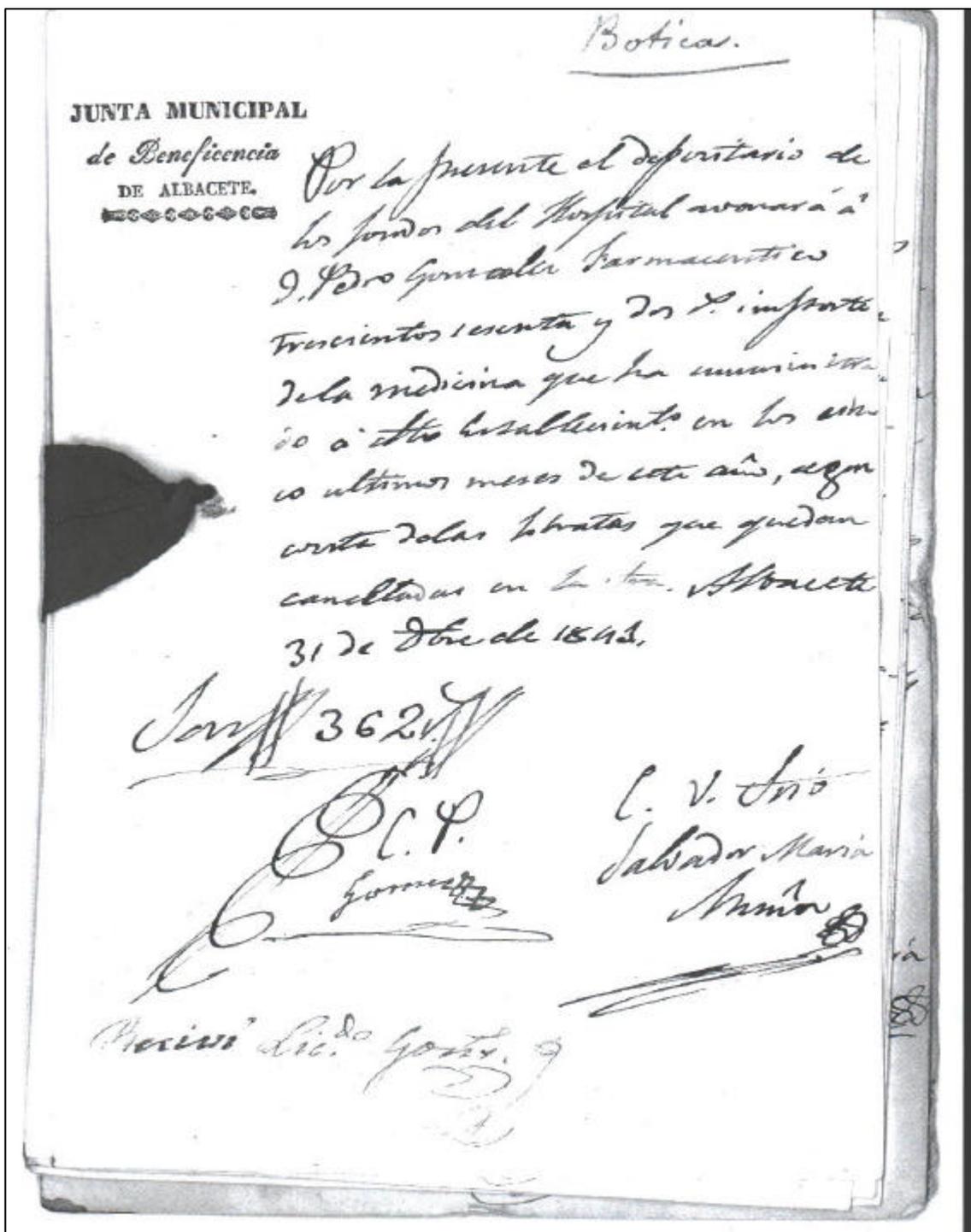


Figura 9. Abono del Hospital al farmacéutico

Figura 10. Gastos de botica

Numero 2.<sup>o</sup>  
 Albacete Hospital de S. Julián Año 1855.



Gastos de Botica.

Relacion de datos de las cantidades satisfechas por las mencionadas gastos, a saber:

Julio 1.<sup>o</sup> Satisfechas a D. Pedro Gonzalez por la medicina curativa  
 hecha en el primer semestre de 1855, segun libranza nu-  
 mero 15, mil ciento setenta y un rs. ----- 1.175.

Dic. 31.<sup>o</sup> Ido a D. por medicamentos del segundo semestre en di-  
 cho año, libranza n.º 20, ochocientos rs. ----- 800. +

Total ----- 1.975.

Albacete 23 de Febrero de 1856.

He conferido con la cuenta que acompaña.

El Contador. El Depositario  
 

No. 20.  
 El Sr. Doctor D. Pedro Gonzalez de la Junta de Confianza  


Figura 11. Gastos de los haberes correspondientes a los sirvientes del Hospital de San Julián

Hospital de Caridad. Año de 1848.

Numero 94.

Sumina de los haberes que corresponden a los sirvientes de dicho establecim<sup>to</sup> en el mes de la fecha.

Descripción	Cantidad
Superiora mayor. Juan <sup>to</sup> Guillen al respecto de vivienda y mensualidad	9.00
Superiora. Mariano Vicente al respecto de vivienda y mensualidad	6.00
Superiora. Maria Castro al respecto de vivienda y mensualidad	2.50
Cocinera. Justa Botada al respecto de vivienda y mensualidad	2.00
<b>Total.</b>	<b>19.50</b>

Importa esta sumina la cantidad de veinte ochenta y cuatro rs. que han percibido los individuos comprendidos en ella.

Albacete D. I. de Diciembre de 1848.

Con mi intervencion  
El vocal contador.  
Jose General

El Administrador.  
Jose Sierra

El vocal de mes.  
Juan Larrea



Figura 12. Gastos de honorarios de enfermeros y sirvientes

N.º 3.º

Albacete Hospital de S. Julián Año 1845.

Gastos de honorarios de enfermeros y sirvientes.



Relación de data de las cantidades satisfechas p.º los mencionados gastos á saber=

Junio 30.-	Satisfecho á D.º Luis Peña por su salario y el de los demás dependientes de d.º establecim.º en el indicado mes, según libran.º N.º 3.º, ciento sesenta y cuatro P.º	364.-
Julio 31.-	Id. al Sr.º Juan.º Guillen por igual concepto, y mes de agosto, según libranza N.º 4.º, ciento sesenta y cuatro P.º	364.-
Agosto 31.-	Id. al Sr.º Juan.º Guillen por id. y mes referido, según libranza N.º 5.º, ciento sesenta y cuatro P.º	364.-
Sept. 30.-	Id. al mismo por id. y mes indicado, según libranza N.º 6.º, ciento sesenta y cuatro P.º	364.-
Oct. 31.-	Id. id. por el mencionado concepto en este mes, según libranza N.º 7.º, ciento sesenta y cuatro P.º	364.-
Nov. 30.-	Id. al mismo, por id. y mes referido, libranza N.º 8.º, ciento sesenta y cuatro P.º	364.-
Dic. 31.-	Id. al mismo p.º id. y mes indicado, lib.º N.º 9.º, ciento sesenta y cuatro P.º	364.-
	<u>Totales. -</u>	<u>3548</u>

Albacete 28 de Feb.º de 1846.

Ha conferido con la cuenta y razón,º  
 El Contador, José Guzmán,  
 El Expediente, José Guzmán,  
 El Comisario, D.º Benigno de la Cruz y Cruz,  
 Juan.º Guzmán.

Figura 13. Gastos diario y de los desayunos de los sirvientes

*Noticia de los gastos diarios y de los desayunos de los Sirvientes del Hosp. Civil de S. Julián y de las Comas de que trata el Pto. 1.º*

Día 7 Julio.	Gastos de este día de leche para la Dieta de 25	5	6
Día 8	"	3	30
Día 9	"	3	18
Día 10	"	3	32
Día 11	"	1	32
Día 12	"	1	32
Día 13	"	1	32
Día 14	"	1	32
Día 15	"	1	32
Día 16	"	1	32
Total de los 6.º Cada un día que son 6.º a 5.º		20	24
De Casa de Basilio Domingo por 6.º de la Coma de 1.º		5	10
Para lavar la ropa de la Travi.ª que son 26 Sabanas y 19 Camisetas y los sumos al Hosp. Civil de S. Julián y lavados se agustado 10.º de 1.º a 13.º de 1.º			
Casa de la Indulgencia y sus 1.º de la Travi.ª		12	26
Desayunos de la Magrada de Lave apodado el Coladero		32	
Veinte y tres días de desayunos a día y sus cuartos cada un día		43	10
Desayunos de 1.º y medio de 1.º		42	
Por el 1.º de 1.º de 1.º		4	17
Por el 1.º de 1.º de 1.º		1	16
Pago de Mancomuna de 1.º de 1.º de 1.º		10	
De la Coma de 1.º de 1.º de 1.º		1	6
De Dineros una acumbra de 1.º		12	
Del Intero doce 1.º		1	16
El pago de los Sirvientes del 1.º de 1.º		6	
		164	
		212	112

Albacete 31 de Julio de 1843

J. S. B. (Signature)

Recio (Signature)

Sevilla (Signature)



Figura 14. Gastos de secretaría

M. L.

Albacete Hospital de S. Julián. Año de 1846.

Gastos de Secretaría.

Relacion de data de las cantidades satisfechas por los voceros de gastos a saber:

Octub. 20.	Al Sr. D. Juan de Dios en pago de papel blanco de las plantillas de la C. de Estadística y Contabilidad de este establecimiento, según libranza de D. Sr. Teniente y C. de S. -	36. +
D. 16.	Al Sr. D. Nicolás Moreno en pago de su pensión, según libranza de D. Sr. Teniente y C. de S. -	64. +
Dic. 21.	Al Sr. D. Juan de Dios en pago de su pensión por la asignación en los años de D. Sr. Teniente y C. de S. -	120. +
Feb. 28.	Al Sr. D. Juan de Dios en pago de su pensión por la asignación en los años de D. Sr. Teniente y C. de S. -	300. +
	Total	520.

Albacete 28 de Feb. de 1846.

Este confiere con los datos de la C. de Estadística y Contabilidad.

D. D. Teniente y C. de S.

Jose Llanos

D. Sr. D. Juan de Dios en pago de su pensión por la asignación en los años de D. Sr. Teniente y C. de S. -

Juan de Dios

Figura 15. Gastos de obras de reparación de edificios

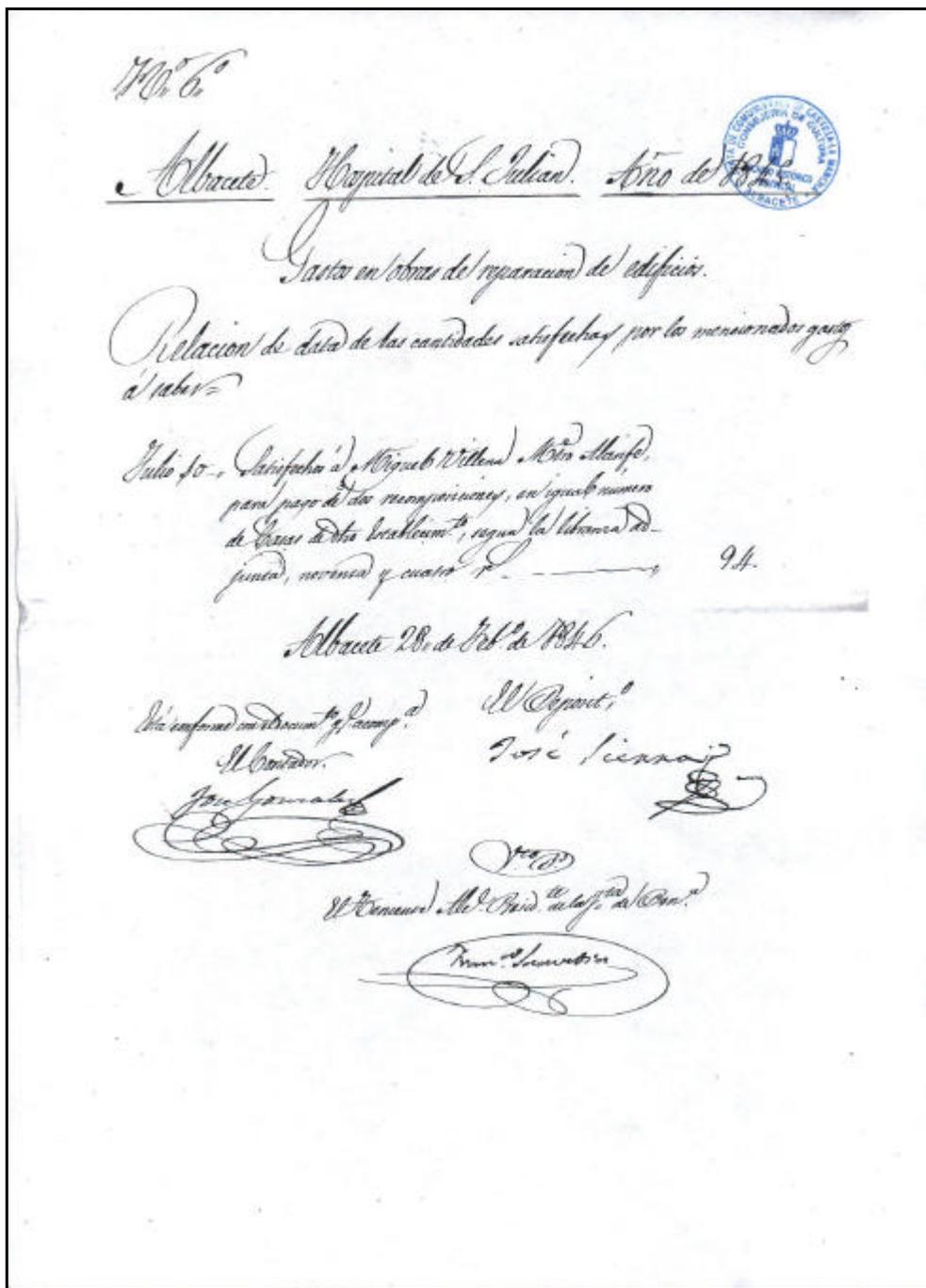


Figura 16. Gastos de materiales

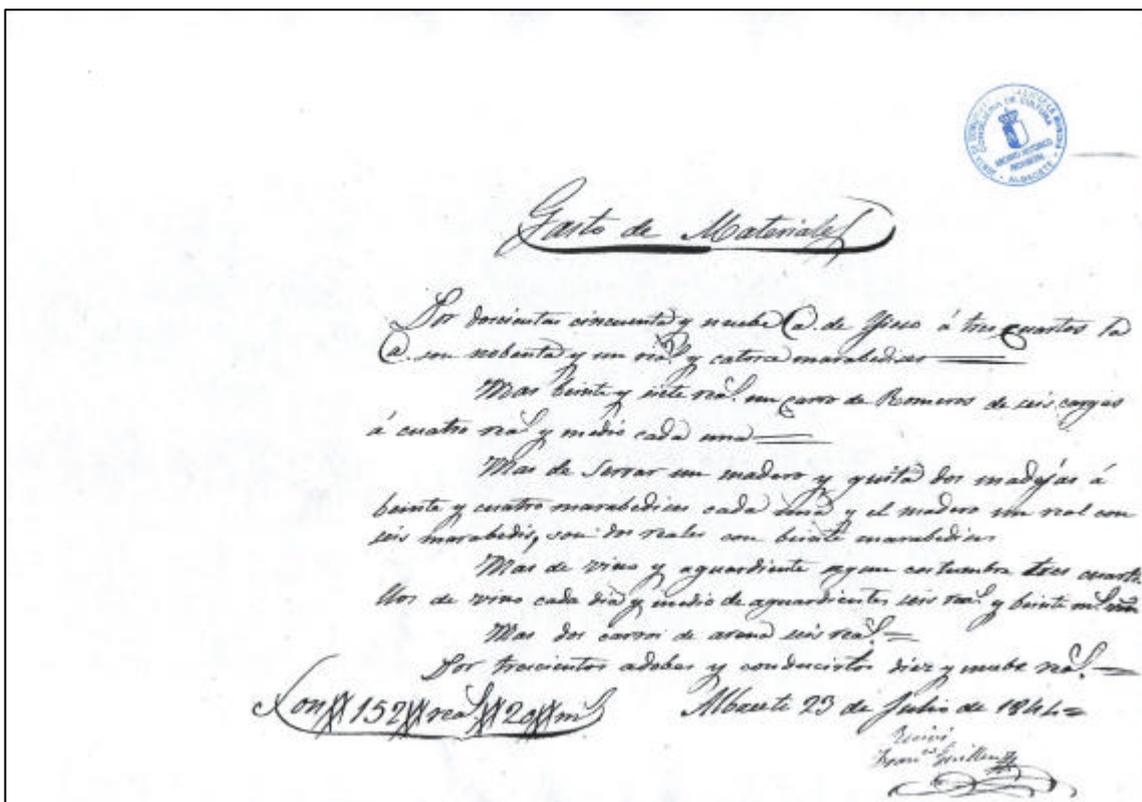


Figura 17. Gastos de obras

  
*Obras*  
  
Yo, la jurante el depositario del Hospital acordado a los veintinueve maestros Manos veinte y cuatro y importe de la compra que he hecho en la casa de del Hospital que habita Jorge Sainza por fin de este Establecimiento cuya cantidad con el resto del dinero a una arrojada en cuartos. Albacete 12  
Junio 1846  
C. V. de M.  
Jose Cordero  
C. V. de M.  
Joaquín Manó  
Recibi  
Juan José Merino

Figura 18. Jornales de los albañiles

Jornales de los Albañiles

Digo yo Joaquin Aparicio Maestro Albañil como á trabajado seis dias en el Hosp. de esta Capital, ganando cada dia seis reales que componen la cantidad de cincuenta y cuatro reales =

Juan.º Aparicio me á acompañado los mismos seis dias, de oficial ganando cada dia siete reales que importan cuarenta y dos reales =

El Dentero Andres de Leon por este no recibí mas que cinco dias y medio siendo cada peonada seis reales que son treinta y tres reales = cuyo total importe de las tres partidas importan la cantidad que al margen se expresa =

ConXX129X reales con

Albacete 20 de Julio de 1846 =

Arguero del Patronado firmo  
Juan.º Guillen



Figura 19: Relación de tierras vendidas por el Hospital hasta 1860.

*Relación de las tierras vendidas por el Hospital de San Julián de Albacete*

Relación de las tierras que corresponden al Hospital de San Julián de Albacete, vendidas según consta de los antecedentes que existen en esta institución.



<u>Clase de</u>	<u>Terminos</u>	<u>Propiedad</u>	<u>Contenido</u>	<u>Comprador</u>	<u>Fecha de venta</u>
una casa	San Julián de Albacete	Propiedad del Hospital	Una casa con sus dependencias	D. Juan de Dios	16 de Julio 1858
una casa	San Julián de Albacete	Propiedad del Hospital	Una casa con sus dependencias	D. Juan de Dios	16 de Julio 1858
una casa	San Julián de Albacete	Propiedad del Hospital	Una casa con sus dependencias	D. Juan de Dios	16 de Julio 1858
una casa	San Julián de Albacete	Propiedad del Hospital	Una casa con sus dependencias	D. Juan de Dios	16 de Julio 1858
una casa	San Julián de Albacete	Propiedad del Hospital	Una casa con sus dependencias	D. Juan de Dios	16 de Julio 1858
una casa	San Julián de Albacete	Propiedad del Hospital	Una casa con sus dependencias	D. Juan de Dios	16 de Julio 1858
una casa	San Julián de Albacete	Propiedad del Hospital	Una casa con sus dependencias	D. Juan de Dios	16 de Julio 1858
una casa	San Julián de Albacete	Propiedad del Hospital	Una casa con sus dependencias	D. Juan de Dios	16 de Julio 1858
una casa	San Julián de Albacete	Propiedad del Hospital	Una casa con sus dependencias	D. Juan de Dios	16 de Julio 1858
una casa	San Julián de Albacete	Propiedad del Hospital	Una casa con sus dependencias	D. Juan de Dios	16 de Julio 1858

Total: 76.000



**Figura 21**  
**Control de estancias de militares.**

<b>HOSPITAL DE CARIDAD DE ALBACETE.</b>									
208									
<i>Ejército de Valencia</i>				<i>Mes de Junio de 1859</i>					
<b>RESUMEN GENERAL DE ESTANCIAS.</b>									
<i>Artículo 2.º Capítulo 10.</i>									
ARMAS.	REGIMENTOS.	Ba- ta- liones.	Compañías.	ESTANCIAS			Importe en rs. vn. a precio de cinco reales.	Reintegro por lo que deja de abo- narse en re- vista.	Costo liqui- do de estan- cias a la Ma- cienda del Ejército.
				No. de estancias.	De tropa.	Total de estancias.			
<i>Reg<sup>to</sup></i>	<i>Alfante</i>	<i>1.º</i>	<i>2.ª</i>	<i>"</i>	<i>61</i>	<i>61</i>	<i>309</i>		
	<i>Terzo</i>	<i>1.º</i>	<i>6.ª</i>	<i>"</i>	<i>29</i>	<i>29</i>	<i>140</i>		
	<i>Galicia</i>	<i>"</i>	<i>"</i>	<i>"</i>	<i>1</i>	<i>1</i>	<i>5</i>		
	<i>Lucas</i>	<i>1.º</i>	<i>2.ª</i>	<i>"</i>	<i>23</i>	<i>23</i>	<i>119</i>		
	<i>Alf. Carlos</i>	<i>"</i>	<i>"</i>	<i>"</i>	<i>13</i>	<i>13</i>	<i>69</i>		
			<i>Total</i>		<i>128</i>	<i>128</i>	<i>640</i>	<i>Letras Carru</i>	<i>Provis. Pau</i>
<i>Reg<sup>to</sup></i>	<i>Gen. Civil</i>				<i>25</i>	<i>25</i>	<i>125</i>	<i>251</i>	<i>272</i>
<p><i>Albarte 30 de Junio 1859</i></p> <p><i>Abogado</i></p> <p><i>Juan Gillet</i></p>									
<p><i>Nota</i></p> <p><i>Las estancias cambiadas por la Caja de Rentas puestas en observancia no pueden cargarse a quien correspondan por no haberse terminado la revista</i></p>									



**LAS DISPUTAS CONTABLES EN EL BANCO DE ESPAÑA EN 1859<sup>1</sup>  
VALORACIÓN A PRECIOS DE MERCADO VS VALORACIÓN A  
PRECIO DE ADQUISICIÓN, EL DEVENGO Y OTRAS CUESTIONES**

**DISCUSSIONS ON ACCOUNTING CRITERIA AT  
THE BANK OF SPAIN IN 1859:  
MARKET PRICE VS PURCHASE PRICE VALUE, ACCRUAL BASIS  
ACCOUNTING AND OTHER ITEMS**

**Rafael Moreno Fernández**

**RESUMEN**

En el presente artículo se abordan los antecedentes cercanos a la constitución del Banco de España - 1856-, partiendo de su antecesor el Banco Español de San Fernando, si bien su origen realmente se encuentra en 1782 con la fundación del Banco de San Carlos. Asimismo se analizan los cambios bancarios iniciados en esa época como consecuencia de un nuevo marco normativo. Esa configuración determinaría la base de donde arranca la banca española actual.

El entorno económico fue impulsado por una legislación en varios frentes más favorable, lo que facilitó la entrada de capitales extranjeros como vía de fomento en el desarrollo económico del país.

En un nuevo orden, la situación tradicional de supremacía del Banco de España en el sistema bancario se ve reducida y aumenta la presión por nuevos competidores directos, las Sociedades de Crédito, auténticos Bancos Privados bajo otra denominación. Por otro lado, el Banco debe aprender a asumir una oposición en las Juntas de accionistas a sus criterios de gestión, administración y contabilidad.

Las pretensiones de los accionistas, algunas de ellas compartidas por individuos de los Órganos de gobierno del Banco de España, respecto a valoraciones del Balance a precios de mercado en Deuda e inmuebles, en contra del vigente principio del precio de adquisición; mayores exigencias de información contable; el modo de aplicar el principio del devengo e incluso los propios modelos de Balances publicados, fueron temas candentes con un trasfondo contable. Estos temas, incluso llevaron a pensar en renunciar al mismo Gobernador, máximo responsable de la Institución, y cuyo nombramiento correspondía al Gobierno y no a los accionistas.

Al hilo de temas contables también otros supusieron debates y réplicas por parte del Banco en defensa de su actuación, y conservación de su reputación.

Parece que en los tiempos actuales muchos de los argumentos que pueden utilizarse en defensa de unos fundamentos contables y en contra de otros, están superados. Sin embargo, la conclusión es que las mismas razones que aquellos esgrimían no ha mucho tiempo se han vuelto a escuchar con motivo de la aceptación de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) en Europa. Unos 150 años después, de alguna manera, la cera sigue ardiendo en el candil de las controversias.

---

<sup>1</sup> Parte del contenido del presente artículo esta basado en la tesis doctoral defendida el 18 de Diciembre de 2006, bajo el título de *El Banco de España y sus predecesores. Más de una centuria de historia, contabilidad y riesgos (1782-1890)*, de la cual se da referencia en el Numero 5, de Diciembre de 2006 en la propia Revista *De Computis*.

### ABSTRACT

This paper deals with the discussions on accounting criteria taken place at the Board of Directors of the Bank of Spain short after its establishment. Shareholders pretended that Public Debt and real property should appear on the Balance sheet at market price values and some members of the Board of Directors shared this opinion. This was against the accounting principle of purchase price, which was the generally accepted at that time. Another burning matter discussed was the convenience of a wider disclosure of financial issues. The way to implement an accrual basis accounting was also a discussion subject as well as even the model that the published Balance sheet had to adopt. These discussions were so harsh that even the Governor, that is, the highest responsible of the institution, began to think to resign, although his appointment was made by the Government and not by the shareholders.

Another questions regarding accounting were also the object of bitter criticism that caused the corresponding retorts on the part of the Bank in defence of its actuation and reputation.

It seems that nowadays many of the arguments used to defend some accounting principles or to reject others are overcome. Nevertheless, it has to be concluded that the same reasons put forward in those times have been recently heard on the occasion of the acceptance of International Accounting Standard (IAS) in Europe. About 150 years later, in some way, the wax continues burning in the oil-lamp of the controversies.

In order to insert the subject matter within its context, the paper begins with an explanation of the background of the Bank of Spain's establishment in 1856. For this purpose, it departs from its predecessor, the Spanish Bank of San Fernando, which in its turn was successor of the Bank of San Carlos, founded in 1782. The banking changes began at that time as a consequence of a new normative framework. Its configuration constitutes the starting point of the current Spanish banking system.

The economic environment was stimulated by legislation on several more favourable fronts, which facilitated the entry of foreign investments as an economic path to develop the country.

Under the new order, the Bank of Spain did not enjoy the traditional supremacy of its predecessors and experienced the pressure from the competitors, i.e., the Credit Societies, which under this denomination were authentic private banks. On the other hand, the Bank had to learn to assume some opposition to their management, administration and accounting criteria in the shareholders' meetings. This opposition constitutes properly the subject of the paper as seen above.

#### PALABRAS CLAVE:

*Historia contabilidad bancaria, Banco de España, Balances y principios contables, siglo XIX.*

#### KEY WORDS:

*Banking accounting history, Bank of Spain, Balances and accounting principles, 19<sup>th</sup> century*

## SUMARIO

1. Introducción y objetivos
  2. Antecedentes del Banco de España
  3. Entorno económico y político
  4. Disposiciones de creación de Bancos Emisores y Sociedades de Crédito de 1856
    - 4.1. Creación del Banco de España y otros emisores
    - 4.2. Creación de Sociedades Anónimas de Crédito
    - 4.3. Consecuencias de las leyes de 1856. La competencia
    - 4.4. Resumen y evolución del sistema bancario español de 1856
  5. Las cuestiones contables
    - 5.1. Efectos Públicos y valoración a precios de mercado
      - 5.1.1. En el Banco de España
      - 5.1.2. En las Sociedades de Crédito
    - 5.2. El modelo de Balance
    - 5.3. Limitación de dividendos y rescuento
  6. Desarrollo de los acontecimientos
    - 6.1. Ejercicio de 1857. No existen discusiones.
    - 6.2. Ejercicio de 1858. Comienzan los debates.
      - 6.2.1. Los principios contables establecidos por el Consejo para el cierre
      - 6.2.2. La Junta general de accionistas
      - 6.2.3 Información contable
    - 6.3. Ejercicio de 1859. La polémica
      - 6.3.1. Las decisiones tomadas por la Administración al cierre del ejercicio
        - 6.3.1.1. Las propuestas de la Comisión Interventora
        - 6.3.1.2. Las decisiones del Consejo
      - 6.3.2. Los accionistas acuden al Banco antes del cierre del ejercicio
      - 6.3.3. La preparación de la Junta de accionistas
      - 6.3.4. La Junta de accionistas
        - 6.3.4.1. Las proposiciones, dictámenes y resoluciones
        - 6.3.4.2. La proposición final de agradecimiento
      - 6.3.5. Las cuestiones contables quedan pendientes
      - 6.3.6. Información contable
      - 6.3.7. Los comentarios de la prensa sobre el ejercicio
    - 6.4. Ejercicio de 1860. Los asuntos contables continúan pendientes
      - 6.4.1. El cambio de fecha en la publicación del Balance
      - 6.4.2. La Junta general de accionistas
      - 6.4.3. Aprobación de la Junta
      - 6.4.4. Información contable
    - 6.5. Ejercicio de 1861. Punto final a las cuestiones pendientes
      - 6.5.1. Resolución a las cuestiones contables
      - 6.5.2. Venta de los títulos en 1861
      - 6.5.3. La Junta general de accionistas
      - 6.5.4. Información contable
  7. El resultado en forma de dividendos
  8. La polémica que no cesa
  9. Conclusiones
- Bibliografía

\* \* \*

## 1. Introducción y objetivos<sup>2,3</sup>

Serían los años de la segunda mitad del siglo XIX, prolijos en todo tipo de acontecimientos internacionales y de cambios. En España, se sucedían los Gobiernos, sufríamos conflictos bélicos y otros muchos altercados de orden social. La situación de la Hacienda pública española, resultaba permanentemente apurada lo que llevó en 1855, entre otras medidas, a dictar una nueva ley desamortizadora.

Sin embargo, en esa época, se producen una serie de acontecimientos en nuestro país que iban a ser determinantes para su futuro. Mediante una nueva legislación se favorece la entrada de los capitales extranjeros y la movilización de los nacionales, en sectores como los ferrocarriles o la banca, que posibilitarían el desarrollo económico, si bien las importantes crisis monetarias que acontecerían unos años después, tendrían significativas repercusiones negativas.

Fruto de ese nuevo mapa legislativo, a raíz de 1855, surgen las compañías de ferrocarriles y las necesidades de su financiación. En este sentido, un papel fundamental lo desarrollarían las Sociedades de Crédito, las cuales nacen normativamente en 1856, y que hoy definiríamos simplemente como bancos privados. Al mismo tiempo, se estipula una nueva regulación de los Bancos de emisión, pasando a un sistema de múltiples emisores locales, eliminado la figura establecida pocos años atrás del emisor único (el Banco de San Fernando).

Consecuencia de todo ello, a partir de esa fecha se produce un espectacular proceso de crecimiento del número de entidades bancarias españolas (emisoras o no), debiendo los bancos hasta entonces existentes, afrontar una competencia que antes era prácticamente nula. Sería la crisis monetaria de 1866 el factor determinante y desencadenante para la desaparición de muchas de esas entidades, y con ello una reducción severa del sistema bancario español.

En otro orden de cosas, desde 1849 el Banco de San Fernando había llevado a cabo un proceso de saneamiento y reconstitución de su solvencia, el cual concluye con su cambio de denominación por Banco de España en 1856, nombre con el que perdura hoy en día, constituyendo el referente bancario de la época.

El recién nacido Banco de España contempla cómo la nueva regulación le acota sus posibilidades de crecimiento a través del establecimiento de Sucursales y además le sitúa en una posición de desventaja operativa respecto a las Sociedades de Crédito, con las cuales deberá competir también en su plaza natural de negocio, Madrid.

A pesar de su denominación, el Banco era una Institución privada, y por tanto regida, como el resto, por unos órganos societarios, aunque con intervención pública. Es por ello, que desde una perspectiva interna, debe hacer frente a una oposición realizada por algunos accionistas en las Juntas generales, donde juzgando los criterios contables empleados por el Banco, se cuestionaba el montante de los dividendos repartidos. Las polémicas contables llegaron a tener tal repercusión que hubieron de resolverse por el Gobierno mismo.

---

<sup>2</sup> Nota previa. Algunos de los Cuadros que contiene este artículo corresponden a documentos originales que se encuentran ciertamente deteriorados, por lo que su calidad de reproducción es bajísima. Aún así hemos optado por adjuntarlos bajo la idea que una imagen, aunque sea mala, es más expresiva que la mejor de las descripciones, por más cuidadas que sean las palabras escogidas para su explicación.

<sup>3</sup> Debo agradecer la ayuda prestada por los compañeros del Archivo y Biblioteca del Banco de España, así como destacar su eficacia y profesionalidad e igualmente la paciencia y el trato amable que me dispensan.

Las cuestiones principales de sus debates serían el precio de mercado frente al precio de adquisición, el devengo o el contenido de los balances. Partiendo de ahí, estos temas contables fueron ampliando su calado hasta afectar a la reelección de los Consejeros y, de hecho, venían a formular una crítica a la gestión efectiva desarrollada. El propio Gobernador llegó a pensar en renunciar a su cargo fruto de esos sucesos. Finalmente se solventarían en 1861, y con ello nuestra investigación.

Muchos de los argumentos que se plantearon entonces en materia contable, han sido recientemente escuchados en la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) en Europa, quedando constancia de su larga controversia.

Este somero análisis nos da pie para definir las ideas fundamentales en las que nos proponemos profundizar, y que constituyen, por consiguiente, los objetivos del trabajo:

- Analizar la situación del Banco de San Fernando y sus leyes sucesivas encaminadas a restablecer su patrimonio, para llegar totalmente saneado a su refundación como Banco de España.
- El entorno económico y principales medidas que favorecieron el desarrollo bancario a mitad del siglo XIX.
- La configuración legislativa establecida en 1856 determinando las bases de la especialización bancaria, y sus consecuencias ulteriores.
- Los primeros años de actividad del Banco de España, centrados, en el desarrollo de las Juntas de accionistas, deteniéndonos en la oposición realizada a la Administración y el examen del curso de las controversias contables que se desarrollaron en la Institución desde 1857 hasta 1861.

Para acometer tales objetivos, hemos empleado como fuentes de análisis: la información elaborada por investigadores o historiadores a través de sus obras y artículos; documentación que se hacía pública por el Banco (Memorias); datos e informaciones que se recoge en la prensa económica de la época (Gaceta de los Caminos de Hierro); y, por último, documentación interna recabada directamente del Archivo del Banco de España.

## 2. Antecedentes del Banco de España<sup>4</sup>

En España en 1849 el mapa bancario de Bancos oficiales emisores se veía reducido a tres entidades: El Nuevo Banco Español de San Fernando, el Banco de Barcelona y el Banco de Cádiz. Nos ocuparemos del primero por ser el que daría origen al Banco de España, así como las Leyes que se desarrollaron hasta 1856.

---

<sup>4</sup> Las abreviaturas que emplearemos son las siguientes:

NBESF: Nuevo Banco Español de San Fernando.

BE: Banco de España.

ABE: Archivo del Banco de España.

AJGA: Actas de la Junta General de Accionistas del Banco de España.

ACG: Actas del Consejo de Gobierno del Banco de España.

ACI: Actas de la Comisión Interventora del Banco de España.

ACE: Actas de la Comisión Ejecutiva del Banco de España.

El Nuevo Banco Español de San Fernando<sup>5</sup> había sido constituido por Real decreto de 25 de febrero de 1847 por término de 25 años, antecedente inmediato del actual Banco de España, el cual había surgido de la fusión de los Bancos de Isabel II (creado en 1844) y de San Fernando<sup>6</sup> (constituido en 1829) ambos, si bien por causas distintas, estaban igualmente en una complicada situación.

El Banco de San Fernando tenía prácticamente inmovilizado todo su activo en un crédito contra el Estado (con la imposibilidad de éste para devolverlo), mientras que el Banco de Isabel II en buena parte su activo estaba constituido por créditos de difícil cobro garantizados por sus propias acciones, las cuales debido a la caída de las cotizaciones bursátiles, reducían considerablemente su valor.

El NBESF había sufrido en 1848 un desfalco hecho por su Director, directamente y a través de otras sociedades, que afectó gravemente no solo a su imagen pública, sino a sus propios recursos efectivos. Por otro lado, la crisis metálica y comercial sufrida en 1847 ocasionaba problemas de diversa índole y quiebras.

El Banco tomó una serie de medidas para luchar contra las retiradas de depósitos en cuenta corriente, las cuales se llevaban a efecto en dinero metálico, así como por la presentación de los billetes emitidos por la entidad, que permitieran aliviar su estado de liquidez, pero solo con el auxilio del Gobierno en forma de recursos efectivos logró solventar la difícil situación.

El conjunto de acontecimientos determinan que se produzca la reorganización del Banco mediante la Ley de 4 de mayo de 1849. Se le concede la facultad exclusiva de emitir de billetes por una cantidad igual a la mitad de su capital efectivo (art. 2), debiendo tener en caja, y en metálico y barras una tercera parte, cuando menos de los billetes en circulación (art. 3) como medida para contar con recursos suficientes para hacer frente a casos de importantes retiradas.

Se le designa como único Banco emisor al decir que «no habría en lo sucesivo más que un solo Banco de emisión, procurando ponerse de acuerdo el de San Fernando con los de Cádiz y Barcelona» (art. 6), que eran los otros dos Bancos emisores<sup>7</sup>, si bien estos podían emitir billetes hasta su cifra de capital, dentro de sus demarcaciones.

Como responsable se nombraría por el Gobierno, un Gobernador y dos Subgobernadores al frente de las dos secciones en que se dividía en ese momento el Banco, una de emisiones y otra de descuentos (art. 16), cargos que todavía permanecen bajo esas denominaciones en la Casa.

---

<sup>5</sup> Se le conoce como Nuevo Banco Español de San Fernando para diferenciarlo del creado en 1829, pues, su denominación legal era la misma.

<sup>6</sup> El Banco de San Fernando tenía su origen en el Banco de San Carlos fundado en 1782.

<sup>7</sup> El Banco de Cádiz se había constituido el 25 de diciembre de 1846 con el carácter de banco provincial de emisión. El Banco de Cádiz, y el Banco Español de Cádiz-Sucursal del de Isabel II se fusionarían el 1 de noviembre de 1847 (García López, 1999: 131; Nota a pie, 57).

Termina su actividad por Ley de 23 de marzo de 1870. Las operaciones de liquidación se prolongarían hasta 1875 (García López, 1999: 133).

El Banco de Barcelona constituido por Real Decreto de 1 de mayo de 1844, igualmente con carácter de banco provincial de emisión. Presenta la solicitud de suspensión de pagos el 26 de diciembre de 1920 (García López, 1999:136).

El NBESF, fruto de la situación creada por los sucesos reseñados de 1848 y las consecuencias de la fusión, se encontraba inmerso en un proceso de saneamiento. Parte de este proceso suponía dar acomodo legal a su situación actual.

Nos indica Tortella (1970, 275) que Santillán<sup>8</sup> entró de Gobernador del Banco en diciembre de 1849, y pronto empezó a trabajar en una drástica reforma del Banco, que se plasmó en la Ley de 15 de diciembre de 1851.

Tedde de Lorca (1999: 241) explica que Santillán actuó en cuatro direcciones:

- En primer lugar, el saneamiento del Banco
- En segundo lugar, le otorgo un nuevo marco jurídico
- En tercer lugar, autonomía respecto al Gobierno
- Por último, infructuosamente trató de extender la emisión de Billetes a todo el territorio nacional, convirtiendo al Banco de San Fernando en Banco de España

Por la Ley de 15 de Diciembre de 1851, el Banco se reorganizaría con el capital de 120 millones de reales y la reducción de capital se hará por la amortización de las acciones sobrantes (art. 1). La Ley de 4 de mayo de 1849 había fijado el capital en la cifra de 200 millones de reales.

Martínez Pérez (1922: 4) considera que *los valores activos del Banco ascendían en 31 de Diciembre de 1849 a 187 millones de reales efectivos y con ellos había de hacer frente a un pasivo exigible de 157 millones, resultando por tanto un sobrante de 30 millones efectivos para aplicar al capital.*

Esa evaluación severa de sus activos conduciría a considerar que, a dicha fecha, con un capital efectivo de 30 millones de reales, entraría en juego el artículo 12, de la Ley de 4 de mayo de 1849 cuando establecía que «se verificará inmediatamente la disolución y liquidación» del Banco al haber quedado reducido a la mitad su capital, es decir que debería desaparecer. Desde la evaluación de esta situación hasta la promulgación de la citada Ley de 1851, proporcionaría al Banco el tiempo suficiente para evitar que se plantee legalmente su extinción, al ver mejorada su situación patrimonial.

Al no poder alcanzar los 200 millones de capital exigidos, se solicitó al Gobierno que quedase tal cifra en 120 millones mediante la adjudicación de las acciones propias que garantizaban créditos vencidos por cuantía de 80 millones, para amortizarlas a continuación, puesto que con ello además no se perjudicaba a los accionistas reales.

Se ampliaban los pasivos exigibles (depósitos y cuentas corrientes), ante eventuales retiradas de fondos, puesto que debería tener constantemente en caja, metálico y valores de plazo fijo y fácil realización dentro del periodo de 90 días, bastantes para cubrir sus debitos por billetes, depósito y cuentas corrientes: «la cantidad en metálico ha de ser siempre igual, por lo menos, a la tercera parte de los billetes en circulación» (art. 3).

---

<sup>8</sup> D. Ramón Santillán. Militar, Ministro de Hacienda y Gobernador desde el 7 diciembre de 1849 del Banco Español de San Fernando y, posteriormente, del Banco de España, hasta su fallecimiento el día 19 de octubre de 1863, cuando ocupaba dicho cargo. Fue el Gobernador que más tiempo permaneció al frente de la Institución, prácticamente 14 años. Autor de la obra *Memoria Histórica de los Bancos ...* (1865a) y (1865b).

Superando la anterior normativa (de 1833) en el sentido de no dar publicidad a sus Balances, ahora se determina que «Publicará en la Gaceta de los lunes un estado que manifieste el débito de establecimiento por billetes en circulación, depósitos y cuentas corrientes, y sus existencias, así en metálico y barras de oro o plata, como los valores corrientes de plazo fijo y probable realización dentro del periodo de 90 días» (art. 4).

Tenía la facultad de emitir billetes pagaderos a la vista y al portador por una cantidad igual a la de su capital (art. 7). Esto implicaba establecer una situación de equidad respecto a los otros dos Bancos emisores, e impedía rebajar el límite efectivo de emisión.

### 3. Entorno económico y político

Los años comprendidos en este estudio resultaron de grandes cambios tanto políticos como económicos y sociales en España y fuera de ella.

Algunos hechos relevantes nacional e internacionalmente de la época fueron, entre otros, los siguientes<sup>9</sup>:

*En 1848* en Francia, la monarquía es derribada y se proclama la Segunda República. *En 1851* se aprueba en España el Código Penal. Bravo Murillo sustituye a Narváez. *En 1852* se proclama el Segundo Imperio francés por Napoleón III. *En 1854* se divide el real de vellón en 100 céntimos y se suprime el maravedí. Nuevo bienio progresista con el General Espartero. Se produce la Vicalvarada. *En 1855* desamortización de Madoz. Ley de ferrocarriles. *En 1856* en España, se aprueba una nueva Constitución, aunque no llegó a regir. Se produce un golpe de estado dirigido por O'Donell. Fin del Bienio Progresista. *En 1858* se inicia el Gobierno de O'Donell. *En 1859* la Ley de Minas. Declaración de guerra a Marruecos. *En 1860* Abraham Lincoln nuevo presidente de Estados Unidos. Victoria de Prim sobre los marroquíes. Primer cable telegráfico submarino en España. *En 1861* inicio de la guerra Secesión norteamericana. Se inventa el primer horno, por Siemens. Comunicación ferroviaria entre Barcelona y Zaragoza. Tratado de paz con Marruecos. *En 1863* Lincoln abole la esclavitud en todos los estados americanos.

Los acontecimientos políticos en esta etapa de la vida española se sucedían vertiginosamente, con cambios continuos de gobiernos, sin poder alcanzar la estabilidad política precisa que creara un ambiente propicio para generar riqueza y atraer en su caso capitales extranjeros. La inestabilidad política queda sintetizada por Galvarriato (1932:51) que nos indica que entre 1847 y 1856 *hubo doce Gobiernos, uno, como el del duque de Rivas, de tres días y otro del Conde de Cleonard, de un día solo.*

Tampoco los años siguientes, cuyos límites se acostumbran fijar entre dos leyes fundamentales bancarias, 1856 y 1874, serían tranquilos políticamente; en ese periodo en España hubo *veinticinco gobiernos, de los cuales diez y nueve no tuvieron la vida de un año y dos, el 68 y 72 solo de diez y diez y ocho día* (Galvarriato, 1932: 68).

Desde el plano económico la mayor crisis monetaria se produce en Europa en 1847, cuyos efectos se trasladan a España en 1848, con importantes repercusiones bancarias.

En el año en que empieza la actividad el Banco de España (1856), la crisis monetaria que vivía Francia e Inglaterra se temía que afectara a nuestro país que vivía ya por si una

---

<sup>9</sup> Fuente: Álvarez y Andreu (1986), Galvarriato (1932) y otros.

situación problemática, debida a la mala cosecha de cereales y a la necesidad de su importación. El año siguiente continuaban los temores de la crisis pero, por el contrario, la cosecha fue mejor. La última crisis monetaria del periodo fue la de 1861, que no tuvo repercusiones importantes, aunque sí provocó alguna situación conflictiva.

Las crisis monetarias, económicas, y guerras internas o externas, desde el plano bancario introducían factores adicionales de riesgo que en aquella época estaban grandemente relacionados con la gestión de la liquidez y cantidad del numerario existente. Por un lado, a nivel de nación (como medios de pago disponibles), y por otro, como Instituciones bancarias, puesto que la clientela movilizaba sus fondos en metálico, lo que hoy llamaríamos crisis global o de mercado e individual. Estar atento a los factores que incidían sobre el comportamiento monetario era prioritario.

En el orden social y militar existieron pronunciamientos, sublevaciones, incendios, saqueos, motines y campañas militares de diversa índole.

Con estos antecedentes, las finanzas públicas estaban siempre en una difícil situación. Para comprender el estado de la Hacienda española en aquellos tiempos, con la Ley Desamortizadora de 1 de mayo de 1855 *se calculaba que las leyes anteriores de igual modelo habrían producido cinco mil setecientos millones y la nueva había de producir más* (Galvarriato, 1832: 70).

Si la situación no era del todo favorable ¿cómo se explica que hacia 1854-1856 se dieran una serie de condiciones para crear el marco adecuado y sobre todo que efectivamente hubiese inversión extranjera?.

En este aspecto Sánchez Albornoz (1966: 33), nos aporta su juicio, donde considera que la coalición de progresistas y liberales que llegó al poder por aquel entonces, se propuso la remoción de las trabas que frenaban la participación de los capitales extranjeros. Estima que aparte de la Ley general de Ferrocarriles de 3 de Junio de 1855, que estimularía la constitución de tales compañías, la medida más importante para atraer tales inversiones y movilizar los capitales españoles, fue Ley de las sociedades de crédito de 28 de enero de 1856. Es decir, la configuración del nuevo orden bancario que se establecía.

A partir de ese momento entiende Tortella (1970: 280) que tras la crisis de 1857 *entramos en un decenio dominado por los efectos internacionales de la guerra civil norteamericana*. A pesar de todo, el conjunto de factores para García López (1999: 145) suponen que entre 1856 y 1874 *aunque con altibajos ... fueron de prosperidad para España*.

Lo que se demandaba en la España de 1856 queda expresado en el editorial del primer número de la Gaceta de los Caminos de Hierro, Industria, Minas, Seguros y Sociedades de Crédito<sup>10</sup> (*Documento 1*). No solo se reclama una estabilidad política, sino que hace una crítica de nuestra manera de ser y pensar, y solicita una clara ayuda para que los capitales extranjeros acudan a nuestro país en desarrollo de una atrasada industrialización.

Nos ilustra Tortella (2000: 16-17) sobre la forma en que los fondos exteriores fueron canalizados a España. Hasta 1850 el grueso del capital extranjero se invirtió en préstamos al Gobierno, mientras que la financiación de empresas privadas se desarrolló en la segunda mitad del siglo. Así las actividades que atrajeron los recursos foráneos fueron en primer lugar

---

<sup>10</sup> Gaceta de los Caminos de Hierro. Este periódico semanal estaría muchos años publicándose. Fue su objetivo inicial el crear «un periódico especial para todas la cuestiones industriales que surjan en nuestro suelo».

la Deuda Pública, en segundo lugar los ferrocarriles y las minas, explotadas principalmente por Francia y Reino Unido, y por último, la banca la electricidad, el gas, obras publicas en general y la industria química.

*DOCUMENTO 1*

**PARTE DEL EDITORIAL DE PRENSA**

« España ha ocupado en todos los tiempos un lugar demasiado importante en la historia de Europa para no apresurarse a aceptar el nuevo destino que la Providencia la ofrece, puesto que el poder de la industria constituye hoy la grandeza de las naciones, entremos atrevidamente por el ancho camino que se nos presenta y el éxito mas completo coronará muy pronto nuestros esfuerzos, la fortuna sigue siempre a la audacia y a la perseverancia.

¿Qué razón existe para que Inglaterra y Francia sean las únicas depositarias de la riqueza, las únicas naciones en la industria pueda desarrollarse y llegar a su apogeo?. Dejaremos sospechar que es nuestra raza menos fuerte para aportar el trabajo que las razas extranjeras ... Nos acusamos de ignorantes, nos quejamos de carecer de los primeros elementos para dar impulso al trabajo, ¿y porque si carecemos de ellos no iríamos a reclamarlos a nuestros vecinos? ...

Desconfiamos con sobrada facilidad de nuestras fuerzas y el ejemplo de lo que ha pasado allende los Pirineos debería alentarnos a marchar con mayor firmeza. También los franceses al emprender la construcción de sus numerosas vías férreas se creyeron en la necesidad de pedir socorro a Inglaterra e iniciaron un llamamiento a los capitales de Gran Bretaña, pero hoy lejos de necesitar el apoyo de los extraños se sienten con sobrados elementos para ayudar a sus vecinos en las grandes obras que deben emprender.

Nuestras disensiones políticas han alejado durante largo tiempo de nosotros a los que pudieran prestarnos un poderoso apoyo, sepamos crearnos una posición segura y comprendamos que el porvenir de España estriba exclusivamente en el desarrollo que se va a dar al trabajo en la superficie entera de su territorio ... ».

*Fuente:* Gaceta de los Caminos de Hierro (27/4/1856). Año 1. Nº 1.

#### **4. Disposiciones de creación de bancos emisores y sociedades de crédito de 1856**

Un conjunto de medidas legislativas de enero de 1856 iban a configurar la estructura bancaria, al pasar de un único banco emisor a varios emisores y un nuevo tipo de entidades bancarias, las sociedades de crédito, que abrían las posibilidades inversoras extranjeras.

##### **4.1. Creación del Banco de España y otros emisores**

Por Ley de 28 de enero de 1856, relativa a la creación de Bancos en la península, se crea el Banco de España así como otros Bancos de emisión locales.

Esta norma establece que el Banco Español de San Fernando tomará en lo sucesivo el nombre de Banco de España, con una duración de 25 años contados a partir de la publicación de la presente Ley (art. 1).

Se dice expresamente que los de Cádiz y Barcelona (los otros dos emisores) seguirán funcionando hasta el término de la concesión (art. 2).

Los artículos 3 y 4 de la Ley entraban en conflicto, pues, mientras que este último decía que «en cada localidad sólo podrá crearse un establecimiento de emisión, bien sea particular, bien Sucursal del de España»; el artículo 3 establecía que «Banco de España establecerá en el termino de un año Sucursales en Alicante, Bilbao, La Coruña, Málaga, Santander, Sevilla, Valencia, Valladolid y Zaragoza». Estos puntos geográficos tenían que ver con la mayor actividad económica española.

De este modo se permite la pluralidad de Bancos emisiones, si bien la limitación impuesta en cuanto a la no coincidencia de dos emisores, siendo durante tres meses desde la publicación de la Ley, el plazo para solicitar la creación de nuevos Bancos de emisión. Transcurrido dicho plazo, sólo el Banco de España tendría derecho a establecer Sucursales en las plazas sin Bancos<sup>11</sup>. En realidad se trataba de dos ideas distintas, que quedan plasmadas confusamente: una era el modelo de un Banco de emisor único que extendiese su actividad mediante Sucursales, y otra el modelo de Bancos emisores locales.

El límite de emisión se fijaba en el triple del capital desembolsado (art. 9), se superaba así el límite de la legislación anterior del 100%. Se mantenía vigente la obligación de mantener en metálico en sus cajas la tercera parte del importe de los billetes emitidos.

Al frente del Banco de España seguiría un Gobernador, nombrado por el Gobierno y por un Comisario regio en los demás Bancos de emisión particulares (art. 18). Sería un cargo especial para el Gobernador, Comisarios Regios y de los Consejos de gobierno y administración cuidar el cumplimiento de las normas sobre el metálico a mantener en sus cajas respecto a los billetes emitidos (art. 20).

Los nuevos Bancos debían ser Sociedades Anónimas y su capital estar íntegramente desembolsado antes de empezar a operar, y aportado en efectivo.

Como operativa, los Bancos de emisión se ocuparían en descontar, girar, prestar, llevar cuentas corrientes, ejecutar cobranzas, recibir depósitos, contratar con el Gobierno y sus dependencias competentemente autorizadas, sin que quede nunca en descubierto (art. 14).

No podía hacer préstamos bajo la garantía de sus propias acciones, ni tampoco negociar en efectos públicos (art. 15), tampoco anticipar al Tesoro sin garantías sólidas y de fácil realización una suma mayor que la de su capital (art. 17). Limitaciones impuestas, en algún caso, por problemas surgidos en el pasado.

Las concesiones para la creación de Bancos se harían por medio de Reales Decretos, acordados en Consejo de Ministros (art. 8).

Todos los Bancos de emisión estarían obligados a publicar mensualmente y bajo su responsabilidad en la Gaceta del Gobierno, el estado de situación en la forma prescrita por el Ministerio de Hacienda (art. 21).

---

<sup>11</sup> Dadas las dudas suscitadas en esos artículos se dictó la Real Orden de 12 de junio de 1856, dirigida al Gobernador del Banco de España, donde se aclara que la obligación del Banco de establecer Sucursales en las capitales que determina el artículo 3º, cesa en el caso de haber concurrido particulares o compañías solicitando, dentro del plazo de 3 meses, autorización para establecer Bancos particulares. En cuanto a la prioridad, en el caso de que coincidan peticiones, se indica que la fecha de la solicitud determina el derecho.

Los Bancos habían de tener un fondo de reserva equivalente al 10% de su capital efectivo, formado de los beneficios líquidos que produzcan sus operaciones, con deducción del interés anual del capital, que en ningún caso excederá de 6%.

Los beneficios que resulten después de satisfechos los gastos e intereses, se aplicaran por mitad a los accionistas y al fondo de reserva, hasta que este se complete, en cuyo caso se aplicaran íntegros a aquellos (art. 24); este fondo ya existía en las Leyes anteriores.

#### **4.2. Creación de sociedades anónimas de crédito**

Por Ley, de igual fecha que la anterior, 28 de enero de 1856, se establece el régimen de creación de un nuevo tipo de entidad denominado Sociedad Anónima de Crédito. Ciertamente con su regulación trata de otorgar al sistema cierta especialización bancaria.

Estipula la normativa que podrían establecerse en España dichas Sociedades con sujeción a esta ley y a las que rijan sobre Sociedades Anónimas (art. 1). Su duración no podría exceder de 99 años (art. 2) y debían fijar su domicilio en un pueblo de la península o islas adyacentes pero tendrían la facultad de establecer Agencias o Sucursales (art. 3).

Las operaciones podrían extenderse (art. 4), entre otras a: la contratación de empréstitos con el sector público; adquirir fondos públicos y acciones u obligaciones de cualquier empresa; crear, fusionar y transformar toda clase de sociedades; emitir obligaciones; vender o dar en garantía todos los valores adquiridos por la sociedad; prestar sobre diversos tipos de activos; abrir créditos en cuenta corriente; conceder préstamos con garantía de sus propias acciones (con limitaciones); recibir en depósito toda clase de valores en papel y metálico; llevar cuentas corrientes.

Las obligaciones emitidas serían al portador y a plazo fijo (no inferior a 30 días). La suma de las obligaciones a plazo inferior a un año, unidas a las cantidades recibidas en cuenta corriente no podrá exceder del doble del capital efectivo (art. 7).

Al permitir la emisión de obligaciones se corría el riesgo que acabasen convirtiéndose en billetes, lo que estaría en contradicción con la regulación del derecho de emisión de los Bancos que tuviesen esta facultad.

Estaban obligadas a presentar todos los meses al Gobierno y a publicar en la Gaceta, un estado de su situación y además, «siempre que el Gobierno lo pida, remitirán estados de caja, cartera y resúmenes de operaciones» (art. 8). El Gobierno podría también hacer examinar, siempre y cuando lo estime conveniente, las operaciones y la contabilidad de las sociedades, y comprobar el estado de sus cajas (art. 8, último párrafo).

#### **4.3. Consecuencias de las leyes de 1856. La competencia**

Aunque en 1856 al Establecimiento se le designa como Banco de España, realmente solo era un cambio de nombre, pues en todo lo demás es el mismo Nuevo Banco Español de San Fernando, incluso los altos cargos. Sin embargo, una diferencia importante existe desde el principio entre ambas entidades, cual es que se da por finalizado el saneamiento que se llevaba largos años acometiendo, no sin alguna licencia contable.

El Establecimiento había vivido sin competencia efectiva, pero el nuevo entorno bancario hace que deba adaptarse a una nueva realidad, en la que además se observaba una clara ventaja para las nuevas instituciones.

---

La Gaceta de los Caminos de Hierro<sup>12</sup> daba de esta forma la noticia del cambio de denominación:

« El Banco de San Fernando no ha podido permanecer extraño al movimiento general producido por las nuevas sociedades de crédito. Organizado con anticipación, no ha querido dejar perder las ventajas que su antigüedad y su crédito le han dado sobre los demás establecimientos. Y en presencia de los poderosos competidores que viene a disputarle en la plaza de Madrid la confianza de los capitales, ha considerado conveniente aumentar sus recursos, y adoptar un nombre que ponga mas en evidencia a los ojos del país su verdadera misión de *establecimiento de utilidad pública*. En adelante no se llamará ya Banco de San Fernando sino Banco de España ... ».

La facultad de abrir Sucursales para la Entidad ciertamente quedaba cercenada dado que no podían coincidir en una misma capital dos bancos (o una Sucursal del Banco de España y otro banco). De esta forma, al haberse solicitado apertura de bancos en todas las plazas importantes, de hecho el Banco de España quedaba reducido a competir únicamente en Madrid.

Pero en esta plaza tampoco estaría solo. Junto con las Leyes de 28 de Enero de 1856 se habían dictado otras Leyes autorizando la fundación de tres sociedades de crédito, en las que tenían participación mayoritaria los capitales franceses. *La coincidencia de la fecha indica a las claras que el conjunto de medidas formaba parte de un plan preciso del Gobierno* (Sánchez Albornoz, 1966: 34).

Las recientes Sociedades de Crédito compartirían el mismo espacio, y llevaría a verter críticas duras por parte de Santillán, tanto porque solo se les exigía tener desembolsado el 25%, como especialmente a una de ellas, el Crédito Mobiliario Español, por su composición en la Administración de extranjeros y además se le facultaba para establecer Bancos de emisión en provincias, cuando se le negaba al Banco de España, si bien aquella Sociedad hubo de renunciar a tales concesiones, dado que *nadie se prestó a tomar las acciones que para estos establecimientos debían emitirse* (Santillán, 1865b: 102).

En el momento en que ve la luz la Gaceta de los Caminos de Hierro<sup>13</sup>, había 4 sociedades de crédito autorizadas por las Cortes: Además de la Sociedad de Crédito Mobiliario Español, otras dos sociedades en Madrid: Compañía General de Crédito de España y la Sociedad Española Mercantil e Industrial; y por último la Sociedad Catalana General de Crédito.

Se temía en materia operativa, el que las obligaciones pudieran competir con los billetes y además el poder llevar cuentas corrientes con interés podía hacer salir del Banco de España una gran parte de los fondos en cuenta corriente o en depósito.

Los temores de competencia, sin embargo, se desvanecieron pronto porque las Sociedades de Crédito, según relata Santillán (1865b:103-104), hicieron vanos esfuerzos por acreditar sus acciones, elevadas al principio a precios exorbitantes, lo cual supuso su descrédito, conllevó la imposibilidad tanto de colocar las obligaciones como de atraer fondos

---

<sup>12</sup> Gaceta de los Caminos de Hierro. Año 1. Nº 3. 11 de Mayo de 1856.

<sup>13</sup> Gaceta de los Caminos de Hierro. Año 1. Nº 3. 27 de Abril de 1856.

en cuenta corriente, a pesar del interés ofrecido, con lo que el Banco de España salió reforzado, al ver aumentados sus recursos.

De este modo, el BE se convierte en un Banco de carácter local, solo con dos Sucursales. Sin embargo, tenemos conocimiento que el Gobierno le ofreció la posibilidad de establecerse en otras ciudades tales como en el Puerto de Santa María<sup>14</sup>, en Cuenca<sup>15</sup> o en Córdoba<sup>16</sup>.

Por último, no debemos olvidar que el Banco de España era una Institución privada correspondiendo sus órganos societarios a tal consideración, aunque tuviera intervención pública, no siendo nacionalizado hasta la Ley de Bases 2/1962, de 14 de Abril.

#### 4.4. Resumen y evolución del sistema bancario español de 1856

El conjunto de disposiciones analizado, que determinan la ordenación bancaria de 1856, clasificaban las instituciones bancarias en dos grupos: Bancos de emisión y Sociedades de Crédito.

Pero también persistían las llamadas Sociedades de Giro y Banca, acogidas a la Ley sobre Sociedades Mercantiles por Acciones de 28 de enero de 1848<sup>17</sup>, que eran principalmente Bancos comerciales que no podían competir con las nuevas Sociedades de Crédito, pues, les estaba prohibida la emisión de obligaciones, billetes, pagarés, etc. (art. 15), si bien algunas de ellas lograron convertirse en Sociedades de Crédito.

Indica García López (1999: 143), que el sistema bancario español quedaba así:

- Un Banco oficial de emisión (el Banco de España)
- Bancos privados de emisión, de ámbito provincial, regulados por la misma Ley de refundación del Banco de España.
- Sociedades Anónimas de Crédito, novedad del sistema.
- Casas de Giro, a cuyo frente se encontraban capitalistas o banqueros particulares, que tenían una cierta importancia en ciudades grandes como Madrid y Barcelona. En el año 1857 el número de banqueros particulares era de 52.

Pérez de Armiñan (1983: 18) escribe que en 1855 el número de Bancos era de 5<sup>18</sup>, en 1857 las entidades crediticias llegaban a 19<sup>19</sup>, continuando un proceso ascendente hasta alcanzar el máximo en 1865 con 58 entidades<sup>20</sup>. Quiere decirse, en consecuencia, que entre los años 1856 y 1865 se fundaron 18 Bancos y 37 Sociedades Anónimas de Crédito.

Este mismo autor nos indica el orden en que fueron creados los nuevos Bancos emisores. Así el primero en ese mismo año de 1856, fue el de Málaga; al año siguiente, y consecutivamente por este orden, empezaron a funcionar los de Sevilla, Valladolid, Zaragoza, Santander, Bilbao y La Coruña. Con la creación de estos Bancos emisores se redujo la

---

<sup>14</sup> ABE. Secretaría. ACG (26/3/1861). Libro 125, fº 208.

<sup>15</sup> ABE. Secretaría. ACG (2/9/1861). Libro 125, fº 241.

<sup>16</sup> ABE. Secretaría. ACG (10/6/1861). Libro 125, fº 224.

<sup>17</sup> Reglamento de 17 de febrero de 1848.

<sup>18</sup> De ellos 3 emisores: Banco de España, Cádiz y Barcelona.

<sup>19</sup> Incluyendo las nuevas Sociedades de Crédito y los 10 emisores.

<sup>20</sup> Formado por 21 Bancos emisores, 35 Sociedades de Crédito y 2 Bancos sin derecho de emisión.

participación del Banco de España en el conjunto de los activos, que pasó del 77 % del total del grupo en 1852, al 58 % en 1859.

Las 60 instituciones bancarias en forma de Sociedades Anónimas operaban en 27 provincias, con una acusada concentración en Madrid y Barcelona, pero fuertes representaciones en Valencia, Valladolid, Santander y Bilbao.

La crisis financiera de 1866 provoca un colapso del sistema crediticio, siendo 24 entidades financieras las que sufrieron sus consecuencias, en forma de suspensión de pagos o quiebra entre los años 1865 y 1869.

El marco normativo bancario creado en 1856 concluye con la Ley 19 de octubre de 1869, donde se pasa de la especialización a la desespecialización bancaria. Decía en su artículo 1 «se declara libre la creación de bancos territoriales, agrícolas y de emisión y descuento, y de sociedades de crédito, de préstamos hipotecarios, ... y demás asociaciones que tengan por objeto cualquier empresa industrial o de comercio».

## 5. Las cuestiones contables

El Banco de España, desde sus orígenes como Banco de San Carlos había demostrado un conocimiento profundo no solo de la contabilidad (con la partida doble como método contable desde sus inicios operativos en 1783 e impresionantes libros de cuentas), sus fundamentos y control, sino además de la imagen que a través de ella se transmitía.

En este sentido Hernández Esteve (1989: 79) explica que la contabilidad del Banco de San Carlos se llevaba por el sistema de partida doble, *con un juego completo de cuentas, ... aunque la terminología y la formulación de los asientos habían adoptado ya, en gran medida, los modos franceses*<sup>21</sup>. Asimismo indica que *el cuadro de cuentas y el juego contable muestra una riqueza y complejidad comparable a las de nuestros días*.

También hemos hallado a lo largo de su evolución, diversos aspectos e interpretaciones que hoy denominaríamos *prácticas creativas*. Por lo tanto, ninguna cuestión contable que se le plantease al Banco podría ser considerada como realmente novedosa.

Las Juntas generales de accionistas desde el ejercicio de 1858 hasta el término fijado en el presente artículo, año 1861, fueron el caldo de cultivo que pusieron de manifiesto las dificultades a las que hubo que enfrentarse el Banco por la aplicación de unos u otros principios contables. Los 150 años transcurridos no han allanado el camino, y ello se ha visto claramente con el modelo que establecen las actuales Normas Internacionales de Contabilidad.

Las cuestiones contables, con sus antecedentes, objeto de amplio debate y a las que nos referiremos profusamente con posterioridad, fueron principalmente las siguientes:

---

<sup>21</sup>Durante en el siglo XVII, se olvida la tradición castellana del sistema de “debe y ha de haber” ... *para redescubrir ese método terciado ya el siglo XVIII como innovación procedente del país vecino* (Hernández Esteve, 1997: 127). Explica también Hernández Esteve (1989: 75) que en dichos siglos se presenta un *amplio e inexplicable vacío en la literatura técnico-contable española*. Cuando posteriormente se vuelve a publicar un texto sobre la partida doble (en 1773) *se ha olvidado el esplendoroso pasado contable de nuestra nación .... Asimismo se ha perdido toda memoria de la terminología castellana de los siglos XV y XVI ... . En su lugar, han sido adoptados los modos y términos franceses*.

## 5.1. Efectos públicos y valoración a precios de mercado

### 5.1.1. En el Banco de España

En el antiguo Banco Español de San Fernando su Real Cédula de creación de 9 de Julio 1829 no preveía la negociación con efectos públicos, sin embargo, fue añadida como una operación más por el artículo 12 de la Orden comunicada el 12 de Marzo de 1833: «Negociar por medio de la Dirección en efectos públicos del Estado en el reino hasta la cantidad que determine la Junta de gobierno». La Bolsa había iniciado su actividad en 1831 y parecería lógico que el Banco entrase también en operativa con este mercado.

Con posterioridad, los Estatutos del 22 de Marzo de 1848 al tratar de las operaciones de Banco, en el artículo 15, establece que no podrá negociar en efectos públicos. Por otro lado, ya hemos indicado que tanto la Ley de 4 de Mayo de 1849 como la Ley de 28 de Enero de 1856, mantenían la prohibición de tales negociaciones.

El Banco en su historia había llegado a contar con una cartera de Deuda, bien por transacciones con el Estado, o fruto de negociaciones con clientes morosos, y cuya tenencia siempre suscitó polémica.

Así ocurrió con la Deuda del 3% en 1845 fruto de conversiones por anticipos de fondos al Estado, por los que el Banco «había adquirido la considerable suma de 123.800.000 reales en títulos del tres por ciento procedentes de los contratos de años anteriores<sup>22</sup>».

Con la negociación de dichos valores el Banco había generado beneficios, siendo muy criticado por la Prensa<sup>23</sup>. Ni era su intención, ni tampoco su negocio principal, el mantener una cartera de Deuda, la cual solo por su procedencia podría ser justificada.

Sin embargo, en esta Entidad en ningún caso se planteó que el sistema de registro contable fuera distinto del de precio de adquisición.

En el caso del que nos vamos a ocupar, fruto de las negociaciones con morosos por la crisis y saneamiento de 1848, el Banco contaba con una cartera de Deuda, valorada a precio de adquisición. Prácticamente ya desde la designación como Banco de España, se suscita su valoración a precio de mercado. Su cuantía se elevaba a 120 millones de reales nominales y cuya evaluación estaba registrada en Balance al 25 por 100 en 1856.

### 5.1.2. En las Sociedades de Crédito

Pudiera ser que la fuente del problema de buscar una equiparación en el sistema contable se encuentre en las Sociedades de Crédito, ya que Santillán (1865b: 160) nos indica que en el Banco de España se desiste en el ejercicio de 1858, *de la pretensión de introducir en el Banco el peligroso sistema de jugar con las diferencias de la Bolsa, admitido en las nuevas sociedades de crédito, esencialmente especuladoras*.

Entre los criterios contables aplicables en este sentido, en la Gaceta de los Caminos de Hierro<sup>24</sup> encontramos que: «Respecto a los demás valores (exceptuados los fondos públicos),

---

<sup>22</sup> Fuente: Memoria (1845: 29-30).

<sup>23</sup> Esta operación ... sirvió de pretexto para que el periódico titulado el *Heraldo*, de 7 de Mayo, publicase un párrafo lleno de exclamaciones contra la conducta de la Administración del Banco de San Fernando. En él suponía que la *combinación bajista de la Bolsa contaba con la influencia y recursos del Banco para la baja de los efectos públicos*; y concluían con prorrumper en excitaciones al Gobierno y a los Sres. Accionistas para que tomasen sus medidas para contener abusos de tanta trascendencia. **Fuente:** Memoria (1845: 29-30).

la Sociedad de Crédito Mobiliario es la que se aprovecha del beneficio de la ley que permite apreciar su importe según sus valores nominales y no según su cotización en la Bolsa. Así es que hace figurar en cuenta un número considerable de acciones de carreteras que diariamente se negocian en bolsa a 15 por 100 menos de su valor nominal».

Precisamente quedan fuera del tratamiento que se les asignan a los fondos públicos, que es nuestro objetivo prioritario, pero por el contrario, si los valores son recogidos por su nominal siendo su cotización inferior, se generarían plusvalías inexistentes y, de ser reconocidas como beneficios, podrían repartirse como dividendos ficticios.

Por otro lado Sánchez Albornoz, en sus trabajos sobre las Sociedades de Crédito, comenta que no es posible en virtud del registro adoptado distinguir entre fondos públicos y en valores industriales. En el aspecto contable nos indica que los valores en poder de los establecimientos a los que hace referencia están sobrevaluados, pues *los estados los registran a precio de compra y no de mercado. Sin embargo, desde 1864, la caída de bolsa los fue depreciando* (Sánchez Albornoz, 1967: 29).

Ciertamente ello llevaría a concluir que no todas las Sociedades de Crédito seguirían el criterio de imputación contable por el precio de mercado, ni tampoco el registro por su valor nominal.

Una nueva referencia nos lleva a reafirmarnos en la idea anterior. En la Gaceta<sup>25</sup> encontramos una cita a la Memoria de la Sociedad de Crédito denominada Sociedad Española Mercantil e Industrial, que al comentar sobre el Balance indica que «se encuentran apreciados por su coste los diferentes valores, cumpliendo con ello el acuerdo ... que tomo la Junta general de señores accionistas celebrada en 19 de abril de 1856».

## 5.2. El modelo de balance

Durante años el Banco de San Fernando había dejado de hacer públicos sus Balances. En su Real Cédula de creación de 9 de Julio 1829 nada se indicaba acerca de la publicación del Balance, pero las modificaciones realizadas por la norma 6ª de la Real Orden de 12 de Marzo de 1833, establecía que: «en adelante solamente se imprimirá, publicará y repartirá a los accionistas que lo pidan, el estado de operaciones y sus resultados en el año anterior».

Esa misma disposición (art. 11) establece que: «*los cortes de cuentas se harán anualmente en el día 31 de Diciembre*», quedando así establecida la duración y cierre de las cuentas.

Es notable la razón que se daba para suprimir la obligación de publicar el Balance. Literalmente Santillán (1865a: 156-157) traslada esta parte de la Memoria publicada en 1833:

« No se conseguirá este fin (el de ocupar el fondo capital del Banco y su considerable crédito), ... mientras continúe la práctica de publicar é imprimir el estado de existencias del Banco, y la fiscalización de su caja reservada, que es el arca donde debe encerrarse el misterio del crédito:.. misterio que publicado se destruye su virtud, y con él la facultad de adquirir con las existencias reales una mayor fortuna ... ».

---

<sup>24</sup> Gaceta de los Caminos de Hierro. Año 1. N° 4. 18 de Mayo de 1856.

<sup>25</sup> Gaceta de los Caminos de Hierro. Año 6°, N° 19, 12 de Mayo de 1861. Hace referencia a la Memoria leída en la Junta General de accionistas el día 28 de Abril de 1861.

Muchas críticas ha suscitado este proceder. Así Santillán (1865a: 164) opina que este misterio lo que hizo fue encubrir más adelante en el Banco situaciones falsas, creadas por operaciones que sin él no se habrían emprendido, o a García López (1999: 118) le parece que una medida, singular e inconcebible hoy, fue la de dejar de hacer público el Balance anual del Banco ... .

A pesar de las críticas que podamos recoger sobre este aspecto, el Banco hacía alarde de la perfección de su sistema contable, aunque no era público:

« El sistema de contabilidad, precauciones y organización de sus asientos es un modelo de claridad y exactitud y cuantos tienen a su cargo los distintos ramos son dignos del aprecio de la Junta general » Memoria (1836: 22).

Como hemos ya puesto de manifiesto por la Ley de 15 de diciembre de 1851 se restablece su publicación en la Gaceta. Ahora la discusión que nos ocupará será el contenido y criterios de ese Balance.

En el *Cuadro 1* consta la información que, al término de la vida del NBESF, se publicaba mensualmente.

Es una estructura sintética de Balance, donde se hacen figurar las principales partidas de negocio del Banco. Sin embargo, no consta ningún detalle de algunos epígrafes significativos de su actividad bancaria tales como de la composición de la cartera o de los depósitos.

Por el contrario, podemos observar que consigna el epígrafe de *deuda del Estado*, del que nos ocuparemos detenidamente más adelante. Igualmente también constan específicamente los activos inmovilizados denominados *en propiedades del Banco*, los cuales serían objeto de algún debate.

La fecha no corresponde a final de mes, sino a un día distinto que, en este caso, es del 26 de Abril de 1856.

CUADRO 1

<b>BANCO ESPAÑOL DE SAN FERNANDO.</b>		
<b>SITUACION EN 26 DE ABRIL DE 1856.</b>		
<b>ACTIVO.</b>		Rs. vn. Cs.
Existencias en Caja	En efectivo	118.355,651,82
	En billetes	245,500
En poder de comisionados		25.230,277,89
En obligaciones de bienes nacionales, vencimientos de 1855 y 1856		11.820,365,87
En cartas y efectos corrientes		234.461,786,43
En efectos de la deuda del Estado		30.808,304,71
En propiedades del Banco		8.460,322,00
		428.936,790,52
<b>PASIVO.</b>		Rs. vn. Cs.
Capital		120.000,000
Billetes en circulación		120.000,000
Depositos de todas clases		26.140,000,78
Cuentas corrientes		140.203,726,80
Dividendos		1.000,000,77
Ganancias y pérdidas		5.164,912,42
		428.936,790,52
Madrid 26 de abril de 1856. — Y. P. B. — El Gobernador, Santillana — El Intendente, Juan Sarr.		

Fuente: Gaceta de los Caminos de Hierro. Año 1, Nº 2, 1º de Mayo de 1856.

De los primeros Balances publicados por el Banco de España como tal (Cuadro 2, de 13 de Junio de 1856), aparentemente encontramos que no existen diferencias significativas sobre el modelo que venía presentado el NBESF, si bien algún cambio de denominación menor como en *Bienes inmuebles y otras propiedades*.

Sin embargo, son dos puntos relevantes los que cambian entre uno y otro Banco. De este modo, una de las partidas que desaparece, respecto al NBESF, es la de Ganancias y Pérdidas; este hecho en años posteriores, generaría debates y discusiones, dada la pérdida de información que representa. Otro sería la introducción de un capítulo genérico de *Diversos*

por el pasivo y de *Saldo de varias cuentas* por el activo, que hacen aglutinar un conjunto de cuentas de indescifrable contenido.

CUADRO 2

SITUACION DEL BANCO DE ESPAÑA.	
EL DIA 13 DE JUNIO DE 1856.	
<b>ACTIVO.</b>	
	<i>Rs. un. Cs.</i>
Caja: Metálica 130.191.204,42	130.191.204,42
Electos a cobrar en este día	216.961.941,96
Cartas	17.171.739,7
En poder de comisionados de provincias y correspondientes del extranjero	50.000.000,00
Electos públicos	8.196.101,17
Bienes inmuebles y otras propiedades	3.818.741,50
Saldo de varias cuentas	177.116.416,81
<b>PASIVO.</b>	
	<i>Rs. un. Cs.</i>
Capital del Banco	120.000.000
Boletines en circulación	149.740.000
Impulsos en electros	30.072.621,28
Cuentas corrientes	177.202.224,00
Incidentes	1.777.271
Reservas	63.418.416,81
	177.418.416,81

Madrid 15 de junio de 1856. — V. B. — El 20-  
Gornales, Santillan. — El Interyentor, Juan Storr.

Fuente: Gaceta de los Caminos de Hierro. Año 1, Nº 9, 22 de Junio de 1856.

### 5.3. Limitación de dividendos y rescuento

La Ley de 1851, recordemos, que establecía en el artículo 8 que:

- Sí no se tiene constituida la reserva legal (de 12 millones) y los beneficios no llegan al 6%, entonces los resultados se repartían a mitad entre accionistas y reservas; si los beneficios superan el 6%, este porcentaje se satisface a los accionistas y el resto va a reservas.
- Sí ya se tiene constituida la reserva legal (de 12 millones), todos los beneficios van a los accionistas sean o no superiores al 6%. Por tanto este límite del 6% solo es aplicable cuando no se tiene constituida la reserva legal.

Dado el estado de saneamiento que sufría el NBESF, por una Real Orden de 18 de Febrero de 1852 se establece que en tanto dure tal proceso, se limiten los dividendos al 6% «para cubrir los quebrantos que puedan sufrir los créditos vencidos o en litigio que en la actualidad posee el Banco, mantendrá este, *mientras aquellos existan como parte del capital*, una reserva proporcionada de valores corrientes, a la cual se aplicará la cantidad que sobrare en los beneficios después de satisfecho a los accionistas el 6 por 100 que como interés anual del importe de sus acciones ...» (art. 2º).

Entendemos que la disposición es totalmente coherente con la situación que vivía la Entidad, puesto que el reparto de dividendos, teniendo el Banco quebrantos no reconocidos, suponía, además, de privarle de recursos, el repartir dividendos ficticios.

Sin embargo, cuando en 1856 se da por concluido el saneamiento el Banco, ya no surte efecto tal limitación, y es entonces cuando ha de plantearse la Administración los componentes que deben intervenir en la formación del resultado de cara al reparto de dividendos. Por tanto, a partir de ese momento es cuando tratan de buscar un equilibrio entre dividendos libres y prudencia.

Parte del problema viene determinado por la extensión que se da a las operaciones no vencidas. El Banco aplicaba método del *rescuento* (o *reescuento*<sup>26</sup>) que consistía en retrotraer de los resultados aquellos que estuvieran pendientes de vencimiento. Es decir, la totalidad de los resultados se abonaban a Ganancias y Pérdidas, pero hasta en tanto no se cobrasen materialmente (al vencimiento) no estarían realizados plenamente.

Se resuelve clasificar las utilidades distinguiendo entre realizadas y no realizadas. La cuestión estaba resuelta por el artículo 85 del Reglamento de las Sucursales, pero no era de aplicación a la Central. Efectivamente en el citado Reglamento<sup>27</sup> se establece que «En el principio de no ser repartibles entre los accionistas más utilidades que las que se hallen realizadas al fin de cada semestre, se deducirán por rescuento todas las que resulten abonadas con vencimiento posterior a la fecha del Balance»<sup>28</sup>.

Se trataría entonces de un concepto parecido al devengo pero más severo, pues, mientras que con este último sistema se mantienen en Pérdidas y Ganancias aquellos resultados imputados según el tiempo de su vida transcurrida, con el rescuento se retrotraen la totalidad de los no vencidos, con independencia de su devengo.

Podría interpretarse que el devengo era un método desconocido o que no se había pensado en su aplicación. Sin embargo, en Santillán (1865b:177-178, notas a pie)

---

<sup>26</sup> De ambas formas aparece escrito en la documentación del Banco de España.

<sup>27</sup> Banco de España. Reglamento Especial para sus Sucursales. Aprobado con carácter provisional por Consejo de Gobierno de 9 de Agosto de 1858.

<sup>28</sup> En la sesión de 2 de Enero de 1857 de la Comisión Interventora (ABE. Secretaría. Libro 8485, fº 29) es la primera vez que encontramos la palabra reescuentos, cuyo tenor indica: « la partida ... que en ganancias y pérdidas figuran como reescuentos por utilidades que aunque liquidadas en el año de 1856, no corresponden al mismo, por referirse a vencimientos posteriores al 31 de Diciembre , y que tampoco están hechas efectivas »; en consecuencia se minoran tales cuantías.

En esa misma sesión encontramos que se leyó el Balance general de libros de 31 de Diciembre de 1856 ... « y encontrándose conforme, la Comisión acordó proponer al Consejo su aprobación ». A partir de ese momento semestralmente encontramos los ajustes por reescuentos.

encontramos los motivos por los que no se utilizaba en el Banco de España, cuando ya se aplicaba en el Banco de Francia *práctica que sigue aquel establecimiento, en el cual se hace el prorrateo de intereses, para aplicar al dividendo de un semestre los devengados en éste aunque no estén realizados*.

La razón que se esgrime para este proceder es el distinto tipo de operativa realizado por una y otra Institución, puesto que en España las operaciones son a mayor plazo y en distintas plazas, por lo que sus resultados no pueden conocerse hasta su vencimiento.

Aporta además Santillán, un juicio celebrado en Junio de 1860 donde encuentra apoyo su tesis, es decir se trata de un suceso de fecha ligeramente posterior a los debates encendidos que suscitó esta cuestión.

## 6. Desarrollo de los acontecimientos

A través de los documentos del Archivo Histórico y la opinión de Santillán (1865b) podemos formarnos una idea bastante exacta del curso de los debates y sus argumentaciones. Para el Gobernador serían los últimos años de su vida y los que mejor recordaría por la cercanía, plasmando en su obra los pensamientos de modo claro y contundente.

La raíz del problema era el nivel de retribución que debía darse a los accionistas en forma de dividendos, buscando un equilibrio entre satisfacer sus expectativas y ser prudentes en su reparto. Para tal finalidad se arbitaban distintas componendas de modo que se determinara una utilidad repartible que no estuviera expuesta a contingencias, pero que resultase suficiente para el dividendo.

Pasamos a examinar como se desarrollaron los hechos a través de las Juntas generales, Consejo de gobierno y los comentarios de Santillán, además de información adicional. En el primer ejercicio tratado de 1857 no se hace figurar el estado real de las discusiones en el acta de la Junta de accionistas. Sería el ejercicio de 1858 el que inicia el camino del debate, que encuentra en 1859 el punto más alto de la confrontación.

La contabilidad y otros hechos conexos sirvieron de punta de lanza de un enfrentamiento con la Administración del Banco, que anteriormente no había conocido.

Las posiciones de unos y otros, siempre con el trasfondo contable, pero también de la cuantía de los dividendos a percibir que ello implicaba, supone un cambio de actitud de los accionistas en la defensa de sus intereses, porque tampoco hay que olvidar que eran tiempos difíciles.

### 6.1. Ejercicio de 1857. no parece existir discusión alguna

En el acta de la Junta general de accionistas correspondiente al ejercicio 1857<sup>29</sup>, anterior a los debates a que posteriormente nos referiremos, no hay alusión a la más mínima discusión, ni proposición, sobre temas contables. Textualmente se indica «se leyó la Memoria ... de las operaciones del año próximo pasado del mil ochocientos cincuenta y siete y el Balance general de treinta y uno de Diciembre de dicho año, y hechas las preguntas que previene el artículo noventa y uno del Reglamento fueron aprobadas».

---

<sup>29</sup> ABE. Secretaría. AJGA (7/3/1858), pº380.

## 6.2. Ejercicio de 1858. comienzan los debates

### 6.2.1. Los principios contables establecidos por el Consejo para el cierre

El Consejo de gobierno antes del cierre del ejercicio de 1858 había adoptado una serie de decisiones en su sesión extraordinaria del día 4 de Enero de 1859<sup>30</sup>, pero solo se recogen en el acta los acuerdos adoptados, sin aportar las fuentes de las discusiones. Sin embargo, el Gobernador en su obra, relataría los entresijos no conocidos de este importante Consejo.

Eran tres las cuestiones que se suscitaron en dicho Consejo respecto al cierre del ejercicio según Santillán (1865b: 158-160):

#### 1) Intereses de la Deuda

La primera cuestión era la de integrar en el próximo dividendo los intereses de la Deuda diferida que el Banco poseía, pertenecientes al segundo semestre de 1858, y que, aunque no cobrados, realmente estaban vencidos al formarse el Balance de fin de este año.

Este principio rompía la práctica habitual de considerar solo los intereses cobrados; y que en consecuencia en cada ejercicio solo se repartían los correspondientes a dos semestres. Finalmente se accede al reparto de tres semestres en 1858, puesto que los del último se cobrarían antes de satisfacerse el dividendo, siendo esta la opinión unánime del Consejo.

#### 2) Rescuentos

Según el Reglamento de Sucursales anteriormente comentado se debían deducir «por rescuento todas las utilidades abonadas en la cuenta de ganancias y que no se hallen realizadas».

A pesar de la aparente claridad del artículo, el Consejo casi por unanimidad opinó que de la parte no realizada, sólo debía reescontarse la correspondiente a los días del semestre inmediato.

Es decir, seguir a rajatabla el principio del devengo, al dejar en ganancias la parte ya transcurrida del resultado de la operación.

Santillán (1865b:159) nos da su opinión *aunque no era este ciertamente el método prevenido, hube de condescender en su aplicación por aquella vez*. Por tanto, el Banco de España en ese ejercicio siguió el criterio del devengo tal cual.

En el *Cuadro 3* se muestra el Debe del Libro Mayor, donde puede apreciarse que lo transcrito no hace referencia alguna al sistema empleado para su cálculo; simplemente figura en la anotación de Enero de 1859:

«Por rescuento que corresponde a los beneficios de 1859 que pasan a dicho año».

---

<sup>30</sup> ABE. Secretaría. ACG (4/1/1859). Libro 125, fº 47-48.



El problema se suscita porque sin haber variado el tipo de interés en 1858, se pretendió en el Consejo valorar dicha Deuda por el precio de Bolsa, en ese ejercicio y también en lo sucesivo.

Es tajante Santillán (1865b: 160) cuando expone su criterio: *Sentado el principio de que sólo por el coste de adquisición debían ser evaluados en el capital del Banco los efectos públicos y los inmuebles que éste poseyese ... pero admitiendo una desviación respecto de la Deuda diferida, ... me opuse decididamente a todo otro sistema; anunciando al Consejo que no le ejecutaría sin exponer lo conveniente al Gobierno y obtener su resolución. Desistióse, pues, por entonces de la pretensión ...*

\* \* \*

El Consejo en la sesión citada de 4 de Enero de 1859 toma los acuerdos siguientes:

Respecto al primero de los consignados: «Que los intereses de la Deuda del 3% diferida ..., vencidos en 1º de Enero corriente, se consideren como ganancias del 2º semestre del año anterior». O sea que se integren los tres semestres.

Respecto al segundo de Ganancias y Pérdidas del referido 2º semestre del año último, después de deducidos reales, dos millones ciento veinte y dos mil setecientos setenta y cuatro con treinta y dos céntimos «por recuentos de utilidades que aunque liquidadas en el 2º semestre de 1858 no corresponden al mismo por referirse a vencimientos posteriores». Aunque se fija la cuantía de los rescuentos, nada se indica si son por la totalidad o por prorrateo, si bien por Santillán conocemos que son calculados por éste último sistema.

Respecto al tercero «Que se consignent reglas fijas en cuanto a la manera con que debe hacerse la aplicación de los rescuentos en los Balances sucesivos, como igualmente respecto de la valoración que ha de darse a los efectos de propiedad del Establecimiento». De otro modo no se pronuncian.

En conclusión, aclarados los dos primeros, quedaban por resolver los rescuentos y la valoración de la Deuda.

### 6.2.2. La Junta general de accionistas

No puede deducirse del acta de la Junta general de accionistas<sup>31</sup> que existieran grandes problemas, pues, sin más se indica que «se leyó la Memoria ... de las operaciones del año próximo pasado de 1858 y el Balance general de 31 de Diciembre del mismo año, y **después de una detenida discusión** y hechas las preguntas que previene el artículo noventa y uno del Reglamento fueron aprobadas».

En este acta queda reflejada que se discute pero no se aclaran los puntos sobre los que versan tales extremos. No obstante, Santillán (1865b: 157-161) nos aclara y amplía lo sucedido en la misma.

Relata como las cuestiones suscitadas en el Consejo aguardaban su reproducción en la Junta general de accionistas, la cual resultó ser más numerosa que de costumbre y asevera que no tardó en mostrarse una oposición organizada contra los actos de la administración, que suponía haber menoscabado el derecho de los accionistas a un mayor dividendo.

---

<sup>31</sup> ABE. Secretaria. AJGA (6/3/1859), fº 382.

También escribe el Gobernador que *harto claro era que este cargo se dirigía principalmente contra mí por no haberme prestado al nuevo método de evaluaciones*; si bien explica que acalló las críticas dado que fue él quien reflató el Banco en su día.

Por último, destaca que en la Junta general sólo uno de los concurrentes tomó la palabra en favor de la Administración.

Podríamos decir que llega a dos conclusiones que son razonablemente comprensibles bajo aquellas circunstancias: Una, la conveniencia de la creación del cargo de Gobernador de nombramiento Real sin intervención de los accionistas, porque le proporciona independencia en la fijación de la cuantía de los dividendos. Otra, que a los Consejeros les es casi imposible sustraerse de la presión de los accionistas, preocupados por los dividendos, y cuya censura temen aquellos en las Juntas generales.

Si bien se iba a repartir un dividendo elevado en el ejercicio, cifrado en el 12%, además de destinar un 3% al fondo de reserva, sin embargo, comenta que los accionistas no parecían contentos.

### **6.2.3. Información contable**

El tema de los rescuentos se omite totalmente en la información que, de la cuenta de resultados (*Cuadro 4*), se proporciona en la Memoria del Establecimiento en dicho ejercicio.

CUADRO 4

<b>BANCO DE ESPAÑA.</b>	
<b>RESULTADO de las operaciones desde 1.º de Enero á 31 de Diciembre de 1858.</b>	
~~~~~	
<b>BENEFICIOS.</b>	
En las operaciones de giros, préstamos y descuentos.....	19.919.533...
Premio de depósitos devueltos.....	22.634...
Valores realizados por cuenta de los créditos vencidos.....	98.443...
	20.040.611...
<b>BAJAS.</b>	
Quebrantos en reduccion de calderilla, traslacion de fondos y comisiones.....	319.241... 6
Gastos ordinarios y extraordinarios, contribuciones y otros conceptos.....	2.204.715... 4
Diferencia entre los gastos y utilidades de las Sucursales de Alicante y Valencia.....	79.978... 6
	2.603.936... 2
<b>RESUMEN.</b>	
	~~~~~
Total de beneficios.....	20.040.611... 12
Bajas.....	2.603.936... 22
<i>Saldo á favor de beneficios.</i>	<i>17.436.674... 90</i>
Madrid 31 de Diciembre de 1858.	
	El Gobernador, <i>Ramon Santillan.</i>

Fuente: Memoria 6 de marzo de 1859.

Es decir, no encontramos en la composición de tal cuenta, ninguna referencia no ya digamos al método específico que se siguió en la determinación del rescuento, sino que ni tan siquiera al hecho de que se hubiese empleado tal sistema de ajuste a las ganancias del año.

Todo parece indicar que el Banco altamente sensibilizado por esta cuestión no quería dejar ninguna constancia de su proceder, y mucho menos reflejarlo en un estado contable que se publicaba.

### 6.3. Ejercicio de 1859. La polémica

Nuevos conflictos se preveían para este ejercicio y también la reproducción de los que habían quedado sin resolver del año precedente. Este año marca un modo distinto de recoger los problemas en las actas de la Junta de accionistas. Siguiendo el orden de los acontecimientos desarrollaremos la siguiente cronología.

### 6.3.1. Las decisiones tomadas por la Administración al cierre del ejercicio

Las decisiones contables se adoptaron por la Comisión Interventora<sup>32</sup> siendo posteriormente discutidas por el Consejo.

#### 6.3.1.1. Las propuestas de la Comisión Interventora

De este modo en la sesión de 22 de Diciembre de 1859<sup>33</sup> antes de cerrar el ejercicio establecen que «convenía fijar antes, algunos de los puntos sobre que se habían promovido cuestiones en el del año anterior». Concretamente sobre:

##### 1) Intereses de la deuda

Dado que en el ejercicio de 1858 se habían aplicado los intereses de tres semestres, únicamente restaba un semestre a recoger para el presente año, por lo que no hubo ninguna duda en la «aplicación como dividendo de los intereses de los efectos públicos de la propiedad del Banco, que vencen en 31 de este mes»; de este modo serían dos los semestres contabilizados, volviendo a la normalidad.

##### 2) Rescuentos

Aunque no consta en los documentos oficiales relativos al modo en que se había realizado el computo de los rescuentos en los ejercicios precedentes, éste había sido el de prorratear dichos intereses y que según el Sr. Gobernador el método seguido «era contrario a los principios del derecho y de la contabilidad y al consignado últimamente en el artículo 85 del Reglamento de las Sucursales» y, además, interpretaba que no se entienden por realizadas más que las cobradas.

El propio Gobernador, según consta en el acta, indicaba que si había condescendido en la operación del prorrateo en los dos últimos Balances, «lo había hecho esperando la ocasión de que ahora se presentaba de hacer menos sensible sus efectos con el dividendo». Esto es así puesto que iban a contabilizar unos beneficios extraordinarios por la vía de la revalorización de la cartera de Deuda diferida.

Sobre este segundo punto, la Comisión convino también en que «el rescuento se hiciera por la totalidad de los intereses abonados, pero no realizados» atendiendo a que este principio era el sentado en el Reglamento.

---

<sup>32</sup> Las actas de esta Comisión se encuentran en el ABE. Secretaría. Libro 8458. Comienza dicho Libro con la sesión del 2 de Julio de 1849 con la *Comisión de Caja y Contabilidad* pero en la sesión del 24 de Diciembre de 1850 aparece la *Comisión de Balance*, alternando ambas denominaciones. Por el artículo 40 de los Estatutos de 18 de Febrero de 1852, la *Comisión de Caja y Contabilidad* toma el nombre definitivo de *Comisión Interventora*, simultaneándose desde entonces *Comisión de Balance e Interventora*.

La sesión del 8 de Enero de 1853 es la última vez que encontramos la Comisión de Balance (fº 21), que al referirse al Balance de 31 de Diciembre de 1852 indica «que fue aprobado, considerándolo conforme con los libros y asientos de la Contabilidad del Banco», pues era esta su principal finalidad. A partir de ahí únicamente ya aparece la Comisión Interventora. Esta Comisión Interventora prácticamente solo decidía sobre la cuantía del dividendo a repartir, así como lo que se conoce como aplicación de resultados.

<sup>33</sup> ABE. Secretaría. ACI (22/12/1859). Libro 8458, fº 37-42.

### 3) Valoración de la Deuda diferida

El tipo de interés de la Deuda había aumentado en el presente ejercicio y por lo tanto variaba su valoración, según el criterio sentado en 1857. Se planteaba ahora cual debía ser el nuevo valor contable.

Sobre este tercer punto no había acuerdo en la Comisión. Así se convino proponer al Consejo que fuera de tres por ciento el aumento a dar al valor de la Deuda diferida. Es decir, quedaría fijado en un 30 % del nominal, lo que suponía haber aumentado un 1% más que el incremento dado en 1857.

Este aumento no excesivo se basaba en actuar con «prudencia y previsión en estas evaluaciones para dar mayor solidez al crédito del Banco», en definitiva estaban apostando por dejar plusvalías sin reflejar.

Un voto particular en contra de la propuesta lo formula el Sr. Alvarez, del cual algunos fragmentos de sus argumentaciones se incluyen en el *Documento 2*. Es interesante porque expone la situación verdadera que se vivió en años anteriores, no la que se deduce de las actas; analiza los problemas y el posible modo de afrontarlos ante la próxima Junta general a celebrar.

### 4) Cambio de modo de publicar la cuantía del dividendo

Un punto también que se adopta en esta Comisión es la manera en que se debían publicar los dividendos, proponiéndose al Consejo que en vez de consignar y publicar los dividendos por el tipo de tanto por ciento que se acuerde: «se verifique en lo sucesivo por la cantidad que corresponda en pesos fuertes o reales vellón a cada acción, ... y siguiendo en esta parte el sistema que la mayoría de las sociedades de crédito, y aún algún Banco extranjero, tienen adoptado».

Es un signo de la competencia, donde se haga más fácil la comparación de las reparticiones.

## DOCUMENTO 2

### VOTO PARTICULAR

El Sr. Alvarez disintiendo en este punto de la opinión de la mayoría de la Comisión pidió que constase en el acta su voto particular formulado en los términos siguientes:

Al Consejo de gobierno del Banco de España

« Por la lectura del dictamen de la Comisión Interventora, de acuerdo con la Administración se acaba de enterar al Consejo que el que tiene el honor de dirigirse al mismo ha disentido del parece de aquellos Señores en el punto que tiene relación con la valoración que se ha de dar a la Deuda diferida que posee el Banco, para que sirva de regulación a los resultados del Balance, y como consecuencia inmediata a las utilidades repartibles.

Desgracia y grande es, para el que suscribe, verse en la necesidad de formar voto particular, tanto porque su carácter conciliador se opone a este proceder, cuanto porque tiene en contra la opinión de personas en quienes reconoce mucha más capacidad en todas materias; pero, sin embargo, se ha decidido a formularlo

porque tal vez la limitación de su entendimiento, no le ha hecho alcanzar la fuerza de las razones expuestas por aquellas, y porque además creía y cree que hace un servicio al Consejo preparando para la próxima Junta general una sesión más corta y pacífica que la última, y aún más que la anterior.

Recordará el Consejo que en última fueron tres los puntos que principalmente sirvieron de objeto de oposición por parte de los tres accionistas; a saber: la forma de los Balances, la valoración de la casa y la apreciación de la diferida; pues estos mismos son en sentir del que suscribe los que también van a verse reproducidos, y preciso es llevarlos prevenidos y resueltos de una manera conveniente:

: el primero, o sea sobre la forma de los estados, a pesar de lo mucho que se ha clamado para que se varíen las razones expuestas por el Sr. Gobernador, ha hecho comprender que no hay conveniencia en acceder a ello, y es preciso por lo tanto resistir su innovación.

: el segundo, que es el aumento de la estimación de la casa, era justo; porque adquirida ésta en una época en la que la propiedad no tenía tanta estimación, la finca que hoy posee el Banco tiene un valor muy superior al de su coste, pero la cuantiosa suma que ha habido que invertir en la compra de la casa inmediata para el ensanche de la nueva calle y las obras ejecutadas ha hecho que la Administración y la Comisión de las Obras, opinen que no debe hacerse otra cosa que aumentar el valor de la finca con los desembolsos hechos y esto también está conforme al que suscribe por más que comprenda, puedan los accionistas decir que las sumas invertidas son un aumento de valor sobre la antigua finca, pero no una mayor apreciación a ésta por el aumento que ha concedido el tiempo a las de esta Corte

: queda pues, el tercer punto, que es el de la apreciación de la diferida: esta viene figurando en los últimos Balances a 27 p%, y la Comisión propone se establezca en el nuevo a 30, y el que suscribe hubiese deseado a 32 o la menos a 31.

Sabido es que con arreglo a lo que hace años se viene practicando, solo cada dos años es cuando aumenta un  $\frac{1}{4}$  por ciento el rendimiento de aquella y cuando se altera su valoración; y por consiguiente el tipo que ahora se fije, ha de ser permanente hasta fin de Diciembre de 1862, por consecuencia no podemos desentendernos de considerar si es ó no conveniente el que cuando en dos años no ha de poderse beneficiar aquel valor quede con la rebaja que ha establecido la Comisión o si se aproximaría más a lo justo la indica por el que suscribe.

... en cuanto a que si se reparte uno por ciento menos, ningún perjuicio sufre el accionista, es punto en que tampoco conviene el que suscribe, porque el que vive del producto de la acción, no le es lo mismo cobrar 8 que 9, y si la necesidad le obliga a enajenar aquella, no le capitalizaran un objeto que ha producido 8 que el que da 9, pues las probabilidades están porque haya analogía en lo sucesivo, siendo bien cierto que no tendrán en cuenta lo que de la diferida se valoró un uno por ciento más baja.

Para desvanecer la impresión producida por las observaciones de uno de los Sres. De la Comisión en cuanto a que no convenía fijar un dividendo que no pudiera sostenerse más tarde, diré: que el próximo año, se presenta para el Banco altamente próspero, pues tiene ejecutada una operación con el Gobierno de un producto acaso del cinco por ciento libre, uno que recaudará aproximadamente de la quiebra de Fagoaga, uno que queda para los reescuentos en la forma en que se ha ejecutado, uno  $\frac{3}{4}$  del rendimiento de la diferida y los resultados de un fuerte capital de crédito que posee el Banco

Más expuesta será a una interpretación desfavorable respecto a las operaciones del mismo Banco, no dándose en este año más un cuarto por ciento, cuando en el pasado sin recibir beneficio alguno por el papel se aplicaron 15 p% en la forma siguiente:

Por dividendo a buena cuenta en Julio: 5 p%

Para el fondo de reserva: 2 p%

Por dividendo de fin de Diciembre: 7 p%

Para completar el fondo de reserva: 1 p%

Por todas estas consideraciones concluye el que suscribe suplicando al Consejo el que apreciando su buen deseo, y meditando sobre cuanto queda expuesto, resuelva con su superior ilustración lo que crea más acertado ».

*Fuente:* ABE. Secretaría. ACI (22/12/1859). Libro 8458, fº 39-42.

### 6.3.1.2. Las decisiones del Consejo

Sería la sesión extraordinaria del día 27 de Diciembre de 1859 <sup>34</sup>, donde se tratarían las cuestiones propuestas por la Comisión Interventora de 22 de Diciembre de 1859, que acabamos de analizar.

Los puntos designados como 1 y 4 (intereses de la Deuda diferida y publicación de dividendos) fueron aprobadas las correspondientes propuestas en votación ordinaria.

El punto 2 relativo al rescuento de las utilidades, establecieron que se verificase en lo sucesivo «por la totalidad de los intereses abonados, pero no realizados», fue igualmente aprobada en votación nominal por 9 contra 5. Ello indica que no era para el Consejo una decisión clara.

En cuanto al punto 3, sobre al aumento que haya de darse al valor capital de la Deuda diferida el Consejo «después de una detenida discusión se sirvió fijar aquel en un cuatro por ciento, es decir en el 31% del nominal». De este modo aumentaba un punto más respecto a la propuesta formulada por la Comisión, si bien no se da ningún motivo que justificase el porque de aquel incremento adicional.

En el *Cuadro 5* se aprecia según el Libro Mayor el aumento de la citada Deuda en este ejercicio.

Sin embargo, el Gobernador en su obra nuevamente deshace la pulcritud con que podemos leer el Acta. Así respecto al rescuento por la totalidad que no tuvo historia en la Comisión Interventora, en el Consejo, comenta que sufrió una impugnación tan fuerte el dictamen de la Comisión, *que sólo fue aprobado por seis Consejeros de los once votantes es decir, que prevaleció por un solo voto de mayoría, aunque reforzado por los de los tres Jefes de la administración* (Santillán, 1865b: 171).

Ni mucho menos existía igualdad de criterios, o de otro modo no solo existía polémica entre los accionistas, también se daba en los propios órganos directivos; posiblemente el criterio del Gobernador en la Comisión tuviera un importante peso específico, pero no en el Consejo.

El voto particular de la Comisión Interventora, prevaleció que el aumento fuera de 4 por 100 en la valoración de la Deuda diferida; el Gobernador aceptó ese aumento, porque se había consentido en el rescuento total, por tanto una cierta ley de compensaciones.

También nos indica que volvió a discutirse en el Consejo la valoración de la Deuda por el precio corriente de la Bolsa, y además sobre su libre enajenación, para lo cual no se mostraba de acuerdo, puesto que al Banco le estaba prohibido por Ley negociar con Efectos Públicos.

<sup>34</sup> ABE. Secretaría. ACG (27/12/1859). Libro 125, fº 118-119.

Se había planteado también dar valoración a precios de mercado del edificio del Banco. Por otro lado, se habían efectuado obras de mejora en el citado inmueble, y se cuestionaba en el voto particular señalado en el *Documento 2*, cómo podría ser registrado contablemente.

El Consejo recoge como acuerdo que el importe total de los gastos invertidos hasta el día en aquella que asciende a reales 1.631.918,,92 unidos a los 282.520 que importan los que restan por satisfacer, según relación especificada, «se aumenten a la formación del Balance de fin de Diciembre a los 2.976.749,,31 en que aparecen hoy justipreciados la casa del Banco y el solar contiguo de la derribada», es decir simplemente contabilizar las nuevas inversiones.

Queda reflejado que se abra una cuenta especial en que figure «el importe de los gastos no satisfechos por la cual se irán sacando a medida que vayan presentándose las cuentas pendientes y se ejecutan las obras que faltan».

Es decir, que aumentan el activo por los gastos incurridos y no incurridos, pero no se tasa a precio de mercado, si bien se tiene en cuenta tal posible valoración. En este sentido indica Santillán (1865b:169) que el coste total de la partida en Balance, de 4.891.188 rs. 23 cénts., *más bien inferior que superior al que resultaría de una tasación pericial en las circunstancias actuales*.

Con todos los componentes tratados para determinar el resultado, se repartió en el segundo semestre un dividendo de 186 reales por acción, que unido al 6% repartido en el primero, alcanzó la cifra de más de un 15% anual.

Entre otras, partidas extraordinarias, quedaron incluidas: La revalorización de la Deuda diferida (4.800.000 reales) y recobros relacionados con el desfaldo del Director en 1848 (2.307.741 reales).

CUADRO 5

Debe		Coste de efectos de la propiedad			
1857	Dic 31	A cuenta vieja	Por saldo, que pasa del f.º 2.828 del S.º 90.º 13	50.052.225	3.262.650,83
1858	May 15	A Ganancias y pérdidas	Por saldo, de alta a.º por beneficio en la valoración de efectos	31.173.017	1.770.555,21
					3.171.196,04
1858	May 11	A 20 acciones p.a.	Por saldo de 20 acciones de 1000 rs. de f.º 2.770 y 1330 rs. como en el fol. 26.º a la p.º 21.01		3.379.100,00
					1.177,90
					3.177,90
1859	Dic 31	A 9.º	Saldo	12.811	1.113.521,15
1859	Jul 21	A 4.º y 5.º	Por el 25% del valor nominal de las acciones de 1000 rs. de f.º 2.770 y 1330 rs. como en el fol. 26.º a la p.º 21.01	12.210	2.000,00
					58.135.011,00
1859	Dic 31	A 6.º	Saldo	12.222	28.432.976,00
1860	Ene 31	A 7.º y 8.º	Por saldo a la p.º de 20 acciones del Banco, cedidas al mismo p.º de f.º 2.770 y 1330 rs. como en el fol. 26.º a la p.º 21.01	12.220	2.000,00
					2.000,00
					1.800,00
					38.177.177,00
1861	Dic 31	A 9.º	Saldo	12.212	58.177.177,00
					2.100,00
					2.100,00
					2.100,00
					38.177.177,00

Fuente: ABE. Libro Mayor 1426, fº 3001.

### 6.3.2. Los accionistas acuden al Banco antes del cierre del ejercicio

Un escrito es presentado por algunos accionistas con fecha 24 de Diciembre, es decir antes que se determine el cierre contable del ejercicio, donde según el acta de la sesión extraordinaria del Consejo del día 30 de Diciembre de 1859<sup>35</sup>, en su exposición se piden que

<sup>35</sup> ABE. Secretaria. ACG (30/12/1859). Libro 125.; fº 120-121.

«los 120 millones de títulos del 3 p % diferido de propiedad de este Establecimiento se valoren en el Balance de fin de año, al precio que en la cotización oficial tengan aquellos efectos el día de la formación del Balance».

Sin embargo, el Consejo no varía el criterio sentado en su sesión del 27 de Diciembre de 1859, si bien se reservaba exponer a la Junta general «y adoptar en vista del resultado que ofrezca la discusión de este punto la resolución conveniente».

Nuevamente Santillán (1865b:173) nos relata lo sucedido realmente. Indica que a los dos días de tomados los acuerdos que hemos comentado, aunque con una fecha atrasada, se le presenta una exposición firmada por treinta y dos accionistas, pidiendo que la evaluación de la Deuda diferida se hiciera por su precio corriente en el mercado, y *protestando ante la Junta general contra todo otro método*. Ya conocemos que el Consejo no modificó su opinión.

### 6.3.3. La preparación de la Junta de accionistas

Nunca hasta entonces se había planteado celebrar por parte de los accionistas una reunión previa a la Junta general, sin embargo, los accionistas que firmaron la exposición presentada al Banco el 24 de Diciembre de 1859 sobre el modo de valorar la Deuda diferida, pretendían reunirse en el salón de Juntas. Además trataban de dar a esta reunión cierto carácter oficial, por cuanto se le solicitaba autorización al Establecimiento para publicar un anuncio en los periódicos sobre la convocatoria.

Este asunto es tratado por el Consejo del 27 de Febrero de 1860<sup>36</sup>; lo solicitado era publicar el siguiente texto:

« Banco de España. Los accionistas que firmaron la exposición del 24 de Diciembre último al Exmo. Sr. Gobernador y Consejo del Banco, invitan a todos los demás Señores accionistas para una reunión, que con la autorización correspondiente deberá tener lugar en el salón de Junta del mismo, el Domingo 4 de Marzo a las 12 del día para resolver lo conveniente sobre los diferentes puntos que se han de someter a la resolución de la próxima Junta general ».

El Consejo se niega a tal pretensión basándose en que la normativa del Banco nada establecía sobre este tipo de reuniones y consideraba suficiente las cuatro sesiones<sup>37</sup> que establecía el Reglamento para discutir los temas presentados a la Junta.

Relata Santillán (1865b:173) que los firmantes empezaron a agitarse para presentar una oposición fuerte contra la administración del Banco. Al serles negado el salón de Juntas se reunieron en otro lugar. Se habló contra la arbitrariedad de la administración del Banco, se formularon varias proposiciones a presentar en la Junta general, así como una candidatura contraria a la reelección de los Consejeros salientes por turno.

---

<sup>36</sup> ABE. Secretaria. ACG (27/2/1860). Libro 125, fº 130-131.

<sup>37</sup> El Reglamento de 28 de Julio de 1856, en el artículo 87 establecía respeto a la Junta General de Accionistas: « No podrá durar más de tres horas en cada uno de los cuatro días de la reunión, fuera del caso en que se haya dado principio a la elección de consejeros, la cual se hará sin interrumpir el acto ». En el artículo siguiente indica que si la gravedad de los negocios exigiere la celebración de mas sesiones que las cuatro señaladas, « el Gobernador de acuerdo con el Consejo de gobierno, impetrará a S.M. la correspondiente autorización ».

De hecho algún mal de fondo existía, pues, en la Prensa se podían leer comentarios acerca de la actuación del Banco desde hacía tiempo y esto mismo podría ser fuente de inspiración para los accionistas, que no se mostraban del todo de acuerdo con el proceder del Banco.

Así en el *Diario de Barcelona*<sup>38</sup> se habla sobre el papel desempeñado por el Banco de España respecto al apoyo que debiera prestar a la industria de los ferrocarriles. El diario se pregunta «¿El Banco de España es actualmente un apoyo inútil e ineficaz para la industria y el comercio de la Península?»; responde «Creemos que sí y vamos a manifestar el fundamento de nuestra creencia». Principalmente se basan en los recursos destinados al Tesoro, y se vuelve a preguntar «¿qué dificultad habría en consolidar la Deuda del Banco en títulos de renta que son de tan fácil enajenación en las diversas Bolsas, y que permitirían al Banco el tener verdaderamente dinero en sus cajas, y no siempre en efectos». Prosigue que ese dinero podría ponerse en circulación por el Banco para invertirlo en préstamos a las diversas compañías de ferrocarriles.

A pesar que el Gobernador no quería, convocó una reunión con los accionistas, en la cual expuso *todo lo que tenía de injustificable la conducta de los opositores, y la necesidad de reelegir a los tres Consejeros salientes como testimonio de aprobación de la marcha que el Banco seguía* (Santillán, 1865b:174).

La realidad es que partiendo de unos temas aparentemente contables las consecuencias estaban siendo altamente comprometedoras para el Banco. Ya no se trataba solo de principios contables, sino de presentar unas candidaturas distintas, en señal de desaprobación de la gestión.

Evidentemente no había sintonía entre algunos accionistas y la Administración, pero el Gobernador de hecho entiende que él era la fuente del conflicto: *Bien persuadido desde el principio de que yo era casi la única persona contra quien la oposición se dirigía, por mi resistencia a medidas que consideraba sobradamente peligrosas* (Santillán, 1865b:174).

\* \* \*

Un par de días antes del comienzo de la Junta, se convoca una sesión extraordinaria<sup>39</sup> donde con arreglo a la práctica establecida había reunido el Consejo con objeto de deliberar si había algún asunto que someter a la aprobación de la Junta general de accionistas que debía tener lugar el día 11 del actual.

En esa misma sesión se da cuenta que «al presentarse algunos Señores accionistas con el objeto de hacer las preguntas sobre las operaciones del Banco para que les autoriza el artículo 85 del Reglamento, se habían extendido algunos hasta examinar el registro de préstamos, tomando de él varios apuntes».

Dichos accionistas eran los tres que capitaneaban la oposición, pidiendo entre, otros datos, el libro de préstamos del último año; lo que buscaban eran las operaciones de los Consejeros. El enfrentamiento entre algunos accionistas y la Administración cada vez era más patente, buscando aquellos ampliar, sin duda, sus argumentos.

---

<sup>38</sup> Gaceta de los Caminos de Hierro. Año 4, Nº 6, 13 de febrero de 1859. En este editorial se hace referencia a las observaciones que formulaba el citado Diario de Barcelona.

<sup>39</sup> ABE. Secretaria. ACG (9/3/1860). Libro 125, fº 134.

El Consejo acuerda que no se hagan públicos los nombres de los acreditados, pero que las operaciones de los miembros del Consejo sean examinadas con toda amplitud. De este modo claramente el Banco protege los intereses de los clientes y la transparencia de las operaciones de los Consejeros.

\* \* \*

Es evidente que la preocupación por el desarrollo de la Junta general estaba presente. Incluso en el propio acta del Consejo queda constancia que las preguntas a responder a los accionistas se limiten al año del ejercicio que ha de someterse a la aprobación de la Junta general, ya que los anteriores están aprobados por aquella y por el Gobierno de S.M.

Con tintes bélicos recoge Santillán (1865b:174) el como afrontar la próxima Junta: *El Consejo al fin reconoció la necesidad de prepararse a resistir una agresión que podía comprometer el crédito del Banco, y así acordó presentarse unido y compacto en la Junta general*. Lógicamente, sin mostrar la falta de unanimidad de criterios que existían en determinados temas.

#### 6.3.4. La Junta de accionistas

Con estos antecedentes se esperaba una Junta conflictiva, y en esta ocasión, no como en las anteriores, el acta lo recoge.

Santillán (1865b:175) nos relata que se pronunciaron largos discursos *contra los acuerdos del reescuento y del modo de evaluar la Deuda diferida y los inmuebles del Banco; se censuró la timidez con que en algunas operaciones procedíamos ....*

En la Gaceta de los Caminos de Hierro<sup>40</sup> poco tiempo atrás volvía a hacerse hincapié en que el «Banco podría disponer en favor de las empresas de ferro-carriles en este mismo instante de 106 millones sin exponerse en lo más mínimo a la menor falta en sus pagos y reembolsos», después de hacer frente al importe total de las cuentas corrientes y depósitos y cubiertos con Deuda del Estado los billetes. Se le vuelve a reclamar en definitiva que se «modifique la conducta que sigue hasta ahora el primer establecimiento financiero de la Península».

La Junta general de accionistas se celebró en los días 11, 12 y 13 de Marzo de 1860<sup>41</sup>, los dictámenes de Consejo en la sesión extraordinaria del día 13 de Marzo de 1860<sup>42</sup> los cuales fueron incorporados al acta de la Junta de accionistas, haciendo una referencia expresa de remisión. Por otro lado, en la sesión extraordinaria del día 15 de Marzo de 1860<sup>43</sup>, donde se trata el modo de hacer los rescuentos.

Sería en la sesión del día 2 de Abril de 1860<sup>44</sup> donde se da cuenta de las resoluciones del Ministerio de Hacienda al contenido de la Junta general de accionistas, mediante la Real orden expedida por el Ministerio de Hacienda con fecha 24 de Marzo de 1860.

---

<sup>40</sup> Gaceta de los Caminos de Hierro. Año 4, Nº 6, 13 de febrero de 1859.

<sup>41</sup> ABE. Secretaría. AJGA (11,12,13/3/1860), fº384 y ss.

<sup>42</sup> ABE. Secretaria. ACG (13/3/1860). Libro 125,fº 136.

<sup>43</sup> ABE. Secretaria. ACG (15/3/1860). Libro 125,fº 136.

<sup>44</sup> ABE. Secretaria. ACG (2/4/1860). Libro 125,fº 141.

Contemplaremos conjuntamente las propuestas de la Junta, así como los dictámenes del Consejo y la respuestas del Ministerio de Hacienda, en el punto siguiente.

En la primera sesión de la Junta general del día 11 de Marzo respecto a las operaciones del año próximo pasado de 1859 y el Balance general de 31 de Diciembre del mismo año, se abrió la discusión sobre exactitud del segundo y sobre el régimen de las operaciones. En esa sesión se agotaron las tres horas previstas en el Reglamento para el debate, suspendiéndose la discusión hasta el día siguiente 12.

En la sesión del día 12, tan pronto como acabó de leerse la Memoria y Balance, varios accionistas pidieron la palabra en contra y se presentaron en la mesa doce proposiciones, que habían de discutirse después de dar sobre ellas el Consejo su dictamen. *Estaba ya visto que no concluiría la Junta general en una sola sesión, como lo había hecho siempre, con sola una excepción, que tuvo lugar en 1847* (Santillán, 1865b:174).

#### **6.3.4.1. Las proposiciones, dictámenes y resoluciones**

En la misma sesión del día 12 de marzo de 1860 de la Junta general de accionistas, se procedió a la presentación de las diferentes proposiciones. Únicamente comentaremos las que tienen relación con el tema objeto de estudio o aportan algún aspecto singular.

La proposición principal a nuestros efectos, es la que en el acta de la Junta se hace figurar como la 4ª y lleva la firma de los accionistas: Juan Alberto Casares; B. de la Rivaherrera; A de Villar; Carlos Jiménez<sup>45</sup>; S. Rubio; Pedro Luis Blanco; Felix Moreno de Villalba, y está fechada en Madrid el 11 de Marzo de 1860, la cual se desglosa en los puntos que a continuación indicamos.

Reiteramos que analizamos conjuntamente la proposición de los accionistas, el dictamen del Consejo y la Resolución del Ministerio, en las referencias indicadas.

##### **1) Reparto previo de la Memoria**

Se solicita por los accionistas que se pida al Gobierno la modificación del artículo 91 del Reglamento, en el sentido de que la Memoria y el Balance anual se reparta a los accionistas a domicilio, o estén en el Banco a su disposición ocho días antes de la celebración de la Junta.

Evidentemente la idea era poseer previamente la Memoria para estudiarla y poder intervenir en la Junta en base a la información que contiene, y sobre todo analizar, entre otros, los datos contables que se aportaban.

La respuesta del Consejo es negativa, pero como solución aportan que en la primera sesión se dé lectura de la Memoria y Balance, y sea a partir de la segunda cuando se discuta sobre su exactitud, siendo de este modo aprobado por la Junta.

Las razones que aporta Santillán (1865b: 181) sobre esta negativa del Consejo, se basan en que era opuesta al principio comúnmente adoptado de no publicar un documento antes de leerse a la corporación ó persona a quien va dirigida.

---

<sup>45</sup> En la documentación del Banco aparece a veces como Jiménez y otras como Gimenez, y hemos respetado esta denominación según figurara.

La Resolución del Ministerio<sup>46</sup> se pronuncia en igual sentido al decir que «en la primera de las cuatro sesiones en que se reúna la Junta general, se consagre únicamente a la lectura y reparto de la Memoria y Balance, ... puesto que ... en nada altera la primera parte del artículo 91 del Reglamento», sentando a partir de entonces la forma en que se desarrollarían las sesiones.

## 2) Reclasificación contable

La propuesta de los accionistas iba destinada a obtener mayor información sobre el estado de situación del Banco.

Se propone que los estados mensuales que se publican en la Gaceta «aparezcan aglomerados en la partida de Fondo de reserva los beneficios que se vayan liquidando, y no envueltos en la partida de Diversos como se ha venido haciendo últimamente».

Dicho de otro modo, no se tenía conocimiento de la marcha del ejercicio a través de la cifra del resultado, pues, este figuraban englobado contablemente en un epígrafe sin distinción específica.

También a esta propuesta el Consejo responde negativamente, dado que se sigue un modelo aprobado por el Gobierno de S.M., y debería autorizarse tal cambio, además de inducir a error la interpretación de la cuenta de reservas, cuya cuantía venía fijada normativamente, por cuanto quedarían alterados continuamente sus saldos.

Como habían transcurrido las tres horas previstas se suspendió la sesión y al iniciarse la siguiente del día 13, por parte del Consejo, se declaró que «no había inconveniente en que en dichos estados figurase la partida de ganancias y pérdidas que estuvieran liquidadas y realizadas a la fecha de la publicación de dichos estados». Con ello terminó toda discusión sobre los resultados y fue aprobada.

Nos cuenta Santillán (1865b:175-176) que se había pedido que en el estado de situación que el Banco publicaba mensualmente, se restableciera la partida de Ganancias y Pérdidas, suprimida en 1856, como ya hemos analizado en el tránsito del Banco de San Fernando a Banco de España, porque comprendiendo como utilidades grandes sumas sujetas a importantes deducciones, *podía inducir a juicios equivocados a personas que desconocieran el mecanismo de esa cuenta.*

Es claro que en 1856 se trataba de proteger al Banco de especulaciones sobre su marcha, pero ahora, sin embargo, la mayoría de los accionistas se manifestó en favor de la publicación de aquella partida.

Según el Gobernador, el objeto era el de proporcionar un dato a la especulación en acciones del Banco, con lo que evidentemente no se mostraba de acuerdo.

En el *Cuadro 6* se inserta el Balance que se venía publicando a esa fecha, donde efectivamente se contrasta que no hay ninguna referencia a la partida de Ganancias y Pérdidas.

---

<sup>46</sup> ABE. Secretaría. ACG (20/4/1860). Libro 125, fº 142.

CUADRO 6

ACTIVO.		Rs. vn.	Co.
	Metálico.....	112.786,732-91	
Caja	Barras de oro y plata en la casa de la moneda.....		121.133,73847
	Efectos á cobrar en este día.....	6.327,995-53	
	Efectivo en la sucursal de Valencia.....	2.649,800	
	En poder de los comisionados de las provincias y correosales extranjeras.....		17.631,556-35
	Cartera de Madrid.....	337.919,788-71	
	Cartera sucursal de Valencia.....	19.189,601-34	
	Efectos públicos.....	33.354,224	
	Bienes inmuebles y otras propiedades.....	3.697,161-46	
			535.227,322-61
PASIVO.		Rs. vn.	Co.
	Capital del Banco.....	120.000,000	
	Fondo de reserva.....	12.000,000	
	Billetes en circulación en Madrid.....	225.815,890	
	Billetes en circulación en Valencia.....	4.970,200	
	Depósitos en efectivo en el Banco.....	22.517,112-32	
	Depósitos en efectivo en la sucursal de Valencia.....	138,613	
	Cuentas corrientes en Madrid.....	130.546,110-17	
	Cuentas corrientes en Valencia.....	1.518,809-52	
	Dividendos.....	2.934,203	
	Diversos.....	9.963,117-60	
			535.227,322-61
Madrid 14 de febrero de 1859.—El interventor, Juan Soto.—V.º R.º—El gobernador, Santillan.			

Fuente: Gaceta de los Caminos de Hierro. Año 4, Nº 9, 20 de Febrero de 1859.

La Resolución del Ministerio<sup>47</sup> admite la modificación propuesta en los estados de situación del Banco que se publican en la Gaceta, «haciendo figurar en ellos la partida de Ganancias y Pérdidas, en las que se comprenderán únicamente las que estuviesen liquidadas y realizadas a la fecha de la publicación de aquellos».

<sup>47</sup> ABE. Secretaría. ACG (20/4/1860). Libro 125, fº 142.

Tras la modificación (Cuadro 7) en el contenido del Balance mensual se aprecia claramente la separación entre los componentes de resultados.

Es más que destacada la forma en que se presenta la cuenta de Ganancias y Pérdidas, ocupando gran parte del espacio disponible, y atrayendo la mirada sobre la misma.

CUADRO 7

ACTIVO.		Rs. vn.	Cs.
	Metálico.....	195.263.885-15	
	Barra de oro y plata en la casa de la moneda.....		
Caja	Efectos a cobrar en este día.....	12.906.962-85	142.827.484-16
	Efectivo en las sucursales.....	24.861.636	10.500.001-00
	En poder de los comisionados de las provincias y correosales extranjeros.....		50.340.693-19
	Cartera de Madrid.....		340.951.951-53
	Cartera de las sucursales.....		12.949.967-55
	Efectos públicos.....		35.157.179
	Bienes inmuebles y otras propiedades.....		6.622.243-58
			618.739.126-15
PASIVO.		Rs. vn.	Cs.
	Capital del Banco.....		120.000.000
	Fondo de reserva.....		12.000.000
	Billetes en circulación en Madrid.....		270.764.200
	Idem id. en las sucursales.....		8.809.600
	Depósitos en efectivo en Madrid.....		17.764.073-82
	Depósitos en efectivo en las sucursales.....		201.571-66
	Cuentas corrientes en Madrid.....		160.182.467-36
	Cuentas corrientes en las sucursales.....		2.712.969-67
	Dividendos.....		3.206.207-80
Ganancias y pérdidas	realizadas.....	3.609.975-67	13.256.411-08
	no realizadas.....	0.415.438-91	
	Reservas.....		811.682-06
			618.739.126-15

Madrid 31 de octubre de 1860.—El interventor, Juan Storr.—V.º B.º—El gobernador, Santillan.

Fuente: Gaceta de los Caminos de Hierro. Año 5, Nº 46, 11 de Noviembre de 1860.

### 3) Rescuentos

Los accionistas se ponen a favor del principio del devengo en su propuesta, por cuanto que de los Balances de 30 de junio y 31 de Diciembre de cada año se pasen «al semestre siguiente los descuentos e intereses que corresponden a los días que faltan a las operaciones por vencer».

El Consejo indica que se ha sujetado al recientemente establecido artículo 85 del Reglamento de las Sucursales del Banco, en cuanto a deducir o rescontar de los beneficios acreditados la totalidad de los que no estuviesen realizados. Sin embargo, en vista de las razones que en contra de aquel principio se han alegado se propone «apreciarlas con el debido detenimiento y si el resultado de su examen llega a convencerle de los perjuicios que se cree lleva consigo impetrará la autorización conveniente del Gobierno para la modificación del artículo referido». Quedando aprobado por la Junta en esos términos.

La cuestión queda pendiente de resolución definitiva.

### 4) Eliminación de las acciones del Banco San Carlos

Los accionistas estaban examinando los estados contables en su totalidad y de este modo opinan que las 541 ½ acciones del Banco en el Balance que provienen del antiguo Banco de San Carlos «se procure aprovechar la prescripción de su capital e intereses o lo que proceda».

Para las antiguas acciones del Banco de San Carlos que aun quedaban en circulación sin haberse presentado a su conversión, el Consejo indica que ni en los Estatutos ni en los Reglamentos del Banco, hay termino de prescripción para ninguna de sus obligaciones.

La Resolución del Ministerio<sup>48</sup> declaró, como la Junta acordó, que «no ha lugar a la prescripción pretendida de las acciones del antiguo Banco de San Carlos».

### 5) Valoración a precio de mercado

La esperada propuesta sobre la valoración de la Deuda también se presenta diciendo que «mientras posea el Banco la Deuda diferida se evalúe en los Balances por el precio oficial de la Bolsa de esta Corte».

Otro accionista (J.A. de Rute), hace la misma propuesta pero ampliándola a los inmuebles: «Pido a la Junta general se sirva acordar que en adelante todos los efectos muebles de la propiedad del Banco se valoren por los precios que tengan en la plaza en el día anterior a los Balances, y los inmuebles por tasación pericial con baja del 10 p% solamente».

El Consejo de gobierno no admite tales valoraciones, ni sistemas. Este asunto también quedó pendiente de resolución posterior.

### 6) Derecho de los accionistas a reunión previa

Si bien no directamente relacionado con los asuntos que estamos tratando, no cabe duda que un factor que favorecería la toma común de posiciones, sería el contar con un salón adecuado donde reunirse libremente los accionistas, discutiendo previamente las cuestiones de la Junta general.

---

<sup>48</sup> ABE. Secretaría. ACG (20/4/1860). Libro 125, fº 142.

En este sentido, la propuesta de aquellos se centra en que los accionistas del Banco con voto tendrían derecho a reunirse en su salón de Juntas «siempre que lo pidan al Consejo a lo menos 10 accionistas con voto para tratar de los asuntos de interés para el Establecimiento que quieran proponer a la Junta general».

El Consejo rechaza la propuesta fundado en que ni en el Reglamento ni en sus Estatutos se establece nada respecto de reuniones preparatorias, además de posibles conflictos si se solicitasen tales reuniones simultáneamente por varios grupos de accionistas.

El Gobernador opinaba que una vez elegidos los representantes de los accionistas en el Consejo, ningún derecho les asiste para mezclarse en la administración del Banco.

La Resolución del Ministerio<sup>49</sup> desestima tal proposición tendente a establecer como un derecho de los accionistas «el celebrar Junta preparatorias en el salón donde se reúnen las generales».

#### **6.3.4.2. La proposición final de agradecimiento**

Parece que después de tanto debate y polémica, el final de esta Junta fuera tan conflictivo como sus comienzos, pero sorprendentemente no fue así. Dice Santillán (1865b: 176) *¿Podía esperarse que después de tanto aparato borrascoso, la Junta general terminara dando por unanimidad un voto de aprobación y de gracias a la administración del Banco? Pues así sucedió.*

De este modo consta en el acta de la Junta la proposición de reconocimiento<sup>50</sup>: «Pedimos a la Junta se sirva declarar que esta altamente satisfecha de la Administración y Consejo del Banco por los señalados servicios prestados durante el ejercicio de 1859 ... Que siguen mereciendo los individuos del Consejo la misma confianza que se depositó en ellos al nombrarlos ... ». La Junta la aprueba por unanimidad.

El Sr. Gobernador en nombre del Consejo de gobierno, en el de la Administración y en el suyo propio, también dio a la Junta las gracias mas expresivas por los términos lisonjeros de aquella.

#### **6.3.5. Las cuestiones contables quedan pendientes**

El Consejo se había comprometido en la Junta de accionistas a estudiar la propuesta sobre la forma de hacer el rescuento. En la sesión del 15 de Marzo de 1860<sup>51</sup> se hace la indicación que al ser cuestión de opiniones encontradas, no podía abordarse en poco tiempo, por lo que se enviaría al Gobierno copia certificada del acta de la Junta general; sometiendo a la aprobación de S. M. todos los demás acuerdos y rogando al Ministro de Hacienda que aplazara la resolución de dicho punto hasta que el Consejo elevase a su superioridad la correspondiente exposición de sus doctrinas.

Santillán (1865b:177) comenta que él hubiera querido solicitar esa resolución antes de la Junta general para evitar los motivos ó pretextos principales de los debates; pero los individuos del Consejo no creyeron oportuno dar aquel paso mientras no se viera el verdadero aspecto que la Junta general presentaba.

---

<sup>49</sup> ABE. Secretaría. ACG (20/4/1860). Libro 125, fº 142.

<sup>50</sup> Firmado por Santos Arenzana; Juan Maria B. de la Foja; Vicente Bayo.

<sup>51</sup> ABE. Secretaría. ACG (15/3/1860). Libro 125, fº136-137.

Hemos ido contemplando en cada apartado las resoluciones adoptadas por la Real Orden del Ministerio de Hacienda de 24 de marzo de 1860<sup>52</sup>. En esta disposición respecto a las cuestiones pendientes se recoge tanto el desarrollo de la Junta, como el aplazamiento solicitado. Algunos de los términos que en la misma se contienen figuran en el *Documento* 3.

### DOCUMENTO 3

#### ALGUNOS FRAGMENTOS DE LA REAL ORDEN DE 24 DE MARZO DE 1860

« Penetrada S.M. de la conveniencia de que se resuelvan ciertas cuestiones con pleno conocimiento de causa, esclareciéndolas de modo que pueda dictarse una regla fija e invariable que evite en lo sucesivo la reproducción de incidentes como los promovidos en la última Junta general; ha tenido a bien mandar que tanto V.E. como el Consejo de gobierno de ese Banco, formulen su opinión razonada y eleven la oportuna consulta sobre los tres puntos que son fueron objeto de empeñados debates y que se refieren a:

1º sobre el modo de hacer los rescuentos de beneficios no realizados en cada semestre y si en su consecuencia procede o no modificación del artículo 85 de las Sucursales

2º A si debe ó no quedar a la discreción del Consejo la valoración en cada Balance de los efectos de la Deuda diferida de propiedad del Banco, con arreglo a la facultad que parece le concede la disposición 6ª del artículo 3º de los Estatutos de acordar la distribución de beneficios.

y 3º sobre la facultad que el Consejo cree tener para determinar discrecionalmente los beneficios repartibles que proceden de la valoración de efectos sin vencimiento fijo, cuestión que debe ser examinada al tiempo que la de los rescuentos y que como las anteriores queda pendiente de solución hasta que ilustrada en la forma indicada pueda ser apreciada y resuelta como las demás en interés del Banco y dentro de las prescripciones de la legislación vigente ».

**Fuente:** ABE. Secretaría. ACG (2/4/1860). Libro 125, fº 141-143.

En esa sesión del Consejo de 2 de Abril de 1860, se determina el nombramiento de una Comisión que examine los tres puntos que dispone la precedente Real orden y que proponga al Consejo lo conveniente. La Comisión se componía por los Sres. Consejeros Aldamar, Gaviria, Villanez y Urquijo.

No solamente era el rescuento por su totalidad lo que defendía el Gobernador, sino también el soporte que recogiera la distinción entre ganancias realizadas y no realizadas, pues él había indicado que no firmaría un estado que no estuviera enteramente conforme con las cuentas del libro mayor. Sin embargo, dadas las dificultades, finalmente tuvo que condescender en que esta cuenta se llevara en un libro auxiliar, *para no complicar un orden de contabilidad, que hasta de nuestros adversarios merecía los mayores elogios* (Santillán, 1865b:179).

Respecto al punto de la valoración de la Deuda, el Gobernador indica que al no ponerse de acuerdo manifestó su intención de acudir al Gobierno, pero las consecuencias de una mostrada disidencia entre el Consejo y el Gobernador en este punto importante, aquellos le hicieron las más solemnes promesas de que mientras estuviera al frente de la Administración del Banco, no volvería a suscitarse tal pretensión.

---

<sup>52</sup>ABE. Secretaría. ACG (2/4/1860). Libro 125, fº 141-143.

Por otro lado, para calibrar la importancia que llevo a alcanzar esta cuestión en el seno de los Órganos de gobierno, pone de manifiesto que: *quise, no obstante, ponerme de acuerdo con el señor Ministro de Hacienda, y reconociendo éste la conveniencia de no llevar al Gobierno una cuestión ... que, como yo tenia anunciado, llevaba consigo mi renuncia del puesto de Gobernador, desistí de mi propósito luego que el Consejo se conformó con el dictamen de la Comisión* (Santillán, 1865b: 180-181).

### 6.3.6. Información contable

La revalorización de la Deuda efectuada, ya figura recogida en el Balance de la Memoria (*Cuadro 8*), dentro del epígrafe de Efectos Públicos.

CUADRO 8

BALANCE general de libros del Banco		España el día 31 de diciembre de 1859.	
ACTIVO.		PASIVO.	
VALORES EFECTIVOS.		VALORES EFECTIVOS.	
Caja.....	{ Metálico..... 123.078.451... 57 Efectos á cobrar hoy..... 3.430.265... }	Capital del Banco.....	120.000.000... 5
	126.508.716... }	Fondo de reserva.....	12.000.000... 5
		Billetes en circulación.....	267.620.100... 5
		{ De emisiones anteriores..... 2.143.000... 5 De la de 1.º de mayo de 1856..... 265.478.100... }	
Efectos sobre la plaza.....	219.609.926... 75	Depósitos en efectivo.....	21.193.922... 47
Letras á negociar.....	270.000... 5	Cuentas corrientes.....	229.385.209... 96
Pagars de préstamo.....	58.627.200... 5	{ Atrasados..... 1.928.775... 1 Corriente..... 372.888... }	2.301.663... 5
Obligaciones de Bienes Nacionales de 1859 en Madrid.....	123.251... 78	Diversos.....	19.784.500... 74
Id. id. 1860 á 1862.....	26.227.213... 84	Ganancias y pérdidas.....	672.224.397... 17
Id. de Encomiendas de la Orden de S. Juan.....	18.313... 86		
Efectos de cuentas corrientes en Madrid.....	2.152.811... 40	Letras á pagar.....	62.622... 82
Cupones descontados en cartera.....	4.253.955... 5	Cupones procedentes de depósitos.....	743.174... 94
Obligaciones de Bienes Nacionales de 1860 enagenados en virtud de la ley de 1.º de mayo de 1855.....	82.711.481... 10	Facturas de efectos de cuentas corrientes.....	2.192.811... 40
Libranzas sobre la Habana entregadas al Banco segun Real orden de 10 de diciembre de 1859.....	27.987.891... 5	Obligaciones de Bienes Nacionales de 1862 y sucesivos.....	25.027... 91
Obligaciones de Bienes Nacionales. Real orden de 3 de marzo de 1856, de 1860 en Madrid.....	523.662... 89	Caja de pensiones de los empleados.....	3.034... 92
Id. id. Real orden de 10 de diciembre de 1859 id. en id.....	783.187... 45	Empresa del ferro-carril de Santander á Alar.....	865... 06
		Letras condicionales.....	340.660... 16
Comisionados del Reino.....	2.363.349... 69	Presupuesto de gastos para la terminacion de las obras.....	277.873... 60
Id. estran- ( Londres..... 1.463.570... 49 ) geros..... ( Paris..... 8.725.573... 29 )	10.189.143... 78	Billetes remitidos á las Sucursales.....	13.009.100... 5
Obligaciones de Bienes Nacionales en provincias, propiedad del Banco.....	5.330.561... 12		688.841.567... 98
Id. de la Orden de San Juan, propiedad del Banco.....	229.405... 71		
Banco Español de la Habana mi cuenta de libranzas.....	30.235.928... 80		
Francisco Goiri, de la Habana, id. id.....	500.000... 5		
Sucursal del Banco de España en Alicante.....	6.929.793... 5		
Id. id. en Valencia.....	15.378.583... 5		
Tesoro público por libranzas sobre la Habana.....	6.826.219... 5		
Coste de efectos de la propiedad del Banco.....	38.132.976... 5		
Bienes muebles y Muebles y efectos del Banco.....	730.715... 15		
otras propiedades..... ( Casa calle de Atocha núm. 15..... )	4.891.188... 23		
	5.611.903... 5		
Clasificación de saldos de varias cuentas.....	{ Casa de Moneda..... 648.264... 25 Caja de gobierno..... 54.001... 41 Varios..... 2.302.174... 47 Intereses de papel propiedad del Banco..... 1.050.600... }		
	4.054.440... 5		
Sucursales por billetes ( Alicante..... 6.097.600... ) recibidos..... ( Valencia..... 6.912.100... )	13.009.100... 5		
	688.841.567... 98		

Fuente: Memoria de 11 de Marzo de 1860.

El Interoventor,  
Juan Storr.

Por otro lado, en la cuenta de resultados (*Cuadro 9*) aparecen registrados específicamente los beneficios procedentes de la revalorización de la Deuda señalados, donde remarcamos la coletilla que literalmente establece «por consecuencia del aumento de interés que han tenido», sentando el criterio de revaluación seguido.

Asimismo de modo independiente quedan consignados los rescuentos practicados en el ejercicio.

**CUADRO 9**

<b>BANCO DE ESPAÑA.</b>	
<b>RESULTADO de las operaciones desde 1.º de Enero 31 de Diciembre de 1859.</b>	
<b>BENEFICIOS.</b>	
En las operaciones de giros, préstamos y descuentos. . . . .	21.886.166
Premio de depósitos devueltos. . . . .	8.282
Valores realizados por cuenta de los créditos vencidos. . . . .	2.414.374
Beneficios obtenidos en las Sucursales de Alicante y Valencia. . . . .	366.392
Diferencia en la nueva valoración dada á los títulos del 3 por 100 diferido, por consecuencia del aumen- to de interés que han tenido los mismos. . . . .	4.800.000
	<b>29.475.215</b>
<b>BAJAS.</b>	
Quebrantos en reduccion de calderilla, traslacion de fondos y comisiones. . . . .	468.389
Gastos ordinarios y extraordinarios, contribuciones y otros conceptos. . . . .	2.022.325
Rescuento de las utilidades correspondientes á semes- tres posteriores. . . . .	8.596.763
	<b>11.087.478</b>
<b>RESUMEN.</b>	
Total de beneficios. . . . .	29.475.215...33
Bajas. . . . .	11.087.478...55
<i>Saldo á favor de beneficios.</i> . . . .	<b>18.387.736...78</b>
<b>Madrid 31 de diciembre de 1859.</b>	
	El Gobernador, <i>Ramon Santillan.</i>

*Fuente:* Memoria de 11 de Marzo de 1860.

### 6.3.7. Los comentarios de la prensa sobre el ejercicio

En la Gaceta de los Caminos de Hierro<sup>53</sup> encontramos los comentarios que efectúan sobre la Memoria del Banco de España leída en la Junta de general de accionistas celebrada el 11 del corriente, relativa al ejercicio de 1859. La Gaceta comienza diciendo que les parece interesante todo lo que se refiere a un establecimiento de crédito que por sus extensos recursos podría ser una «poderosa palanca para el desarrollo de la industria y del comercio, si

<sup>53</sup> Gaceta de los caminos de hierro. Año 5, Nº 12 . 18 de marzo de 1860.

llevarse a cabo menos operaciones con el gobierno y más con el público ...». Le alaban en cuanto a la gestión realizada del numerario, pero le critican sobre las operaciones realizadas con el Tesoro Público, en detrimento de la industria.

Por el contrario, nada se comenta respecto al tema contable que nos ocupa, únicamente como referencia a las discusiones habidas en la Junta mencionan: «Por fin después de una empeñada discusión la Junta general reeligió Consejeros para el próximo cuatrienio a los señores D. Antolin de Ulaeta, ... porque representa el elemento joven, único de donde podría salir algún día, más o menos próximo, alguna innovación útil en la marcha rutinaria del Banco».

Desde luego la imagen que transmiten es de total inmovilismo, bancariamente, hablando.

#### **6.4. Ejercicio de 1860. Los asuntos contables continúan pendientes**

Pocas novedades encontramos en este ejercicio sobre las cuestiones que quedaron pendientes el año precedente, pues, simplemente no se solucionaron. Únicamente comentaremos dos circunstancias: una de contenido contable y otra sobre el desarrollo de la Junta general de accionistas.

##### **6.4.1. El cambio de fecha en la publicación del Balance**

Habitualmente se venía publicando el Balance mensual del Banco el día 14, pero una Real orden expedita por el Ministerio de Hacienda con fecha de 22 de mayo de 1860<sup>54</sup>, dispone «de conformidad con lo propuesto por este Establecimiento, que los estados de situación para su publicación en la Gaceta se formen en el último día de cada mes».

Como consecuencia, encontramos que coincidiendo con final de mes se pasa a publicar el Balance del Banco, que en estados vistos anteriormente no sucedía.

##### **6.4.2. La Junta general de accionistas**

Se celebra los días 9, 10 y 11 de marzo de 1861<sup>55</sup>.

Conforme se había acordado por la Junta general del año anterior en la primera sesión del día 9, y aprobado por la Real orden de 24 de marzo de 1860, se leyó la Memoria que presenta la Administración de las operaciones del año próximo pasado de 1860 y el Balance general de 31 de Diciembre del mismo año, se procedió al reparto de dicha Memoria y Balance, señalándose para su discusión el día siguiente.

La sesión del día 10 comenzó con la petición del Sr. accionista D. Carlos Giménez respecto a que se leyese el acta de la Junta general del año anterior, como así mismo la resolución del Gobierno de S.M. sobre cada uno de los acuerdos que fueron objeto de dicha Junta. El Sr. Presidente accedió y por indicación del mismo Sr. accionista, la Junta acordó que en las sucesivas se dé lectura igualmente del acta del año anterior y de la decisión del Gobierno sobre los puntos que hayan sido objeto de su acuerdo. Se trataba de mejorar el desarrollo de la Junta con una pretensión razonable.

---

<sup>54</sup> ABE. Secretaría. ACG (29/5/1860). Libro 125, fº 154.

<sup>55</sup> ABE. Secretaría. AJGA (9-10-11/3/1861), fº 393-398.

Cuando se estaba debatiendo sobre la exactitud del Balance presentado y sobre el régimen de las operaciones del año de 1860, una discusión propiciada por el accionista Sr. Gimenez sobre que «uno de los Sres. Individuos de la Comisión ejecutiva se le había hecho un descuento de seis millones de reales, y préstamos a otros para una jugada de Bolsa» se consumió entre debates las tres horas previstas. Al retomarse el día siguiente el accionista Sr. Jiménez tras pedir que se leyese el acta anterior, se mostró en desacuerdo con las palabras transcritas, suscitándose nuevos debates sobre las mismas. Finalmente, se aprobó el acta anterior del día 10 tal cual estaba redactada por 41 accionistas que se levantaron contra 15 que permanecieron sentados.

Declarado suficientemente discutido el Balance y el régimen de las operaciones de 1860, y hecha la pregunta que previene el artículo 91 del Reglamento de si se aprueban los actos de la Administración, fue contestada por afirmativamente, y por unanimidad, a petición del Sr. Gimenez.

Por último, se concluye con una proposición suscrita por los Sres. Antonio de Murga y D. Santos Arenzana, aprobada por la Junta, de reconocimiento a la labor de Administración en ese ejercicio.

#### **6.4.3. Aprobación de la Junta**

En el Consejo se da cuenta de la Real orden expedida por el Ministerio de Hacienda con fecha 21 de Marzo último<sup>56</sup>, aprobando los acuerdos y confirmando los nombramientos hechos por la Junta general de accionistas, que tuvo lugar en los días 10 y 11 del mismo mes.

#### **6.4.4. Información contable**

Hasta ahora no era posible comparar exactamente el contenido de los Balances públicos a una misma fecha. Para apreciar las diferencias existentes entre el Balance publicado en la Memoria y en la Gaceta de los Caminos de Hierro, se insertan ambos seguidamente (*Cuadro 10* y *Cuadro 11*).

---

<sup>56</sup> ABE. Secretaría. ACG. (8/4/1861). Libro 125, fº 211.





## 6.5. Ejercicio de 1861. Punto final a las cuestiones pendientes

### 6.5.1. Resolución a las cuestiones contables

En el Consejo de 8 de abril de 1861<sup>57</sup> se da cuenta de la Comisión especial nombrada con el objeto de examinar e informar al mismo acerca de los tres puntos prevenidos en la Real orden de 24 de Marzo del año de 1860, y que se refieren: 1º Al modo de hacer los rescuentos en cada semestre; 2º A si debe o no quedar a la discreción del Consejo la valoración de los efectos de la Deuda diferida; y 3º sobre la facultad que el Consejo cree tener para determina discrecionalmente los beneficios repartibles que proceden de la evaluación de los sin vencimiento fijo.

Sin embargo, aunque se enuncian los puntos conflictivos, tal y como hemos señalado, no se hace ninguna referencia a las conclusiones a las que se llegan, imposibilitando, en consecuencia, conocer al menos por esta vía, si resultaban coincidentes los criterios del Banco y del Ministerio.

Tras el resultado de dicha Comisión, es en el Consejo del 25 de Junio de 1861<sup>58</sup> donde se comenta la Real orden expedida por el Ministerio de Hacienda, con fecha 30 de Mayo último, disponiendo de conformidad con la consulta del Consejo de gobierno, textualmente lo consignado en *Documento 4*.

En definitiva, las dudas planteadas y contestaciones recibidas quedan finalmente ceñidas a las siguientes:

- Modo de determinar los beneficios no realizados. La respuesta es mediante rescuento de la totalidad de las ganancias no realizadas.
- Respecto a la valoración de la Deuda Pública diferida, se permite la revalorización por cada aumento de interés hasta que alcance la consolidación. Es decir, como se venía haciendo pero fijando en un 3½ cada ¼ de incremento de interés.
- A coste de adquisición deben valorarse los inmuebles y efectos o valores sin vencimiento fijo.

A partir de ese momento, se refieren a la orden de 30 de mayo como punto de apoyo legal, siendo en la sesión del día 1º de Julio de 1861<sup>59</sup>, la primera ocasión en que se cita expresamente:

« Que de los 8.582.728,,23 reales que aparecen como saldo de utilidades liquidadas ... los rescuentos por la totalidad de los intereses abonados, pero no realizados, que se deducen al tenor de lo acordado por el Consejo y aprobado por S.M. en Real orden de 30 de Mayo último ».

---

<sup>57</sup> ABE. Secretaría. ACG. (8/4/1861). Libro 125, fº 211.

<sup>58</sup> ABE. Secretaría. ACG. (25/6/1861). Libro 125, fº 227-228.

<sup>59</sup> ABE. Secretaría. ACI (1/7/1861). Libro 8458, fº 46.

*DOCUMENTO 4*

*SOLUCIÓN A LAS CUESTIONES CONTABLES*

« MINISTERIO DE HACIENDA= Excmo. Sr.= He dado cuenta a la Reina (q. D. g.) de la consulta elevada por V. E a este Ministerio en 10 de Abril último, sobre los tres puntos que la Real orden de 24 de Marzo del año próximo pasado determinó, a propuesta de V. E., fuesen objeto del estudio y examen del Consejo de gobierno de ese Banco, atendida la conveniencia de que pudieran resolver con pleno conocimiento de causa las cuestiones que envolvían, esclareciéndolas de modo que ofreciesen una solución tan legal como beneficiosa para los intereses del Establecimiento y de sus accionistas, y que versaban: 1.º sobre el modo de hacer los reescuentos de beneficios no realizados en cada semestre, y si, en su consecuencia, procedía o no la modificación del artículo 85 del Reglamento de las Sucursales; 2.º sobre si debía ó no quedar a la discreción del Consejo de gobierno la valoración en cada Balance de los efectos de la Deuda diferida de propiedad del Banco, con arreglo a la facultad que, al parecer le concedía el artículo 37 de los Estatutos de acordar la distribución de beneficios y 3º. sobre la facultad que también el propio Consejo creía tener de determinar discrecionalmente los beneficios repartibles que procedan la evaluación de efectos sin vencimiento fijo; cuestiones ... que fueron objeto de discusión en la Junta general ordinaria de accionistas celebrada en los días 11, 12 y 13 del referido mes de Marzo de 1860: y en su vista, considerando que las soluciones propuestas por V. E., de acuerdo con el dictamen emitido sobre los tres puntos enunciados por el Consejo de gobierno de ese Establecimiento y de la Comisión especial que se nombró para examinarlo; se hallan en lo general ajustada a los buenos principios de crédito admitidos por la mayoría de los Banco existentes ...».

No obstante la propia Real Orden los deja claros en sus disposiciones:

« 1ª. que una vez aprobado por la Real orden de 24 de Marzo de 1860, y puesto después en ejecución, el acuerdo de la Junta general celebrada en el mismo mes, relativo a que en el estado de situación del Banco que ha de publicarse en la Gaceta, se consigne la partida de ganancias y pérdidas, distinguiéndose las liquidadas y realizadas de las que no se hallen en este caso, deberá hacerse a fin de cada semestre el reescuento de la totalidad de las últimas, como previene el artículo 85 del Reglamento de las Sucursales; siendo, no obstante, consideradas como utilidades realizadas para los dividendos, los intereses correspondientes en cada semestre a los efectos que el Establecimiento reciba del Tesoro público con vencimiento que exceda de 90 días, por medio del canje de otros que estén dentro de este plazo, siempre que la operación pueda realizarse sin alterar en nada los contratos especiales que rijan para estas negociaciones, y que los nuevos efectos no se hallen sujetos a deducción alguna, ó que esta pueda cubrirse por los medios establecidos en los mismos contratos

y 2ª. que por regla general, y conforme con el principio de no ser repartibles entre los accionistas más utilidades que las liquidadas y realizadas, no deberán comprenderse en el activo del Banco por más valor que el del coste de su adquisición, los inmuebles y efectos o valores sin vencimiento fijo de propiedad de dicho Establecimiento; pero sin embargo, atendiendo a las circunstancias especiales que distinguen a la Deuda diferida del Estado, la parte de esta que el Banco posee, y cuyo valor viene aumentando a medida que aumenta interés, continuará con este método, fijándose el aumento del tres y medio por ciento al capital por cada cuarto por ciento que acrezca el interés, hasta que dicha Deuda llegue a su consolidación. De Real orden lo digo a V. E. para los efectos correspondientes. Dios guarde a V. E. muchos años. Madrid 30 de Mayo de 1861. Sr. Gobernador del Banco de España ».

*Fuente:* Memoria (1861: 45-48).

### 6.5.2. Venta de los títulos en 1861

Toda la polémica que había suscitado la valoración de los títulos de la Deuda en años anteriores, y ya con un criterio valorativo fijado definitivamente, ocurre que en ese mismo año de 1861 debe procederse a su venta por necesidades de liquidez, motivada por la crisis monetaria que se vivía. Se prefería esta solución antes de acudir al Gobierno para el recobrar parte de sus débitos con el Banco.

La idea de vender la Deuda se había iniciado en una sesión secreta del 8 de Julio donde el Consejo de gobierno autorizaba a la Comisión Ejecutiva y la Administración del Banco, para designar la época en que habría de llevarse a efecto, siempre que las circunstancias del Establecimiento así lo aconsejaran.

Tras tomar la decisión de ser necesaria la venta, se suscitaba el modo en que debía acometerse, sin provocar caídas en las cotizaciones. Se barajaron varios sistemas de venta (en bolsa, subasta pública ..) al final se decantaron por la presentación de ofertas en sobre cerrado.

Los interesados supieron de la eventual venta de los títulos por el Banco, merced a que tal posibilidad se había difundido por la prensa y entre el público, habiendo acudido algunas personas a preguntar sobre este particular en el propio Establecimiento.

Las ofertas presentadas se tratan en la Comisión Ejecutiva del día 25 de julio de 1861<sup>60</sup>. Concretamente fueron dos propuestas para la compra de la Deuda diferida interior del 3% de los 120 millones de reales nominales.

La primera es suscrita por D. Ramón Romero Valvidares en 24 de Julio al precio de cuarenta y uno y medio por ciento; una parte a pagar al contado (un 52%) y el resto el 20 de agosto. Al día siguiente mejora la oferta al subir al cambio de cuarenta y dos y veinte céntimos por ciento, a satisfacer la mitad al contado, y la otra mitad antes del 20 de Agosto próximo; obligándose además a entregar al Banco, las garantías que se consideren convenientes. Esta operación conllevaba un abono al mismo de  $\frac{1}{4}$  por 100 de Comisión sobre el efectivo.

La segunda, firmada por D. Vicente Bayo con fecha 24 de Julio de 1861, ofrece un precio de compra de cuarenta y uno y cuarenta y cinco céntimos por ciento, a pagar por terceras partes, la primera al contado, la segunda al quince de Agosto próximo y la tercera al treinta y uno del mismo mes de Agosto, haciendo el Banco de España entrega de los títulos contra los pagos que quedan expresados.

Se aprobó por la Comisión y la Administración, la primera por ser la más beneficiosa. Lo ventajoso del precio obtenido lo refleja Santillán (1865b: 211) cuando manifiesta que *con satisfacción aceptamos esta propuesta, era sumamente ventajoso, habiéndose cotizado pocos días hacia a 42 y 25*.

En el *Cuadro 12* se muestra el Haber de la cuenta de Efectos donde constan las bajas de los saldos correspondientes a las ventas.

---

<sup>60</sup> ABE. Secretaría. ACE (25/7/1861). Libro 8396, f°181 y ss.

CUADRO 12

The image shows a handwritten ledger page from the 'Libro Mayor' of the Banco de España. The page is titled 'propiedad del Banco' and 'Haber'. It contains several entries with columns for dates, descriptions, and amounts. The entries are as follows:

Fecha	Descripción	Cuentas	Importe	Saldo
1859 Julio 29	Por bajas			
Agosto 6	Por cas			
	Por cas			
9	Por cas			
31	Por cas			
Sept. 31	Por ju			
1859 Agosto 24	Por Divisor			
Julio 31	Por Divisor			
	Por Divisor			
	Por Divisor			
1859 Agosto 3	Por Caja			
Julio 31	Por ju			

At the bottom left, there is a stamp from the 'SERVICIO DE ARCHIVO' with the number 'L. 1430'. The page number '4129' is visible in the top right corner.

Fuente: ABE. Libro Mayor 1430, nº 4129.

Finalmente el Consejo de gobierno<sup>61</sup> queda enterado de la sesión extraordinaria de la Comisión Ejecutiva con la Administración del Banco del 25 del anterior, referente a la venta de los títulos de la Deuda del 3% diferida interior

---

<sup>61</sup> ABE. Secretaría. ACG (29/7/1861), Libro 125, nº 237.

El importante beneficio procedente de la venta de la Deuda, llegan a los accionistas en forma de pingues dividendos. El día 2 de Enero de 1862<sup>62</sup>, se propone tal reparto:

«Que los 24.113.622,,14 reales que aparecen como utilidades líquidas en dicha época (referido al segundo semestre de 1861), se apliquen de la forma siguiente= Reales 24.000.000 a los Sres. accionistas al respecto de 400 reales por cada acción ... ».

### 6.5.3. La Junta general de accionistas

Se celebró los días 8, 9 y 10 de marzo de 1862<sup>63</sup>.

Es en la primera sesión de la Junta del día 8 donde se recogen las modificaciones hechas en años pasados. De este modo, se lee el acta de la última sesión de la Junta general del precedente ejercicio, así como a la Real orden expedida por el Ministerio de Hacienda con fecha de 21 de Marzo de 1861 aprobando los acuerdos de la Junta general de accionistas del referido período.

Se dio lectura, como era habitual, a la Memoria que presenta la Administración de las operaciones del próximo pasado de 1861, y el Balance general de 31 de Diciembre del mismo año, y con arreglo a lo acordado por Real orden de 24 de Marzo de 1860, y se procedió a su reparto, señalándose para su discusión el día de mañana 9.

Las palabras del accionista Sr. Jiménez pronunciadas en la Junta general del año anterior<sup>64</sup> fueron estudiadas en su momento en el Consejo<sup>65</sup>, ya que aparecían consignadas en el acta de la referida sesión, opinando que «por el agravio que en ellos se infiere a los individuos todos del Consejo, como por la falsedad que encierran, se hacia de absoluta necesidad acudir a los tribunales en demanda de injuria y calumnia contra el accionista que las profirió».

El Banco con ello trataba de preservar su imagen, ante hechos de cierta gravedad, sobre todo porque de ellos se tenía conocimiento, a través del acta, en el Gobierno.

En la actuales sesiones de la Junta de accionistas (días 8 y 9) se informa por el Sr. Presidente que, por las palabras que motivaron el incidente, demandaron al Sr. Jiménez, pero en el juicio de conciliación previo, el representante de dicho accionista dio al Banco explicaciones con las que éste quedo satisfecho, sin ulteriores consecuencias.

En la discusión del día 9, sobre la exactitud del Balance presentado y sobre el régimen de las operaciones del año 1861, tomaron parte algunos accionistas y Consejeros. Declarando el asunto suficientemente discutido, y formulada la pregunta de «si se aprueban los actos de la Administración» fue contestada afirmativamente. Nada nos indican sobre el contenido de esas conversaciones.

En esta Junta se presentan distintas proposiciones sobre aumentar el capital del Banco (alguna hasta 200 millones de reales), pero no deja de sorprender la que aporta el accionista Sr. Jiménez (*Documento 5*), defensor en Juntas anteriores de la valoración a precios de mercado de la Deuda diferida, acerca de invertir en Efectos Públicos 30 millones de reales, si bien valorándose a precio de adquisición.

---

<sup>62</sup> ABE. Secretaría. ACI (2/1/1862). Libro 8458, fº 47.

<sup>63</sup> ABE. Secretaría. AJGA (8-9-10/3/1862), fº 400 y ss.

<sup>64</sup> Del día 10 de marzo de 1861.

<sup>65</sup> ABE. Secretaría. ACG. (13/3/1861). Libro 125, fº 206.

Respecto a ella el Sr. Presidente manifestó en nombre del Consejo que se aceptaba la autorización propuesta para aumentar el capital del Banco hasta 150 millones, pero sin que fuera obligatoria. Se omite cualquier referencia sobre los Efectos Públicos.

*DOCUMENTO 5*

**PROPOSICIÓN DE D. CARLOS GIMENEZ Y OTROS**

« 2ª Proposición de los Sres. accionistas D. Carlos Gimenez, D. Ambrosio de Villar, D. Santos Coloma, D. Juan Alberto Casares y D. Julián Broguer de Paz.

Pedimos a la Junta general se sirva aprobar la siguiente proposición:

1º Se autoriza a la Administración del Banco de España para solicitar al Gobierno de S.M. con arreglo al artículo 1º de la ley de 15 de Diciembre de 1851, la facultad de aumentar en 30 millones de reales el actual capital del Banco, elevándolo a 150 millones.

2º Para elevar igualmente el fondo de reserva de que habla el artículo 24 de la ley de de 28 de enero de 1856 el 20 por ciento del capital efectivo, o sean 30 millones de reales, que deberán invertirse en fondos públicos.

3º Para evitar desacuerdos o cuestiones sucesivas sobre la valoración de estos efectos en los Balances, quede establecido que será siempre la de su primitivo costo.

Madrid 9 de Marzo de 1862».

*Fuente:* ABE. Secretaría. AJGA (8-9-10/3/1862).

#### **6.5.4 Información contable**

La cuenta de resultados de la Memoria se presenta en el *Cuadro 13*

CUADRO 13

<b>BANCO DE ESPAÑA.</b>		
<b>DEMOSTRACION de las utilidades obtenidas en el año de 1861.</b>		
	Rs. vellon.	Cént.
Beneficio en giros, préstamos y descuentos. . . . .	10.971.641,83	
Id. en las obligaciones de compradores de Bienes nacionales y otras operaciones con el Tesoro. . .	10.455.131,33	
Id. en la venta de 120.000.000 del 3 por 100 diferido, propios del Banco. . . . .	13.313.400,00	
Intereses de los mismos en el 1.º semestre de 1861. . .	1.050.000,00	
Intereses de los billetes del Tesoro. . . . .	9.789.000,00	
Dividendos de las acciones propias del Banco. . . . .	186.832,80	
Cobro por cuenta de los créditos vencidos y diversos. . . . .	314.367,36	
Utilidades liquidas en las Sucursales. . . . .	857.766,25	
	<b>46.938.139,57</b>	
<b>BAJAS.</b>		
Por rescuento de utilidades correspondientes á semestres sucesivos. . . . .	5.861.399,09	
Por quebranto en reduccion de calderilla, traslacion de fondos de las Provincias, comisiones y corretajes. . . . .	1.399.503,61	
Por id. en la compra y traslacion de fondos del Estrangero. . . . .	7.085.970,19	
Quiebras de moneda en las Cajas del Banco, billetes de emisiones antiguas amortizados, y gastos para el cobro de créditos vencidos. . . . .	31.011,00	
Papel, impresion y sello para los giros del Banco, gastos judiciales, intereses del depósito de 500.000 reales de la Sra. de Fagoaga, y dividendos de acciones del Banco de San Carlos reconocidas. . . . .	174.394,00	
Gastos ordinarios y extraordinarios. . . . .	2.272.239,54	16.824.517,43
	<b>Beneficios liquidos. . . . .</b>	<b>30.113.622,14</b>
Madrid 31 de diciembre de 1861.		
	El Gobernador,	
	<i>Reamon Santillan.</i>	

Fuente: Memoria de 8 de Marzo de 1862

La cuenta de resultados (*Cuadro 13*), recoge los más de 13 millones de reales que supuso de beneficio la operación de venta de los títulos. También de forma explícita se muestra la cuantía de los rescuentos producidos en el año, como ya era habitual.

Por su parte, el Balance de fin de ejercicio (*Cuadro 14*) refleja el efecto de la venta de los valores de la Deuda, al presentar unos saldos muy reducidos en el epígrafe de Efectos Públicos, respecto a años precedentes.



**7. El resultado en forma de dividendos**

Todas las discusiones que hemos visto tenían como telón de fondo la cuantía de los dividendos, pero también se ha observado que no eran estos los únicos intereses que se estaban barajando.

Quedan resumidos en el *Cuadro 15*, la totalidad de los dividendos satisfechos por el Banco a lo largo de su historia, según su propia confección.

**CUADRO 15**

<b>DIVIDENDOS</b>					
SATISFECHOS Á LAS ACCIONES DEL BANCO DE SAN CARLOS, BANCO NACIONAL DE SAN FERNANDO Y BANCO DE ESPAÑA, DESDE LA CREACIÓN DEL PRIMERO HASTA 1891.					
<b>Años.</b>	<b>T. %</b>	<b>Pagado en</b>	<b>Años.</b>	<b>T. %</b>	<b>Pagado en</b>
1783	8.50	Metálico.	1850	6	Metálico.
1784	9	"	1851	"	Sin dividendo.
1785	9	"	1852	6	Metálico.
1786	7	"	1853	6	"
1787	5	"	1854	6	"
1788	5	"	1855	6	"
1789	"	Sin dividendo.	1856	12	"
1790	5	Metálico.	1857	10	"
1791	5	"	1858	12	"
1792	5	"	1859	15.30	"
1793	4.50	"	1860	19.85	"
1794	4.50	"	1861	25	"
1795	4.50	"	1862	16	"
1796	4.50	"	1863	16	"
1797	4.50	"	1864	10	"
1798	4.50	"	1864	84.99	Acciones.
1799	"	Sin dividendo.	1865	8	Metálico.
1800	5	Vales reales.	1866	11	"
1801	4.50	"	1867	12	"
1802	4.25	Metálico.	1868	12	"
1803	4.25	Vales reales.	1869	13	Metálico.
1804	4.25	Metálico.	1870	13.50	"
1805	1.50	"	1871	16.50	"
1805 á 20	50	Inscnes. al 5 %	1872	18	"
1821 y 22	1.50	Metálico.	1873	19.50	"
1823 á 26	5	Vrs. consolidados.	1874	30.50	"
1830 á 32	18	Metálico.	1875	16	"
1833	9	"	1876	19	"
1834	8	"	1877	22	"
1835	9	"	1878	24	"
1836	9	"	1879	21	"
1837	8	"	1880	22	"
1838	8	"	1881	24	"
1839	11	"	1882	18	"
1840	11	"	1882	27.50	Acciones.
1841	11	"	1883	16	Metálico.
1842	11	"	1884	19	"
1843	11	"	1885	19	"
1844	22	"	1886	22	"
1845	22	"	1887	22	"
1846	14	Metálico.	1888	20	"
1847	15	"	1889	20	"
1848	"	Sin dividendo.	1890	20	"
1849	"	"	1891	20	"

Fuente: Almanaque (1893: 100)

En algunos ejercicios anteriores, pero próximos a la etapa que es de nuestro interés, entre 1856 y 1861, se observa que en el Banco de San Fernando se repartieron dividendos elevados. Así en 1844 y 1845 llegaron a un 22%.

Tras la limitación impuesta en el dividendo al 6%, en 1852, y superada en 1856, ya como Banco de España, se repartió en ese ejercicio un 12%.

El Gobernador justifica el modo de pensar de los accionistas del Banco de España cuando más polémica resultaba la determinación de la cuantía de los dividendos en el ejercicio de 1858: *el recuerdo de los antiguos dividendos del Banco de San Fernando despertó la codicia de nuevo, olvidando los vicios de que no pocas veces salían aquellos impregnados, y que con otros contribuyeron a la ruina del Establecimiento* (Santillán, 1865b: 157).

Con excepción de 1857 (un 10%) en el resto de los años considerados, fue en aumento la retribución hasta alcanzar en 1861, un 25%, fruto de la venta de la Deuda diferida.

Los datos señalados corresponden al computo anual, pues, el ejercicio contable se dividía en dos periodos semestrales; el primero repartía dividendos a cuenta y el segundo, a la vista del cierre definitivo, el complementario. Además, debía atenderse a la formación de la Reserva legal hasta alcanzar el 10% de la cifra de capital.

## 8. La polémica que no cesa

Muchos años después en un artículo de 10 páginas escrito por el Inspector de Sucursales D. Vicente Ortí y Brull, titulado *El Banco de España. Sus vicisitudes: 1782-1874*, dentro del Almanaque de 1894, el cual dedica, casi una página entera al sistema contable del precio de adquisición frente al de mercado, en el aspecto que comenta Santillán respecto al ejercicio 1859.

Hay que suponer lo importante que resultaría este cambio de enfoque, aunque solo fuera a nivel conceptual, cuando tantas palabras el citado Inspector le dedica a esta cuestión (*Documento 6*), máxime teniendo en cuenta los más de treinta años transcurridos de la polémica.

El Inspector es un claro defensor de las ideas de Santillán, dado que las oscilaciones de las cotizaciones suponen un riesgo del que no puede librarse la Entidad, al afectar a Pérdidas y Ganancias, y no es esa buena práctica bancaria, para preservar a salvo el crédito de la Institución.

El Gobernador, veía los peligros de aumentar los dividendos si aquella valoración era favorable, pero si no lo era *probablemente se apelaría a los subterfugios, más claro, a la mentira, para evitar el mal efecto que una gran disminución en los dividendos debía indefectiblemente producir en el público* (Santillán 1865b:180), de hecho estaba poniendo el acento en el riesgo contable que suponía dar resultados ficticios para mantener el nivel de retribución, para contentar a los accionistas.

*DOCUMENTO 6*

**REFERENCIA AL PRECIO DE MERCADO**

« Referido a que los propios accionistas del Banco, estaban empeñados en que para la redacción de los Balances de fin de año prevaleciese el peligroso sistema de figurar los Efectos Públicos de su cartera, no por el precio de adquisición, sino por el que aquel día alcanzasen en el mercado.

El buen sentido del Gobernador del Banco y el conocimiento profundo de lo que estas instituciones representan, le había hecho comprender que semejante sistema excluye la estabilidad y fijeza, compañera inseparable del crédito, alma de los Bancos, ligándolos a las epilépticas convulsiones de la Bolsa, pues poseedores aquellos de valores del Estado por sumas a veces considerables, tienen que ver su capital aumentado súbitamente si en el lugar de contratación predominan corrientes de alza, y súbitamente disminuido si por el contrario son las de bajada las que imperan.

Se dirá que esto sucede cualquiera que sea el principio que domine en la redacción de los Balances, pero con una diferencia fundamental en sus resultados, según se aplique uno u otro sistema. Si predomina el principio de que los valores públicos han de figurarse en el activo por el precio de cotización, se sigue la necesidad de llevar a la cuenta de ganancias y pérdidas la diferencia entre el precio de adquisición de los mismos y el que tengan en el mercado el día en que el Balance se cierre, es decir, que el accionista ve ligada su suerte a una jugada de Bolsa, que si es en alza le proporciona mayor renta. Y si es a la baja le obliga a ver disminuido su fondo de reserva y hasta a satisfacer algún dividendo pasivo.

En estas condiciones de inestabilidad no pueden vivir organismos que necesitan, ante todo, la firmeza y solidez de su capital social, no siendo posible tampoco exigir para ellos una buena administración, pues los desvelos y trabajos de la más prudente, se esterilizarían por una jugada de Bolsa, y la suerte de numerosas familias se vería ligada a influencias, muchas veces ilegítimas, en la contratación de los valores públicos en determinado día del año.

Todo esto debía ver con su clara inteligencia el Sr. Santillán, pero no un grupo considerable de accionistas, que ofuscados por la subida que había tenido en la Bolsa la Deuda diferida, así la que el Banco poseía en su cartera 120.000.000 de reales, pretendía que en los Balances de fin de año se figurasen por su valor de cotización. Acaloradas fueron las Juntas generales de 1859 y 1860; la razón y la justicia triunfaron, imponiéndose el Sr. Santillán, que tuvo la satisfacción de ver en una y otra aprobados los actos de la Administración de que formaba parte.

Continuó el Banco de España dentro de los moldes que el Sr. Santillán le había trazado, desde su fundación hasta el día de su muerte, ocurrida el 19 de Octubre de 1863, entre el dolor de su familia, de los empleados todos del Establecimiento y el de Madrid entero, que conocía cuanto debía al hombre integérrimo que supo, en circunstancias muy difíciles, salvar de los escollos la nave que se le había confiado, que seguramente se hubiera ido pique en manos menos expertas ».

*Fuente:* Almanaque (1894: 55-56).

## 9. Conclusiones

Los actuales modelos contables basados en Normas Internacionales de Contabilidad propugnan valoraciones a valor razonable, que bajo distintas posibilidades valorativas tratan de reflejar unos escenarios de mercado, que, en resumen, son valoraciones amparadas en este concepto. Estos modelos serían de corte Anglosajón.

Por el contrario, el enfoque del precio de adquisición es el largamente defendido entre otros, por el modelo contable español, en atención a la menor volatilidad de los resultados contables. La discusión de las ventajas de uno u otro sistema se produce en el Banco de España en 1858 y 1859, y solo mediante una resolución del Gobierno se pone fin a esta cuestión, que incluso podía haber implicado la renuncia al cargo de Gobernador del Sr. Santillán.

Junto a esta cuestión, otras como la consideración de las utilidades repartibles, el redescuento eliminando totalmente las ganancias no realizadas o por prorrateo, la entrega de la Memoria antes de la Junta de accionistas de modo que pudiera estudiarse el contenido de la misma e intervenir en las sesiones, fueron aspectos que al hilo del tema contable suponían, críticas y discusiones sobre la gestión de la Institución.

El calor con que Santillán en su obra defiende, explica los planteamientos y transmite sus sentimientos, constituye junto con el análisis de la aséptica documentación oficial, un contrapunto excepcional. El Gobernador es en este periodo del Banco donde describe mejor que en ninguna otra parte los acontecimientos vividos.

Mientras que algunos puntos contables parecen hoy totalmente consolidados, la valoración a precio de coste o a precio de mercado en carteras e inmuebles, donde y cuando efectuarlo, a pesar de los muchos años transcurridos, sigue siendo alabado o criticado, según la postura o mejor dicho el enfoque que se asuma. Hoy ya ni se conoce el término rescuento, pero es natural la aplicación del devengo.

También se ha avanzado en la información que se facilita, al menos en la cantidad de datos suministrados.

Por otro lado, es interesante observar como el Banco tuvo que adaptarse a los nuevos tiempos donde una oposición por parte de los accionistas, desconocida hasta entonces, le hace mejorar en aspectos determinados, y en otros reafirmar, su política conservadora pero digamos ahora consensuada.

La presión tanto de la competencia bancaria como de algunos individuos integrantes de los Órganos de gobierno, supone tener que avanzar en un camino de apertura que posiblemente no hubiera emprendido en ese momento, sobre todo al recordar las consecuencias de la reciente mala experiencia sufrida con el saneamiento del Banco de San Fernando.

\* \* \*

## BIBLIOGRAFÍA

### A) FUENTES PRIMARIAS

#### - DISPOSICIONES LEGALES

Banco Español de San Fernando (1845): Real Cédula de 9 de Julio de 1829 para la erección del Banco Español de San Fernando y Reglamento del gobierno interior del Banco de igual fecha. Segunda edición. Imprenta y fundición de Don Eusebio Aguado. Madrid

Banco de Isabel II (1844): Real Decreto de 25 de Enero de 1844 de creación del Banco; Estatutos y Reglamento interior de 1844. Editados por la Imprenta Nacional. Madrid.

Nuevo Banco Español de San Fernando (1847). Real Decreto de Unión de los dos Bancos de 25 de Febrero de 1847. En Memoria del Banco de 1847 (pp 38-40)

Leyes orgánicas, Estatutos y Reglamento del Banco de España. Aguado, impresor de cámara de S.M. y de su Casa Real. Madrid.

- (1852): Leyes orgánicas, Estatutos y Reglamento del Banco Español de San Fernando. Imprenta de Don José María Alonso. Madrid.

Banco de España (1856): Leyes orgánicas, Estatutos y Reglamento del Banco de España. Aguado, impresor de cámara de S.M. y de su Casa Real. Madrid.

#### - PRENSA

Gaceta de los Caminos de Hierro. Años del 1º al 6º, entre 1856 y 1861. Microformas. Banco de España.

#### - MEMORIAS

Memoria (1830-1832): *1ª Junta General del Banco Español de San Fernando de los años 1830, 1831, 1832, celebrada en su propio Establecimiento en 1º de Febrero de 1833*. Impreso por D. E. Aguado, Impresor de Cámara de S.M. y su Real Casa en 1833. Madrid.

Memoria (1836): *5ª Junta General del Banco Español de San Fernando celebrada en su propio Establecimiento en 1º Marzo de 1837*. Impreso por D. E. Aguado, Impresor de Cámara de S.M. en 1837. Madrid.

Memoria (1845): *14ª Junta General del Banco Español de San Fernando celebrada en 1y 2 de Marzo de 1846*. Impreso por Imprenta y Fundición de Don Eusebio Aguado en 1846. Madrid.

Memoria (1856): *Memoria leída Junta General de Accionistas del Banco de España el día 8 de Marzo de 1857*. Impreso por Imprenta, Fundición y Librería de D. Eusebio Aguado en 1857. Madrid.

Memoria (1857): *Memoria leída Junta General de Accionistas del Banco de España el día 7 de Marzo de 1858*. Impreso por Imprenta y Fundición de D. Eusebio Aguado en 1858. Madrid.

Memoria (1858): *Memoria leída Junta General de Accionistas del Banco de España el día 6 de Marzo de 1859*. Impreso por Imprenta y Librería de Don Eusebio Aguado en 1859. Madrid.

Memoria (1859): *Memoria leída Junta General de Accionistas del Banco de España el día 11 de Marzo de 1860*. Impreso por Imprenta y Librería de Don Eusebio Aguado en 1860. Madrid.

Memoria (1860): *Memoria leída Junta General de Accionistas del Banco de España el día 9 de Marzo de 1861*. Impreso por Imprenta y Librería de Don Eusebio Aguado en 1861. Madrid.

Memoria (1861): *Memoria leída Junta General de Accionistas del Banco de España el día 8 de Marzo de 1862*. Impreso por Imprenta y Librería de Don Eusebio Aguado en 1862. Madrid.

## B) FUENTES SECUNDARIAS

**Almanaque** (1893): *Almanaque y Guía del Banco de España para 1893*. Tip.Lit. del Banco de España. Madrid.

- (1894): *Almanaque del Banco de España para 1894*. Tip. Lit. del Banco de España. Madrid.

**Anes Álvarez, G.** (1970) : “La economía española (1782-1829)”, en obra colectiva *El Banco de España. Una historia económica*. Ferreira S.A. Artes Gráficas. Madrid.

**Álvarez, R. y Andreu, J.M.** (1986): *Una historia de la banca privada en España*. Volumen I y II. Ediciones Orbis S.A. Barcelona.

**Canosa, R.** (1945): *Un siglo de banca privada (1845-1945)*. Nuevas Gráficas S.A. Madrid.

**Castañeda, L.** (2001): *El Banco de España (1874-1900). La red de Sucursales y los nuevos Servicios Financieros*. Estudios de Historia Económica, Nº 41. Banco de España Servicio de Estudios. Madrid.

**Galvarriato, J.A.** (1932): *El Banco de España, constitución, historia, vicisitudes y principales episodios en el primer siglo de existencia*. Banco de España. Madrid.

- (1921): *El Banco de España. Síntesis desde que fue creado en 1856 hasta el momento actual*. Imp.y Enc. de J. Espinosa. Madrid.

**García López, A.** (1999): *Historia de la banca española a través de sus documentos*. Lex Nova. Valladolid.

**Hernández Esteve, E.** (1989): “Apuntes para una historia de la contabilidad bancaria en España”. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*. Vol. XVIII, Nº 58, pp. 21-96.

- (1992): “Aspectos organizativos, operativos, administrativos y contables del proyecto de Erarios públicos. Contribución al estudio de la banca pública en España durante la baja Edad Media y comienzos de la Moderna”. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*. Vol. XXI, Nº 71, Abril-Junio, pp. 419-488.

- (1997): “La normativa contable emitida por los Consulados de Comercio y Organizaciones de mercaderes en la España del siglo XVIII”, en la obra colectiva *Estudios de Contabilidad y Auditoría en Homenaje a Don Carlos Cubillo Valverde*. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. Madrid.

- (2000): *Los libros de cuentas y la jurisdicción mercantil en España. El caso del Consulado de Comercio de Barcelona y su instrucción contable de 1766*. Publicaciones de la Real Academia de Ciencias Económicas y Financieras. Barcelona.

- (2003): “El pensamiento contable español del siglo XIX y comienzos del XX”. *Revista de la AECA*. Especial XII Congreso AECA, Nº 64, pp. 23-27.

- Lisbona y Fabrat, E.** (1888): *Estudio sobre la organización y operaciones del Banco de España*. Manuel Minuesa de los Ríos, Impresor. Madrid.
- Martínez Pérez, E.** (1892): *El consultor del empleado en las intervenciones del Banco de España*. Establecimiento tipográfico de V. Tejero. Soria.
- (1922): *Banco de España, su régimen, operaciones, y situación*. Graficas Reunidas. 2ª Edición. Madrid.
- Nadal Oller, J.** (1970): “La economía española (1829-1931)”, en obra colectiva *El Banco de España. Una historia económica*. Ferreira S.A. Artes Gráficas. Madrid.
- Pérez de Armiñan, G.** (1983): *Legislación bancaria española*. Banco de España. 6ª Edición. Madrid.
- Sánchez Albornoz, N.** (1966). “De los orígenes del capital financiero. La Sociedad General del Crédito Mobiliario Español 1856-1902”. *Moneda y Crédito*. Nº 97. Junio 1966, pp. 29-67.
- (1967): “La crisis de 1866 en Madrid. La Caja de Depósitos, las sociedades de crédito y la Bolsa”. *Moneda y Crédito*. Nº 100. Marzo 1967, pp. 3-40.
- (1968): “Los bancos y las sociedades de crédito en provincias”. *Moneda y Crédito*. Nº104. Marzo 1968, pp. 39-68.
- Santillán, R.** (1865a): *Memoria histórica sobre los Bancos desde el Nacional de San Carlos hasta el de España*. Tomo 1º. Establecimiento tipográfico de T. Fortanet. Madrid.
- (1865b): *Memoria histórica sobre los Bancos desde el Nacional de San Carlos hasta el de España*. Tomo 2º. Establecimiento tipográfico de T. Fortanet. Madrid.
- Tedde de Lorca, P.** (1994): *La formación de los Bancos centrales en España y América Latina*. Estudios de Historia Económica. Nº 29. Banco de España. Servicio de Estudios. Madrid.
- (1999): *El Banco de San Fernando (1829-1856)*. Alianza Editorial. Madrid.
- Torrente Fortuño, J.A.** (1974a): *Historia de la Bolsa de Madrid*. Volumen 1. Artes Gráficas MAG. S. L. Madrid
- (1974b): *Historia de la Bolsa de Madrid*. Volumen 2. Artes Gráficas MAG. S. L. Madrid
- Torróntegui, M.** (1885): *Reglas de contabilidad para las Sucursales del Banco de España*. Imp. y lit. Alonso y Z. Menéndez. Palencia.
- Tortella Casares, G.** (1968): *Balances del Banco de España, sectorizados y consolidados 1852-1873*. Documento Serie A, Nº 23. Banco de España. Servicio de Estudios. Madrid.
- (1970): “El Banco de España (1829-1929). La formación de un Banco Central”, en obra colectiva *El Banco de España. Una historia económica*. Ferreira S.A. Artes Gráficas. Madrid.
- (1995). *Los orígenes del capitalismo en España. Banca, Industria y Ferrocarriles en el siglo XIX*. Editorial Tecnos S.A. 3ª Edición. Madrid.
- Tortella Casares, T.** (2000): *Una guía de fuentes sobre inversiones extranjeras en España (1780-1914)*. Banco de España. Madrid.

**Túa Pereda, J.** (1989): "Información pública y sistema informativo en las entidades de depósito". *Revista Española de Financiación y Contabilidad*. Vol. XVIII, Nº 58, pp. 97-128.

- (1991): *La investigación empírica en contabilidad: la hipótesis de eficiencia del mercado*. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. Madrid.

**Viver, E.** (1889): *El Banco de España considerado en sí mismo y en sus relaciones con el Estado y la circulación monetaria del país*. Imprenta de Mariano Torner. 2ª Edición Sabadell.

Rafael Moreno Fernández es Doctor en Ciencias Económicas y Empresariales, Auditor Censor Jurado de Cuentas e Inspector de Entidades de Crédito y Ahorro del Banco de España.  
Su e-mail es: RAFMORTEL@telefonica.net

Rafael Moreno Fernández is Doctor of Science in Economics and Business Administration, Chartered Accountant and Member of the Bank Inspection Service of the Bank of Spain.  
His e-mail is: RAFMORTEL@telefonica.net

## **IMPORTANT STAGES IN THE DEVELOPMENT OF ROMANIAN ACCOUNTING PROFESSION (FROM 1800 UP TO NOW)**

**Adriana Tiron Tudor**

**Alexandra Mutiu**

### **RESUMEN**

El conocimiento de la historia ayuda a entender el presente y a predecir el futuro. Al aplicar esta afirmación a la profesión contable, nuestro propósito es contribuir al conocimiento de la historia de la profesión contable en Rumania, a través de una investigación documental e historiográfica.

Existe muy poca documentación en Rumania en relación con los momentos clave de la historia de la profesión contable en Rumania tanto en el contexto socio-económico como político de nuestro país.

Este artículo presenta algunos hechos significativos en la historia de la profesión contable en Rumania. Se identifican cuatro períodos desde 1850: 1850-1900, período que se caracteriza por la adopción de las mejores prácticas contables europeas; 1900-1950, período en el que la profesión contable se involucró realmente en la vida económica, interesándose por el desarrollo de actividades académicas por parte de sus miembros; 1950-1990 es un período marcado por la “adopción” del modelo contable soviético, período en el cual el espíritu y la profesión contables quedaron destruidos; en el último período, desde 1990 hasta nuestros días, Rumania comenzó a mejorar la convergencia de su sistema contable, aplicando en una primera etapa el modelo francés, para continuar luego en nuestros días con su aproximación a los IFRS. El papel jugado por la profesión contable en las últimas décadas es crucial, debido a su motivación y los deseos de implantar “el mejor” sistema contable, así como su actividad diaria, desarrollada en provecho de sus miembros.

### **ABSTRACT**

The knowledge of history helps to understand the present and to predict the future. Applying this statement to accounting profession, our intention is to contribute at the knowledge of the Romanian accounting profession history using documentary research and historiography research.

About the Romanian accounting profession history there is a lack of papers concerning the key moments of the accounting profession in the socio-economic and political context of our country.

This paper introduces some significant developments in the history of the Romanian accounting profession. Four developmental periods since 1850 are identified: 1850- 1900, a period that may be characterized by the adoption of the best European accounting practices, 1900-1950 when the accounting profession was really involved in economic life increasing value to the development of the economic academic life and to members, 1950-1990 the “adoption” of a soviet accounting model, accounting period that destroyed the accounting spirit and profession, 1990-nowdays, Romania began to improve its accounting system by implementing the French accounting model, in the first stage of development, continuing these days with the accounting system’s convergence with IFRS. The role played by the accounting profession in the last decades is crucial due to its motivation, the wishes to implement “the best” accounting system ever and not least in its day to day activity, developed in the interest of its members.

PALABRAS CLAVE:

*Profesión contable, historia. Rumania*

KEYWORDS:

*Accounting profession, history, Romania.*

### **Research methodology**

Our paper is based on the research of the accounting profession history in Romania. From the methodological point of view we have mainly used most the historiography research. Goodman and Kruger (1988), quoted by G. Previts (1990(b): 136) define historiography in accounting as a research method, which “includes the assembly of techniques, theories and principles associated with historical research. It is a modality of identifying data and sources, of asking questions and building theories based on proofs”. Historiography assumes to present arguments about the existence of heredity and the hypotheses formulated in this approach of the accounting profession.

### **Introduction**

#### **Importance of accounting history study**

To understand accounting today and predict tomorrow, one must know the history of accounting. The study of accounting history includes the evolution in accounting thought, practices, profession and institutions in response to changes in the environment and societal needs and also considers the effect that this evolution has worked on the environment.

The importance of the accounting history study is underline by its double role: intellectual and utilitarian (Carnegie & Napier, 1996). Intellectual for it illuminates the process by which accounting thought, practices, and institutions develop, identifying the factors in the environment that induce change and revealing how this change actually occurs. It also seeks to determine the effect on the environment of changes in accounting thought, profession practice and institutions. Finally, it contributes to a better understanding of economic and business history. Utilitarian, for history throws light on the origins of concepts, practices and institutions in use today, yielding insight for the solution of the modern accounting problems. Given an understanding of the past interaction of the environment and changes in accounting practices and institutions, it may become somewhat easier to predict the consequences of currently proposed solutions. (American Accounting Association's Committee on Accounting History, 1970).

#### **The link between accounting history and civilization evolution**

Accounting history parallels the rise and development of civilization. The history of accounting [G. Giroux (2004: 7)] is as old as civilization, key to important phases of history, among the most important professions in economics and business, and fascinating. Accountants participated in the development of cities, trade, and the concepts of wealth and numbers. Accountants invented writing, participated in the development of money and banking, invented

---

double entry bookkeeping that fuelled the Italian Renaissance, saved many Industrial Revolution inventors and entrepreneurs for survival, helped develop the capital markets necessary for big business so essential for capitalism, turned into a profession that brought credibility for complex business practices that sparked the economic boom of the 20<sup>th</sup> century, and are central to the information revolution that is now transforming the global economy.

So, accounting at any point in time and place can represent the level of civilization then and there. Accounting profession is in generally connected with economic environment. Accounting institutions, concepts, processes and techniques are what the past, contemporaneously reinterpreted and transformed, has made them. Context is crucial to our understanding of the social mores and attitudes of the period under study, assisting our understanding of how people of the period perceived their world (Fleischman et al, 1996a) and hence illuminating our understanding of why they made the decisions and behaved in the ways that they did.

For this reason, in our research we consider important to analyze the coordinates of the accounting profession in Romania linked with the economic environment, the historical context existing at the international level and not least the past at the national level. In this respect we'll try to look at the main defining moments of the accounting profession marked by the evolution of capitalism and implicitly the development of accounting.

By a profession we understand an occupation that requires extensive training and the study and mastery of specialized knowledge, and usually has a professional association, ethical code and process of certification or licensing.

According to Walker (2000), when investigating professionals it is important to recognise that they operate in dynamic contexts, and that they are not purely responsive or submissive to external stimuli.

A series of publications of the time: *The General Trade and Accounting Revue* and the *Bulletin of Accountants* identify in their writings the important moments of the evolution of the accounting profession in Romania. Besides these, authors of valuable scientific research, such as C. G. Demetrescu (1930), M. Muresan (1995), I. Ionascu (1997), D. Calu (2002) refer to the accounting profession through the modifications generated by the development process of accounting in our country.

## **1. Reference marks of the accounting profession 1800-1850**

### **The social, historical and economic context**

Certainly there is a link between the development of capitalism and the development of the accounting profession. One of the most significant examples is Romania's case. Because of historical conditions, in Romania capitalism imposed rather late in comparison with West European countries, which generated a slower development of accounting in our country.

If in the western countries the industrial revolution started at the beginning of the 17th century, Romania had been until the beginning of the 19th century a country still in late Middle

Ages. Romania's economy was still based on a feudal agriculture, the industry almost didn't exist, the manufacturers, in classical view, appearing only in the middle of 18th century. The trade, which was the main economic factor contributing to the development of capitalism had a lot to suffer in the Romanian historical provinces, being strongly influenced in the second half of the 16th century by the instauration of Turkish monopoly (Muresan, 1995). Consequently, due to the change in international context (in our influence sphere the Turkish Empire starts losing ground in favour of the Russian empire), until the beginning of the 19th century when the economic life starts developing, accounting hadn't been a necessity in the Romanian economic life (Dobroteanu, 2004). The main factors which influenced directly the economy of Romanian provinces in the 19th century are: the degree of industrial development, the trade development, the degree of economic autonomy, capital availability, national independence, etc. (Ionascu, 1997).

### **First legal document about accounting**

Prior to the late 1800s, the terms *bookkeeping* and *accounting* were often used interchangeably because the recording/posting process was central to both activities. There was little need for financial statements (e.g., income statements) because most owners had direct knowledge of their businesses and, therefore, could rely on elementary bookkeeping procedures for information. Although corporations (e.g., banks, canal companies) were present in the Europe and United States prior to the early 1800s, their numbers were few. Beginning in the late 1820s, however, the numbers of corporations rapidly increased and to operate successfully, were needed cost reports, production reports, financial statements, and operating ratios that were more complex than simple recording procedures could provide.

A significant moment in Romanian accounting is represented by the appearance of *Organic Regulations* and the *Accounting Report* adopted after the Adrianopol Peace (1829). From the point of view of accounting legislation we can consider that these Organic Regulations represent the first official document in Romania's modern history, which regulates the obligation of keeping accounting records, including at national level. This allowed forward development of accounting, both at the level of accounting writings and from the point of view of accounting learning.

## **2. Reference marks of the accounting profession 1850-1900**

### **The social, historical and economic context**

In Europe with the increase in the number of corporations, there also arose a demand for additional financial information. With no direct knowledge of a business, investors had to rely on financial statements for information, and to create those statements; more complex accounting methods were required. The accountant's responsibility, therefore, expanded beyond simply recording entries to include the preparation, classification, and analysis of financial statements. As John L. Carey (1969) wrote in *The Rise of the Accounting Profession*, "the nineteenth century

saw bookkeeping expanded into accounting'’ Additionally, as the development of the corporation created a greater need for the services of accountants, the study of commerce and accounting became more important. Although there had been trade business schools and published texts on accounting/bookkeeping, traditional colleges had largely ignored the study of business and accounting. Many major universities created schools of commerce; accounting secured a significant place in the curriculum.

With a separation of management and ownership in corporations, there also arose a need for an independent party to review the financial statements. Someone was needed to represent the owners' interest and to verify that the statements accurately presented the financial conditions of the company. Moreover, there was often an expectation that an independent review would discover whether managers were violating their fiduciary duties to the owners. Additionally, because the late nineteenth century was a period of major industrial mergers, someone was needed to verify the reported values of the companies. The independent public accountant, a person whose obligation was not to the managers of a company but to its shareholders and potential investors, provided the knowledge and skills to meet these needs.

In 1859, the union of the two Romanian Principalities, Moldavia and Valachia markets a qualitative advancement of the social-economic life. Thus, in the second half of the 19th century the economic situation starts improving and creating the premises for the development of a powerful industry. We can assert that the last two decades of the 19th century constituted the basis for a modern Romanian economy, representing the combined result of the development of local industry, the apparition and development of the credit system and the reinforcement of trade.

Even though Romanian society developed a lot during the 19th century this is more an appearance than a reality. The development of western nations was more significant for the same period, because a strong obstacle in the development of the capitalist society was in the Romanian countries the suzerainty, even formal, towards the Turkish Empire. Only after the War of Independence from 1877-1878 could be established the basis of a modern economy in the real sense of the word, because of the political and legal freedom that was obtained. This moment marks the beginning of the Romanian accounting thinking.

### **Firsts Romanian books about accounting**

Due to the economic growth, accountancy also has a significant rise: there appeared a series of works about accountancy, such as those belonging to Honoriu Warta ("Tinerea registrelor în partida simpla și în partida dubla" – *Single and double entry bookkeeping* in 1873), Ion Ionescu de la Brad ("Mic tratat de contabilitate" *Accounting small book* in 1870), Dimitrie Iarcu ("Contabilitatea casnica" *House Accounting* in 1863 and "Contabilitatea agricola" *Agricultural accounting* in 1870), Theodor Stefanescu ("Contabilitate în partida dubla" *Double entry accounting* in 1873), etc.

As we have already mentioned, only after the end of the Independence war can we speak about the beginning of Romanian accounting thinking. The writings of the time prove that until 1888 there hadn't been an official organization of a guild of accountants in Romania. The March 11, 1888 represents the moment when "a small number of graduates of the commercial school met and put the basis of *The society of commercial and financial schools graduates*" [General Accounting and Commerce Revue (RGCC) (1916: 35)]. Until that moment there had been only the distinction between an accountant and a bookkeeper. In this sense, Stefanescu (1874: 93) believes that an accountant needs economics, finance, math knowledge, the difference between the two professional categories being like the one between an architect and a mason.

### 3. Reference marks of the accounting profession 1900 - 1950

#### The social, historical and economic context

At the beginning of XX century the Europe was generally viewed as the "centre of the world" in power-political, economic, and cultural terms.

Early in the twentieth century, rapid economic and technological change, increasing competition among powerful states, and resistance to European domination worked together to destabilize the world system. These underlying tensions and weaknesses led to a series of crises that altered the human condition in several important ways.

In the 1940s, after two destroying wars *extra*-European superpowers, the United States and the Soviet Union, divided the European continent up among them and embarked upon a policy of global competition. It was a competition that - just as that among the European nations in the first half of the 20th century - was not merely power-political and military but also commercial, technological, and cultural.

In Romanian agriculture was the main sector of the economy (especially cereals that represented a significant part of the country's exports). Often aided by foreign capital, industry just started to grow, at first by transforming the agricultural products and by exploiting the natural resources of the country (mainly oil, coal, gas and wood). During this same period, several banks were founded and important infrastructure constructions begun (roads, bridges, railroads, channels etc). Several economic and social measures were adopted by the lawmakers: improvement of the condition of the peasants (1908), anti-union law, prohibiting trade unions and strikes, (1909), Sunday rest law (1910), laws for the organization of the professions (1912), law of professional insurance (1912), various measures encouraging national industry etc. The metric system was introduced in 1906.

In spite of considerable progress in all areas (economy, politics, society etc), Romania remained poor, badly organized and marked by much unfairness. It was still politically and socially unstable (the frequent government changes, as well as the violent riots of 1907 are the immediate proof).

### **First Romanian accounting schools**

After 1900, accountancy had a qualitative advancement, the main points in its evolution between 1900 and 1950 being:

- setting up the first higher education economic institution. The development of domestic capital and the increase of the role of big industrialists in the economic and political life of the country stimulated the establishment of several economic schools all over the country because they felt the need of an educational institution. Thus, in Bucharest in 1913 was set up The Academy of High Commercial and Industrial Studies which becomes university in 1930.
- The growth of the Romanian Accountancy School in 1933-1939, a period of maximum economic development in interwar Romania. Thus, from the point of view of the Romanian accountancy school, in the interwar period appeared the real «titans», the promoters of the Romanian accountancy school, and the followers of T. Stefanescu, C. Petrescu or I. C. Pantu. In this respect we can enumerate as the most representatives: Spiridon Iacobescu, C.G. Demetrescu and Ion Evian. In this period the Romanian accountancy starts its own way, characterized by great development of scientific controversies. The scientific dispute is launched through the paper *General commercial accounting course* belonging to professors Spiridon Iacobescu and Alexandru Sorescu, followed by the work of professor Ion Evian *Theories of accounts* (Cluj, 1940). This dispute, which also touched other accounting problems, had a beneficial effect on Romanian accounting research, creating a framework of stimulation for the academic Romanian environment.
- The affirmation of the Romanian accountancy school. After the First World War we can speak about a capitalist society in the proper sense of the word and about a strong accountancy school. The new economic circumstances affected the development rhythm of the Romanian accountancy school, the accounting courses diversifying as accounting was more important in several economic spheres.

### **First professional accounting organizations**

In 1907 there were two organizations The Association of the High Schools of Commerce Graduates from country and abroad and The Union of the Commerce School Graduates. Later these organizations merge and create **The Body of the High Commerce Schools Graduates**. In this organization took place the first works about the regulation of the accountant profession [RGCC (1916: 176)].

The lack of a professional organization to certify its members the quality of professional accountant was profoundly felt, generating the apparition in the pages of the General Accounting and Commerce Revue of ads about the supply and demand for accounting consultancy, the magazine having a professional and moral role. In this respect, in the magazine was published information of the type “several state institutions asked us to recommend specialized accountants

for 20 positions in the province with a salary of 200 lei per month plus travel expenses, accommodation, light and heat” [RGCC (1916: 43)].

### **First journal of accounting and the born of Romanian Body of Experts and Chartered Accountants**

Five years later, part of the members of the Body of High Commerce Schools Graduates becomes founding members of the Romanian Body of Experts and Chartered Accountants which was set up on July 13, 1921.

An important role in the apparition of the Body of Experts and Chartered Accountants was played starting with 1908 by the first journal with accounting and commercial specificity: The General Revue of Commerce and Accounting, in the pages of which they militated for setting up the first professional organization from Romania: The Body of Experts and Chartered Accountants.

The research of the collections of the General Revue of Commerce and Accounting and the Bulletin of Accountants (BC) between 1907-1945 shows both interesting scientific dialogues as well as a certain spiritual effervescence, re-born from the sunset of „la belle époque” in Bucharest and spotted sometimes by separations in the editorial office or darkened by the war spectrum (Calu: 2002). This state was made concrete in common actions performed by the members of the Body of Experts and Chartered Accountants, contents which aimed at defining certain accounting notions (asset, liability) or prizes for elaborating a paper on a given theme.

Publications of the Body of Chartered accountants and experts from Romania start appearing in the Bulletin of Accountants (1937-1955), publication edited by the Ilfov branch of the Body of Experts and Chartered Accountants. About the role of this magazine the publications of the time would say: “they [the accountants] have the difficult task of contributing in such a way as, through the way he magazine should treat and expose various issues, would become the first newspaper to prepare a future Commerce Academy, taking also into account the practical issues regarding our commerce and finance” [RGCC (1908: 1)]. The apparition of the Bulletin of Accountants, official publication of the Body of Experts and Chartered Accountants, represented in the first years just a communication tool of this professional organization with its members. Starting with the middle of 1939 articles are published approaching various themes: practical problems, theoretical debates, legal aspects, proposals and opinions, "intellectual challenges", international echoes, professional dialogues, job market, jurisprudence, premises of national accounting apparition.

The problem of the lack of regulations in accounting will have an echo in some articles published in the specialized magazines of the time, which raises the problem of “a unitary balance sheet scheme”. The first concrete moment in this field took place in 1928 when the association of expert accountants from Romania at the request of The Central Institute of Statistics made up a unitary financial statement scheme for commercial and industrial enterprises, a scheme for the profit and losses account, an exploitation account model and a fabrication account.

Body of Experts and Chartered Accountants supported the idea of completing the professional preparation. Thus, there were preoccupations concerning the acknowledgement of graduates preparation abroad [RGCC (1908: 301)], doubled by the promotion of the idea that the graduates of high commerce school should attend the Law school in order to have double degree.

Besides the professional communication opportunities with the exterior, in this period the professionals from the economic field benefited of an intercommunication favourable environment ensured by the 'professional groups' where participated important names such as: Sp. Iacobescu, Gr. Trancu-Iasi, V. M. Ioachim, N. Penescu, Al. Sorescu, etc. Besides these groups, the professional activity of the Body was supported by the Congresses of Commerce Schools Graduates: the first one took place in 1906 and the second after two decades in 1925, after it they were organized regularly. Also, the connection with professional accountants abroad was achieved through various collaborations here we can mention the proposal of the Spaniard Paul Martin, founding member of *Revue des Sciences Commerciales* in Marseilles, for drawing up a Yearbook of accountants - RGCC (1910: 110-111).

The need for legal regulations for exercising the accountant profession generated the proposal for creating *The College of Accountants* [RGCC (1908: 261)], after the Italian model. The idea of setting this professional body was put into practice only in 1940, when "the council of Ilfov branch of the Body of Experts and Chartered Accountants, in the special meeting from 7 May, debated the ante-project for setting up the College of Accountants" [BC (1940: 10)].

#### **4. Reference marks of the accounting profession 1950 - 1990**

##### **New reforms in European countries accounting**

The end of the Second World War meant also the end of the accounting period which started in the 20th century. With a difference of a few years, in the main European countries starts a new era in accounting: "in Italy Mussolini had generated a new reform in accountancy, whereas in Austria, were taken over all the ramifications of the German Trade" [P. Walton (1995: 8)]. In France, after proposing a monist accounting system which was never put into practice followed a period of reform ended with a National Accounting Plan which instrumented a dualist accounting system. In Germany, in the period of war economy (1937-1944), was applied an accounting monist system, based on the Schmalenbach plan. Later on, in Western Germany they kept for a few decades (until 1971) a monist accounting system. In the other part of Germany, as well as in the other Central and Eastern European countries which were under the influence of the Soviet Union, once communism installed, started a period of hermetic accounting which lasted until 1989.

##### **The communist influence in accounting papers**

As a consequence of nationalization from June 11, 1948 the writings from the economic field and implicitly the accounting one take visibly the communist print being dominated by the ideology of the moment. The first attitude in this respect was visible in 1946 when professor Ion

Marculescu exposes his conviction about the “superiority of the socialist doctrine and accounting” in opposition with the situation of capitalist countries, where “accounting becomes a weapon in the hands of the dominant class and a helpful means for exploiting the workers, giving to the whole economy a character of super-class with super-historical importance” [BC (1945: 36-44)]. Similar points of view became constant at the end of 1948 and the beginning of 1949. Then a new chapter starts in Romanian accounting: the socialist-influenced accounting.

It is interesting to note the case of the magazine *Bulletin of Accountants*. An analysis of the issues from 1948 shows that in the issues from January to March the articles have normal themes until that moment, debating specific problems of Romanian accounting: accounting norms, allocations for depreciation, budgeting indirect costs. In the issues from April-June (published after 11 June 1948) starts the apology of socialism, and the theme is totally different, presenting the soviet experience in the field, with some specific political events anniversaries like The Great Socialist revolution from October (1921) doubled by the standardization of accounting which becomes “main issue”. Decision no. 1958/ 1- XII-1948 referring to the accounting situation was followed by a radical change in the presentation style and in the themes of the magazine starting with 1949. Thus the term accounting is replaced by accounting record after the soviet model, new concepts appear: plan and planning and consequently articles are published on these themes, and at the practical level they introduced “the new plan of accounts compulsory in socialist enterprises” a plan which is not at first “the mirror image” of a product elaborated by the soviet accounting school, for which it was modified after that systematically.

### **The disestablishment of the Body of Expert and Chartered Accountants**

The final blow was given by the communist regime in 1951, when it decreed the disestablishment of the Body of Expert and Chartered Accountants, which was replaced, by the then more ‘fashionable’ Scientific Association of Technicians (AST), later renamed the Scientific Association of Engineers and Technicians (ASIT) [BC (1951/2: 16)]. The entire patrimony of the Body of Expert and Chartered Accountants was taken over, on March 13, 1951 by the Scientific Association of Technicians (AST) in the People’s Republic of Romania, within which a department of Accounting, Financial Planning and Statistics was set up, having as objectives ‘translations and research, sections on studies, school books, and monographs, the study group, employee improvement, etc.’ [BC (1952/1: 32)]. The official reason for the disestablishment was an ‘internal’ one: „our Body ... put on second place issues of professional qualification which were the very reason for its establishment back in 1921 and reoriented towards science and accounting techniques, setting as main target the increase of the ideological and professional level of its members.” [BC (1950/2: 41)]. Besides the annihilation of the role held by expert accountants, in the spirit of the levelling of values one can notice that the authors of the articles published in this period of time were no longer mainly ‘doctors’ but ‘referents’.

### **Normative accounting**

The attempts to normalize accounting through the proposals put forward by Romanian doctrinarians continued under another guise: normative accounting. It started with the setting up of a *Permanent Council of Normative Accounting* in 1947. The Council functioned as a consulting unit to the General Direction of International Trade. The members of the Council drew up, for each of the representative sectors of activity, a general framework (a matrix that laid the foundation of the systematization and symbolic representation of the plan of accounts), based on the Dewey decimal system. Thus, five general frameworks were drawn up (The Framework for Industry Accounts, the Framework for Trade Accounts, the Framework for Insurance Accounts, the Framework for Banking Accounts, and the Framework for Industrial Offices Accounts). On the basis of these general frameworks, a plan of accounts was put together for each sector of activity. The declared objectives of the Council were: ‘the unification of the accounting terminology – *by indicating the content of each account and the systematization of accounting using the natural operations of the economic process (production, circulation, distribution)*’ [Contabilitatea normata (1948: 5) and P. Leonte (1948: 7)].

## **5. Landmarks of the accounting profession from 1990 to present**

### **The new accounting system**

The period 1990-1993 was an intermediary one between the practice of a Soviet accounting type and the application of a French-inspired accounting system called in accounting literature *the new accounting system*. This period is one in which it was tried to recap with traditions in matters of accounting organization and aligning the accounting and regulations and practices at international reality.

The fall of the communist regime opened new directions in the accounting area. The mutations in economy, generated by the disappearance of the socialist economy and the setting up of a transition economy placed the decision makers in the area of accounting regulation (normative and university ones) in front of a dilemma: the reform of the existing accounting system or its change? Although, until the new accounting system became effective on January 1, 1994 there had been pros and cons concerning the change, however in the university books was presented: “its functioning [accounting] corresponding to the actual or predictable legislation” [C. M. Dragan (1991)], respectively an adaptation after the French accounting experience [N. Feleaga (1991)]. The way chosen was the change, which will continue in fact the attempt to «westernize» accounting.

The new accounting system was applied in Romania without too many modifications until 2000. The premises of a change were sketched since the spring of 1997 when started *the development program of the accounting system in Romania*. This was initiated by the Ministry of Finance together with The Institute of Chartered Accountants of Scotland and *Know How Fund* for Romania. The role of this programme was to harmonize the Romanian accounting with the European directions and the international accounting standards.

---

### **The creation of an accounting doctrine in Romania**

After 1990, due to the freedom of expression and the opportunities to take professional training abroad, the diversity and the quantity of published work grew extensively. Both professional accountants and academics contributed to the creation of an accounting doctrine in Romania. A lot of papers were published, mostly university study books, which had as purpose the spread of knowledge on accounting, as well as numerous articles that deal with particular cases of accounting from the point of view of accounting techniques.

### **The establishment of accounting organizations**

The year 1992 represented the time of the bi-dimensional materialization of the efforts carried out for the establishment of accounting organizations: the reestablishment of the *Body of Expert and Chartered Accountants (C.E.C.C.A.R.)* and the constitution of the *Accounting Consulting College*. A year later (January 1, 1993), the reform which was to be implemented starting January 1, 1994, started its testing period: “the new accounting system – of French inspiration, organized in a double circuit - was tested on a sample of over 70 enterprises of different sizes, with various types of capital use, and diverse fields of activity” [M. Ristea, in EC (1993/2: 7)]. The premises for a new stage in Romanian accounting were thus created.

### **The Accounting Expertise Journal**

As noted before, the journal *Accounting Bulletin* was published between 1937 and 1955, subsequently becoming the voice of the Ministry of Finance. This journal continued to be published, under various names, until 1990, when it gets the name *Finance, Credit, Accounting*. Taking into account all the above, we consider that the journal edited by C.E.C.C.A.R. was founded in 1908 and resumed its activity after a period of 45 years, and the journal currently edited by the Ministry of Finance is, by a ‘twist’ of history, following the tradition of *The Accounting Bulletin*, which was founded in 1937 by the Ilfov branch of the Body of Expert and Chartered Accountants and ‘taken over’ by the Ministry of Finance after its disestablishment.

After a brief period of time, in 1993 *Accounting Expertise (EXC)* is founded by the Body of Expert and Chartered Accountants, thus restarting the tradition cut off in 1947, when *the General Journal of Commerce and Accounting* founded in 1908 was no longer published.

*Accounting Expertise* is where information about the *accounting profession* in Romania and at international level begins to be published. In this respect, we mention: *the situation of the profession of expert accountant in some western countries* [N. Tabara in EXC (1993/5: 16-28)]; *civil aspects of the profession of expert accountant and chartered accountant* [M. Chivulescu in EXC (1993/5: 19)]; *the presentation of the organization of associations in the field of accounting in several West European countries* [EXC (1993/8: 7-27)]; *principles and rules regarding the deontology of expert economists and accountants in Germany* [L. Possler in EXC (1995/1-2: 40-43)]; *the accounting profession – where to? Regulations that „stimulate” the proliferation of amateurism and generate the regression of the accounting profession* [N. Belli in CEAA (2002/8:

---

51-54)]; *becoming an expert accountant in Germany* [in CEAA (2001/9: 66-69)]; *1+1=3 in the Romanian accounting profession* [N. Feleaga in CEAA (2001/5: 4-5)], etc.

### **The CECCAR**

The reestablishment of C.E.C.C.A.R. in 1992 was necessary within the framework of the substantial development of the national economy, upheld by the major changes in the accounting system in Romania. Being a representative body of the accounting profession in Romania, autonomous, non-governmental, and non-profit and of public interest, it is represented in all 42 counties of the country through regional branches. C.E.C.C.A.R. gathers a membership of over 55.000 professional accountants. About 10.000 of these professionals work in the public area, while the others work in industry, commerce, education, etc. C.E.C.C.A.R. is responsible for the fate of the accounting profession and seeks to watch closely and act so that the professional accountants meet the demands of the market through the quality services offered to third parties.

The mission of C.E.C.C.A.R. is to serve the public interest, to strengthen the accounting profession in the entire country and to contribute to the substantial development of national economy by enforcing and promoting adhesion to high quality professional standards, which meet international principles, and by bringing forth general interest issues where professional expertise is an important matter.

C.E.C.C.A.R. carries out an extremely fruitful activity, consisting of:

- a) The organization of the enrolment exam, the carrying out of the training program and the aptitude exam for access to the profession of expert accountant and chartered accountant.
- b) The organization of the track record of expert accountants, of chartered accountants and of the commercial enterprises in the field, by registering them in the Book of the Body.
- c) The provision of the adequate conditions for the carrying out of the activity of expert accountants and chartered accountants.
- d) The drawing up and the publishing of the norms regarding the professional activity and the ethical behaviour of expert accountants and of chartered accountants, professional guides in the financial-accounting field.
- e) The drawing up, in partnership with governmental and nongovernmental institutions, of standards regarding the evaluation of commercial enterprises, as well as the evaluation of some of their assets or goods.
- f) the support of the training and professional enhancement of expert accountants by annual program of continuing education, organized in various forms, so that they grant access to all active members.

- g) The defence of the prestige and the professional independence of its members in their dealings with public authorities, with specialized bodies, as well as with other institutions or persons in the country or abroad.
- h) The cooperation with professional associations in the field in the country and abroad;
- i) The editing of specialized journals.
- j) Other responsibilities delineated in the establishment act, in the law or in the regulation of functioning.

A continuous development of professional competency and lifelong learning are essential if the professional accountant wishes to meet the professional requirements. C.E.C.C.A.R. in its capacity as IFAC member must make sure that professional accountants continue to develop and uphold the professional competencies required by the users of their services. C.E.C.C.A.R. has at the same time the task to make known to professional accountants, to stakeholders, and to the general public the advantages of continuing professional development, emphasizing the importance of the continuing improvement of competency and of the commitment to lifelong learning.

The accounting profession operates in an environment, which is constantly changing, circumstance which requires the periodical amendment of policies of continuing professional development. C.E.C.C.A.R., in accordance with IES 7, takes into account the fact that continuing professional development is only one method to carry out its responsibilities for the public interest; other methods, such as quality assurance of services delivered by professional accountants (quality control), the investigations and the disciplinary measures for inadequate behaviour, as stipulated in the Declarations regarding the Obligations of the Members nr. 1 - 6 issued by IFAC constitute equally important methods to act in the public interest.

Accounting ethics was a new issue in the Romanian accounting environment, which was explicitly approached by C.E.C.C.A.R. with the drawing up and the publication in 2002 of the *National Ethical Code of professional accountants in Romania*, which was revised, reclassified and renamed in accordance with the *International ethical code of professional accountants -2005* edition– following the statutory obligations C.E.C.C.A.R. has in its capacity as member of IFAC.

C.E.C.C.A.R. drew up *the regulation regarding the quality audit in the field of accounting services* based on the International standards issued by IFAC: International Standard of Quality Control (ISQC) no. 1, International Professional Practice Statement (IPPS) no. 1 entitled "Quality Assurance of Professional Services" and the Statement for Securing member Obligations (SMO) nr. 1 endorsed by the IFAC Council in November 2004.

C.E.C.C.A.R. played a decisive role in *convergence process of Romanian accounting with IFRS standards*. Within this framework, one of its most noteworthy accomplishments was the translation into Romanian and the publication of the International Financial Reporting Standards (IFRS) 2005, of the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) 2005 as well as of the International Financial Reporting Standards (IFRS) 2006.

C.E.C.C.A.R. acts along the lines of international institutions in the field: IFAC, FEE (La Fédération des Experts Comptables Européens), FIDEF (Federation International des Experts Comptable Francophones) in the field of the homogenization of educational processes of expert accountants and of auditors, of regional certification and accreditation of auditors, of cooperation with a view to implementing the International Financial Reporting Standards and of the International Auditing and Certification Standards in South-Eastern Europe, of harmonizing regional members behaviour according to the Standards of Ethics issued by IFAC, to developing the market for accounting services in the region, etc. The involvement of C.E.C.C.A.R. in the accomplishment of the mission it assumed is proven once more by the active role it had in the establishment of SEEPAD (The South Eastern European Partnership on Accounting Development), a representative body of the accounting profession in South-East Europe, whose president is also the president of the C.E.C.C.A.R. carries in Romania.

#### 4. Conclusions

Certainly, in Romania, the development of accounting depended to a large extent on economic development, on the concrete conditions in which both the social and the economic field evolved.

In the period 1850-1900, [D. Zelinski (2005)] in Romania (and in the entire world), the accounting profession was in its early stages; it had to organize itself and gain its place within society. Unfortunately for them, this mission came up against the indifference of the authorities and the interests of the industrialists. The accountants' movement had a difficult task: they had to exert pressures on their tutelary institutions without however harming the interests of certain actors. The practice of accounting was at stake in a fight for power; this is why several social groups opposed to the accountants' attempts to organize themselves and to a regulation of the accounting profession. The industrialists feared a takeover of the accountants on the companies, while the accountants without any specific training or education wanted to continue practicing this profession. Finally, the accountants, using diplomacy and persuasion, surpassed all these difficulties and organized themselves.

As the capitalist society matured and evolved in Romania, we also witnessed an "explosion" of accounting research, which reached its peak in 1930-1940, time of great economic boom. The period 1950- 1990 interrupted a tradition which was beginning to form, displaying a certain tendency of "internationalization" of the accounting school of thought in the Romanian accounting, due also to trainings abroad by professional accountants and academics. In this period of time, the Romanian school of accounting was re-channelled in a one way direction, set by Moscow, the lack of flexibility and of options preventing a Romanian accounting school of thought from materializing until the mid '70s. Nevertheless, in the '70s and the '80s efforts were made to keep alive the interest for Romanian accounting research even 'behind the iron curtain'. These efforts materialized in the publishing of accounting scientific papers (mainly doctoral theses) which tried to develop the allowed accounting methods and treatments.

The evolution visible in accounting starting with the year 2000 reveals another stage, of adoption of accounting theory and practice of Anglo-Saxon origin, which makes it open to universality. Also, one can notice a resurgence of scientific research, and a tendency to reopen scientific controversies on various accounting practices and theories, after about 50 years of stagnation.

Even if 'they who do not know history are condemned to repeat it', we hope that the tackling once again the old scientific controversies would allow various lines of accounting thought to be restored, which would characterize our socio-economic environment and from which all members of the accounting profession as well as others would profit.

### BIBLIOGRAPHY

- Calu, D.A.** (2004): *Istorie si dezvoltare a contabilitatii în România* – unpublished doctoral thesis, Bucuresti.
- Carnegie, G.D. and Napier, C.J.** (1996): "Critical and Interpretive Histories: Insights into Accounting's Present and Future Through its Past", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol.9, No.3, pp.7-39.
- Demetrescu, C. G.**: (1930): *Istoria contabilitatii*. Antichitatea, Bucuresti.
- Demetrescu, C. G.** (1947): *Istoria critica a literaturii contabile din România*, Ed. Socec, Bucuresti.
- Dobroteanu, L. and Dobroteanu, C.** (2002): *Audit, Concepte si practici. Abordare nationala si internationala*, Ed. Economica, Bucuresti.
- Draganecu Brates, P.** (1941): *Precursori români în contabilitate*, Bucuresti.
- Dumitrescu, St.** (1947): *Elemente si principii de stiinta contabila*, Bucuresti, fara editura.
- Dumitrescu, St. and Toma, D.** (1973): *Principii ale contabilitatii*, Ed. Didactica si Pedagogica, Bucuresti.
- Giroux, G.**: -*A short history of accounting and business*, <http://acct.tamu.edu/giroux/Shorthistory.html>.
- Evian, I.N.** (1946): *Contabilitatea dubla*, Bucuresti.
- Fleischman, R.K., Mills, P.A. and Tyson, T.N.**, (1996): "A Theoretical Primer For Evaluating and Conducting Historical Research in Accounting", *Accounting History*,\_NS- Vol. 1,-,No.1,-pp.55--75.
- Ionascu, I.** (1997): *Epistemologia contabilitatii*, Ed.Economica, Bucuresti.
- Petrescu, C.** (1901): *Curs de contabilitate si administratie*, Iasi.
- Richard, J.** (1998): "Accounting in Eastern Europe: from Communism to Capitalism", in *International Accounting*, International Thompson Bussiness Press.

**Ristea, M.** (1994): *Noul sistem contabil din România*, Ed. Cartimex, Bucuresti.

**Voina, D.** (1932): *Faze în evoluția contabilității*, Cluj.

**Voina, D.** (1947): *-Contabilitate generală*, Ed. Academiei, Brasov.

**Zelinschi D.** (1900-1916): *Legitimacy, expertise and closure in the Romanian accountants' professional project*.

## JOURNALS

*Buletinul contabililor*, 1937-1955.

*Colectia Revista Finante, Credit, Contabilitate*

*Colectia Revista Generala de Comert si Contabilitate*, 1908-1916.

*Contabilitate si expertiza*, 1998-1999.

*Evidenta contabila*, 1956-1969.

*Expertiza contabila*, 1993-1995.

*Revista Generala de Contabilitate si Expertiza*, 1996-1997.

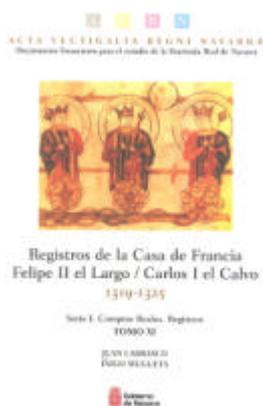
Dr. Adriana Tiron Tudor is Asóciate Profesor at the Babes Bolyai University, Romania.  
Her e-mails is: [tiron@econ.ubbcluj.ro](mailto:tiron@econ.ubbcluj.ro)

Dr. Alexandra Mutiu is Lecturer at the Babes Bolyai University, Romania.

## COMENTARIOS BIBLIOGRÁFICOS

**COMENTARIO SOBRE EL LIBRO: *REGISTROS DE LA CASA DE FRANCIA: FELIPE II EL LARGO / CARLOS I EL CALVO, 1319-1325*  
PUBLICADOS BAJO LA DIRECCIÓN DE JUAN CARRASCO  
CON LA COLABORACIÓN DE ÍÑIGO MUGUETA,  
*VECTIGALIA REGNI NAVARRAE. DOCUMENTOS FINANCIEROS PARA EL  
ESTUDIO DE LA HACIENDA REAL DE NAVARRA SERIE I: COMPTOS REALES.  
REGISTROS, TOMO XI,  
PAMPLONA: INSTITUTO PRÍNCIPE DE VIANA, 2006, 984 PÁGS.***

Bajo el título genérico de *Acta Vectigalia Regni Navarrae. Documentos financieros para el estudio de la Hacienda Real de Navarra, Serie I: Comptos Reales*, el Instituto Príncipe de Viana, del Gobierno de Navarra, viene publicando desde 1999, bajo la dirección de Juan Carrasco Pérez, catedrático de Historia Medieval de la Universidad Pública de



Navarra, una colección de abultados volúmenes, extremadamente meritorios e interesantes. En efecto, en dichos volúmenes se recogen y transcriben las cuentas de la Hacienda Real de Navarra, en lo que constituye un desafío provocativo y altamente tentador para los historiadores de la contabilidad, aunque ciertamente no recogido todavía por ninguno de nosotros. Por esto me parece muy oportuna la publicación de esta reseña al objeto de divulgar entre nuestros colegas la existencia de estas publicaciones, cuyo estudio entra de lleno en el campo de investigación *lato sensu* de la historia de la contabilidad en su vertiente de examen de los libros de cuentas, consistente tanto en el estudio de las técnicas y prácticas contables como en el de las operaciones registradas, todo ello dentro del pertinente contexto. Ello es así porque, como es

lógico, ningún investigador histórico puede descifrar y entender con tanta exactitud y precisión el contenido de las anotaciones contables como el historiador de la contabilidad.

El tomo objeto de este comentario hace el número undécimo del total de once publicados por Juan Carrasco Pérez con la ayuda de diversos colaboradores de su extraordinario equipo. Hay que conocer las dificultades de la transcripción paleográfica de documentos de los siglos XIII y XIV para darse cuenta del enorme trabajo que representa la publicación de once tomos de estas dimensiones repletos de transcripciones de cuentas. Los diez tomos anteriores a éste se relacionan a continuación:

- *Registros de Teobaldo II, 1259, 1266*. Tomo I. Juan Carrasco Pérez (Director); Miranda García, Fermín; Ramírez Vaquero, Eloísa. 1999.

- *Registros de la Casa de Francia, 1280, 1282, 1283*. Tomo II. Vol. I.  
Juan Carrasco Pérez (Director); Tamburri Bariain, Pascual.  
1999.
- *Registros de la Casa de Francia: Felipe I el Hermoso, 1284, 1285, 1286, 1287*.  
Tomo II. Vol. II.  
Juan Carrasco Pérez (Director); Tamburri Bariain, Pascual.  
1999.
- *Registros de la Casa de Francia: Felipe I el Hermoso, 1290-1291*. Tomo III.  
Juan Carrasco Pérez (Director); Tamburri Bariain, Pascual.  
2000.
- *Registros de la Casa de Francia: Felipe I el Hermoso, 1293-1294*. Tomo IV.  
Juan Carrasco Pérez (Director); Tamburri Bariain, Pascual.  
2000.
- *Registros de la Casa de Francia: Felipe I el Hermoso, 1297-1298, 1300, 1304*.  
Tomo V.  
Juan Carrasco Pérez (Director); Tamburri Bariain, Pascual; Mugueta, Íñigo.  
2001.
- *Registros de la Casa de Francia: Felipe I el Hermoso, 1305*. Tomo VI.  
Juan Carrasco Pérez (Director); Tamburri Bariain, Pascual; Mugueta, Íñigo.  
2001.
- *Registros de la Casa de Francia: Luis I el Hutín, 1306-1307*. Tomo VII.  
Juan Carrasco Pérez (Director); Tamburri Bariain, Pascual; Mugueta, Íñigo.  
2002.
- *Registros de la Casa de Francia: Luis I el Hutín, 1309*. Tomo VIII.  
Juan Carrasco Pérez (Director); Tamburri Bariain, Pascual; Mugueta, Íñigo.  
2003.
- *Registros de la Casa de Francia: Luis I el Hutín, 1311-1314*. Tomo IX.  
Juan Carrasco Pérez (Director); Mugueta, Íñigo.  
2004.
- *Registros de la Casa de Francia: Luis I el Hutín / Felipe II el Largo, 1315-1318*.  
Tomo X.  
Juan Carrasco Pérez (Director); Beroiz, Marcelino; Mugueta, Íñigo.  
2005.

Como puede apreciarse por la simple enumeración de los títulos de los tomos publicados, la importancia y envergadura de la labor realizada por Juan Carrasco y su equipo facilitando los medios para conocer con detalle la Hacienda Real del Reino de Navarra en esa época es difícilmente mensurable.

El tomo que estamos comentando comienza con una exposición preliminar de Juan Carrasco Pérez, comentando las reformas emprendidas en la administración de las Finanzas navarras durante el período estudiado, 1329-1325. Las acciones destinadas a mermar la capacidad recaudadora de los merinos, es decir, de los dispensadores de justicia en sus respectivas demarcaciones o merindades,<sup>1</sup> no tuvieron un éxito total dado que estos puestos eran ocupados mayoritariamente por miembros de la nobleza. Pero se pudo alcanzar una solución de compromiso: se mantuvo la actuación fiscal de los merinos, pero en su propio distrito actuaría el receptor. Esta figura que fue creada con carácter excepcional y transitorio, acabó por imponerse como fórmula de control de la corona en todo el entramado contributivo (p. 24). En su exposición, Juan Carrasco explica con algún detalle las vicisitudes y reformas experimentadas por la Cámara de los comptos de Navarra como consecuencia de la intervención de los reformadores e inquisidores franceses.

A todo esto, convendrá recordar que, a la muerte de Sancho VII el Fuerte en 1234, el reino de Navarra pasó a manos de su sobrino Teobaldo, conde de Champaña. Desde entonces los afanes de Navarra fluctuaron entre la política peninsular y la francesa, circunstancia que se agudizó cuando la infanta Juana I, hija y heredera de Enrique I, rey de Navarra y conde de Champaña, hijo de Teobaldo I, casó con Felipe IV el Hermoso, rey de Francia, quien asumió el trono de Navarra con el nombre de Felipe I. De este modo, la casa de Francia se entronizó en Navarra. Muerta su esposa la reina doña Juana I, el trono de Navarra pasó a manos de su primogénito, Luis el Hutín, I de Navarra y X de Francia, que asumió la corona navarra en 1307, siendo coronado en 1314 rey de Francia. Murió en 1316, con lo que, fallecido su hijo póstumo Juan I a los pocos días de nacer, Felipe II el Largo, hermano de Luis de Hutín, fue coronado rey de Navarra el mismo año 1316. Felipe II falleció cinco años después, en 1321, siendo sucedido por Carlos I el Calvo, que a su vez murió en 1328. Ascendió entonces al trono su sobrina Juana II, hija de Luis I el Hutín, que casó con Felipe de Evreux. Carlos I el Calvo fue, así, el último rey navarro de la casa de Francia. Ni él ni los reyes anteriores de esta casa se preocuparon mucho, en verdad, de los asuntos de Navarra. Sin embargo, ésta no quedó desvinculada de la política francesa con la muerte de Carlos I, teniendo en cuenta que Felipe, conde de Evreux, que junto con su esposa fue coronado rey de Navarra en 1328 en las Cortes de Puente la Reina y Pamplona con el nombre de Felipe III el Noble, era un noble francés con muchas posesiones y vinculaciones con ese país.

La documentación recogida en el tomo está custodiada en el Archivo General de Navarra, en la sección Registros de Comptos. Juan Carrasco la va comentando someramente para cada año y cada período que pueden definirse dentro del conjunto de años estudiados, indicando cual es la disponible y cual es la que falta. A este respecto, indica que las cuentas

---

<sup>1</sup> De acuerdo con lo citado por Sebastián de Covarrubias en su diccionario: “Merino es nome antiguo de España, que quiere dezir tanto como ome que ha maioria para fazer justicia sobre algún lugar señalado, assícomo villa o tierra.” (*Tesoro de la Lengua Castellana o Española, según la impresión de 1611, con las adiciones de Benito Remigio Noydens publicadas en la de 1674*. Reimpresión de la edición facsimilar preparada por Martín de Riquer en 1943, Barcelona: Editorial Alta Fulla, 1987, p.801).

de que se dispone son un conjunto de cuentas fragmentarias, pertenecientes a los oficiales o agentes recaudadores y dispensadores del gasto, e incluso al segundo escalón en las tareas fiscalizadoras, representado por unas liquidaciones intermedias llamadas de “interreceptores” que se rendían por parte de los oficiales, es decir, merinos, bailes y recibidores ante los responsables de la tesorería, generalmente el propio tesorero. Pero, en cambio, en todo el período falta el estadio final de la elaboración de las cuentas, materializado en la confección del libro de Tesorería, del cual se carece totalmente. A este respecto, hace referencia a la colección Dúchense, que reúne el rico fondo de materiales recogidos por Arnaud d’Oihénard (1592-1667), entre los que figuran las notas y apuntes que tomó en los diversos archivos que visitó y consultó. Entre ellos se encuentran los referidos a la “Chambre des comptes concernant à Navarre”. En realidad, son “notas y extractos, escritos de su puño y letra de los libros de comptos que pudo manejar, teniendo a la vista los citados libros, en función de sus intereses e investigaciones históricas” (p. 34). Carrasco señala con cierta envidia que “a diferencia de nosotros, que nos tenemos que conformar con las escasas muestras que aquí se ofrecen, él, por el contrario, dispuso de los libros contables en su integridad..., donde además de las cuentas de los oficiales de las respectivas demarcaciones, se verían acompañadas de los “libros de la Tesorería”. Parece que estos libros se conservaban en la Chambre de Comptes de París, que se incendió en 1737, suceso en el que posiblemente fueron pasto de las llamas.

El volumen transcribe 40 unidades de cuentas, compuestas prácticamente en su totalidad por cuadernillos de pergamino, alguno de ellos encuadernado, y unas dimensiones en torno a los 200 x 300 milímetros, con muy distinto número de páginas, de una a 50 o 60. Se ofrecen agrupadas por años y corresponden, como se indicaba, a oficiales recaudadores y pagadores o dispensadores del gasto, es decir, a merinos, bailes, justicias, recibidores, prebostes, guardas, rectores, comisarios, etc. Están redactadas en latín o en romance castellano, y están expresadas en importes monetarios, libras, sueldos y dineros, o en cantidades físicas. En la cabecera de cada unidad de cuentas, aparte de la descripción, se consigna la signatura con que figura en el Archivo, así como las páginas en que aparece citada en las distintas Guías del Archivo General de Navarra.

Al final del libro se ofrecen 56 láminas con reproducciones de algunas páginas de los documentos transcritos, así como un completo índice de nombre propios de personas y lugares.

En resumen, se trata de un instrumento extremadamente útil que nos permite conocer las cuentas de los oficiales recaudadores y pagadores de la Hacienda Real de Navarra en los siete años que abarca el período tratado en el volumen, elaborado con gran rigor científico. Las reproducciones que se insertan al final permiten conocer además la disposición que se daba a las cuentas. Lógicamente, todas las cantidades van expresadas en numeración romana y, curiosamente, parece que no era corriente la colocación de las mismas en una columna; al menos en las reproducciones ofrecidas no aparece ninguna página con columna de cantidades. Las mismas se consignan en el texto o destacadas en una sola línea, cuando se quieren distinguir. Bien mirado, este hecho no resulta tan extraño, teniendo en cuenta que para operar con ellas debía utilizarse un ábaco, de forma que no podían sumarse o restarse “sobre el papel”, como se acostumbra a llamar esta operación.

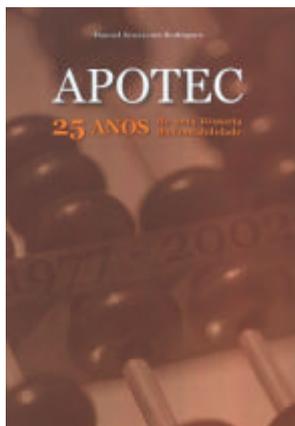
Una última observación para cerrar este comentario: en el grabado que aparece en la cubierta del volumen figuran los tres reyes de Navarra y Francia, Luis I el Hutín, Felipe II el

Largo y Carlos I el Calvo, según una miniatura que se conserva en la Bibliothèque nationale de France.

**EHE**

**COMENTARIO SOBRE EL LIBRO DE MANUEL BENAVENTE RODRÍGUES:  
*APOTEC: 25 ANOS DE UMA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE*,  
PORTO: GRUPO EDITORIAL VIDA ECONÓMICA / APOTEC, 2007, 168 PÁGS. +  
28 PÁGS. SIN NUMERAR**

El libro que comentamos contiene una sencilla y apretada crónica de APOTEC – Associação Portuguesa de Técnicos de Contabilidade, compaginada y publicada con motivo de la conmemoración del 30 aniversario de su fundación, que tuvo lugar por escritura pública el 16 de marzo de 1977.



Su autor, Manuel Benavente Rodrigues es miembro de la Dirección Central de APOTEC, asociación que mantiene estrechos lazos de amistad y colaboración con AECA, con la que tiene firmado un protocolo de cooperación. Manuel Benavente es asimismo Presidente del Conselho Ejecutivo del Centro de Estudos de História da Contabilidade mantenido por la citada asociación, una disciplina de la que es asiduo investigador, participando en los Congresos internacionales de la misma. En calidad de tal, es miembro también de la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA, perteneciendo al Consejo Editorial de esta revista.

En un principio, APOTEC tomó el nombre de Associação Portuguesa de Técnicos de Contas, teniendo en cuenta que esta fue la denominación dada en el Código da Contribuição Industrial de 1963 a los contables, cambiando hace pocos años este nombre por el de Técnicos de Contabilidade.

Desde sus comienzos, APOTEC tuvo una gran acogida entre los profesionales y estudiosos portugueses de la contabilidad. Ya el mismo año de su fundación llegó a contar con cerca de 1.800 asociados, número que ha ido ascendiendo de año en año, habiéndose estabilizado en la actualidad en torno a los 8.000. Tal hecho, en un país con una población total relativamente reducida, de poco más de diez millones de habitantes, muestra bien a las claras la necesidad que se sentía en ese país de una asociación de este tipo que agrupara, coordinara y promoviera los intereses de la profesión contable y el estudio e investigación de la disciplina.

Después de unas breves páginas de Prefacio, a cargo del profesor Rogério Fernandes Ferreira, y de Introducción, el libro se divide en tres partes: la primera, titulada *As Pessoas*, se dedica a ofrecer someras biografías de las personas que han intervenido en los orígenes y desarrollo de la asociación, así como las principales vicisitudes por las que ésta ha pasado. Entre todas las personas, descuella la figura de Martim Noel Monteiro, el iniciador de los primeros movimientos para fundar APOTEC. Hombre decisivo en el contexto de la contabilidad portuguesa, fue, según se dice en el libro, persona de extremada humildad y modestia, de forma que, siendo el asociado número uno, nunca quiso aceptar ningún cargo en el seno de la asociación. Murió en 1980, a los 64 años.

Aparte de estas breves biografías, con la participación de cada una de las personas en el acontecer de la asociación, se habla también en esta parte de los orígenes de APOTEC, de la formación y aprobación de los Estatutos, de la fundación del *Jornal de Contabilidade*,

revista mensual de la asociación, del establecimiento en 1996 del Centro de Estudos de História da Contabilidade, que a partir de junio de 1997 comienza a publicar un Boletín trimestral dedicado a la Historia de la Contabilidad. Asimismo se trata de las Jornadas y Congresos organizados, premios que conceden, secciones regionales, etc. En lo que concierne a la historia de la contabilidad, se integra en esta primera parte un capítulo dedicado específicamente a esta materia, indicando los trabajos previos a la constitución del Centro de Estudos de História da Contabilidade, sus actividades, Jornadas celebradas, etc. La labor realizada en este aspecto por el Centro es realmente sobresaliente, con la organización de las Jornadas de Historia de la Contabilidad, la institución del Premio Martim Noel Monteiro de Historia de la Contabilidad, la participación de sus miembros en los más destacados Congresos internacionales de la disciplina. Puede decirse, sin temor a cometer un error, que los esfuerzos del Centro de Estudos de História da Contabilidade fueron los impulsores del momento de auge que en estos momentos vive esta materia en Portugal.



La segunda parte del libro trata de *Os Órgãos Estatutários* de la asociación, que son la Asamblea General, la Dirección Central, el Consejo Fiscal, el Consejo Científico, establecido en 1983, el Centro de Estudos de História da Contabilidade, constituido en 1996, el Consejo General, creado en 1998, el Consejo Disciplinar y el Consejo Técnico-Profesional. Para cada uno de estos órganos se indican las personas que han sido miembros y las que los han presidido durante los distintos períodos.

Finalmente, en la tercera parte se incluye una relación cronológica de los principales acontecimientos de los que ha sido protagonista o en los que ha participado la asociación, año por año, de los 30 con que cuenta su historia. Asimismo, se incluye en esta parte un índice onomástico, así como la Bibliografía utilizada.

En el texto se integran algunas fotografías en blanco y negro de diversos actos y congresos. Aparte de ello, se incorporan al libro, en páginas ex profeso, profusión de fotografías en color con los retratos de personalidades de la asociación, así como otras tomadas con ocasión de diversas efemérides dignas de recuerdo. Entre ellas se encuentra una fotografía recogiendo el acto de la firma del Protocolo de colaboración entre APOTEC y AECA, así como otra en la Biblioteca del Monasterio de Santo Domingo de Silos, con ocasión de la visita realizada en el marco del 8th World Congress of Accounting Historians celebrado en Madrid el año 2000. El Presidente de la Dirección Central de APOTEC, Don Manuel Viriato Cardoso Patuleia, muestra entre sus manos un valioso libro de cuentas del siglo XVI perteneciente a la contabilidad llevada por el Monasterio.

**EHE**

**COMENTARIO SOBRE EL LIBRO DE  
JOAQUIM FERNANDO DA CUNHA GUIMARÃES:  
TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS. HISTORIA DA PROFISSÃO  
E DO ASSOCIATIVISMO. ESTATUTO E CÓDIGO DEONTOLÓGICO.  
CONTABILIDADE E FISCALIDADE. ENCERRAMENTO DE CONTAS,  
BRAGA: EDIÇÕES INFOCONTAB, 2007, 531 PÁGS.**

Como ya se comentó en el número 2 de esta Revista, con ocasión de la reseña que se hizo sobre su libro *História da Contabilidade em Portugal. Reflexões e homenagens*, Braga: Áreas Editora, S.A., Joaquim Fernando da Cunha Guimarães es uno de esos activos y dinámicos jóvenes investigadores portugueses de la contabilidad que más está contribuyendo a la difusión de los modernos planteamientos contables y a la propagación del moderno interés por la historia de la contabilidad, surgido en Portugal no hace más de una docena de años, de la mano de la Associação Portuguesa dos Técnicos de Contabilidade (APOTEC) y la intervención directa del Presidente de su Dirección Central, Manuel Viriato Cardoso Patuleca así como de su colaborador y miembro de esa Dirección Central, Manuel Benavente Rodrigues. A la iniciativa de ambos se debe la creación en 1996 del Centro de Estudos de História da Contabilidade en el seno de APOTEC, de cuyo Consejo Ejecutivo se nombró Presidente a Manuel Benavente.



Joaquim Fernando da Cunha Guimarães es un dinámico y prolífico autor de libros y trabajos sobre materia contable, al tiempo que editor de una revista electrónica en la que, bajo la dirección: <http://infocontab.com.pt>, se publican artículos y noticias diversas relativos a la contabilidad. Entre otras cosas de interés, Infocontab cuenta con una Base de Datos que se va enriqueciendo conforme pasa el tiempo.

El libro que se comenta en estas líneas constituye, como el anteriormente reseñado, un conjunto de artículos y estudios publicados ya con anterioridad, en su mayoría, en revistas y boletines portugueses. Su publicación en este volumen ocurre en el marco de los “Actos Conmemorativos del 10º Aniversario de la Fundación de la Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas”.

El volumen se estructura en cuatro capítulos. El capítulo primero se titula “História da Profissão e do Associativismo” y comprende seis trabajos, cuyos títulos traducidos al español son como sigue: “Contribución a la Historia de la Normalización Contable en Portugal”, “El Marqués de Pombal: ‘Faro’ de la Contabilidad en Portugal”, “Ricardo de Sá: Un Hombre de y para la Contabilidad”, “La Investigación Contable en Portugal”, “El Comienzo de las Asociaciones y las Revistas de Contabilidad en Portugal” y, finalmente, “Historia de la Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas: 10º Aniversario (1995-2005)”.

El segundo capítulo se titula “Estatuto e Código Deontológico” y comprende dieciséis trabajos. El capítulo tercero lleva por epígrafe “Contabilidade e Fiscalidade” y contiene tres trabajos. El cuarto, por su parte, se llama “Encerramento de Contas” y engloba seis trabajos.

Lógicamente, en nuestro contexto nos interesa especialmente el primer capítulo, cuyo contenido pasaremos a reseñar brevemente. En el primer trabajo incluido en el mismo, o sea, “Contribución a la Historia de la Normalización Contable en Portugal”, se pasa revista a diversos trabajos de investigación elaborados sobre este tema y, en particular, a Tesis Doctorales. Entre ellos se encuentran las Tesis de Polybio Artur dos Santos Garcia (1932), Caetano Léglise da Cruz Vidal (1956) y Rogério Fernandes Ferreira (1983), así como un capítulo de un libro de Carlos Baptista da Costa y Gabriel Correia Alves (2001). Asimismo se estudian diversos proyectos y Planes de Contabilidad anteriores al actual.

El segundo trabajo está constituido por un brevísimo artículo de periódico en el que se narran cuatro episodios en recuerdo y homenaje al papel desempeñado por Sebastião José de Carvalho e Melo, más conocido por su título de Marqués de Pombal.

El tercer trabajo se dedica a la figura de Ricardo José de Sá, uno de los personajes contables portugueses más destacados del siglo pasado. A pesar de la importancia de esta figura, se ha escrito poco sobre ella, dejando aparte las breves notas biográficas publicadas por Hernâni O. Carqueja y los artículos de António Álvaro Dória. El trabajo de Joaquim Fernando da Cunha Guimarães, sin constituir el estudio definitivo que Ricardo de Sá merece, viene a disminuir la penuria de información que existía sobre él. En este aspecto, Guimarães destaca, sobre todo, los dos principales libros de este autor, es decir, su *Tratado de Contabilidade*, de 1919, así como su *Verificações e Exames de Escripta*, de 1912, constituyendo este último el primer libro portugués sobre examen y verificación de estados financieros. Resalta asimismo Guimarães la afición polemista de Ricardo de Sá, así como sus actividades como cofundador de las primeras asociaciones portuguesas de contables, como tenedor de libros, como profesor y como perito judicial y verificador de cuentas. Como anexos a su trabajo incluye la última de las notas biográficas publicadas sobre el autor por Hernâni O. Carqueja (2002), así como el último artículo al respecto de António Álvaro Dória (1973).



El cuarto trabajo, titulado “La Investigación Contable en Portugal” constituye una breve aunque ilustrativa reseña del gran impulso alcanzado en la nación hermana durante los últimos quince o veinte años en la enseñanza e investigación de la contabilidad. Se dedica especial atención a la investigación en historia de la contabilidad, relacionando entre otras cosas las Tesinas de Master sobre esta disciplina presentadas entre 1999 y 2004, diez en total, cinco de las cuales lo fueron en la Universidade do Minho, donde Guimarães ejerce su docencia.

El quinto trabajo está dedicado a narrar la historia de la aparición de las primeras asociaciones portuguesas de profesionales de la contabilidad y de las primeras revistas sobre esta materia. Así, se habla de la “Associação de Classe dos Empregados de Contabilidade”, “Associação dos Empregados de Contabilidade”, “Associação de Classe dos Guarda-Livros” y de la “Associação Portuguesa de Contabilidade”, que a pesar de las diferencias de denominación parece que fueron la misma asociación, creada según unos en 1885 o según otros en 1894. La “Associação dos Empregados de Contabilidade”, que más tarde pasó a denominarse “Instituto da Classe Comercial de Lisboa” publicó la primera revista o boletín portugués de contabilidad, que se denominó “O Commercio”, cuyo primer número apareció

---

en 1897. Dos años más tarde apareció con un nuevo nombre: “Boletim da Associação dos Empregados de Contabilidade” y, finalmente, en 1901 con el de “Boletim do Instituto da Classe Comercial de Lisboa”.

El último trabajo se destina a relatar el proceso de formación y fundación de la Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas por Decreto-Ley de 17 de octubre de 1995, como entidad oficial de agrupación y representación de los contables, por transformación de la asociación privada Câmara dos Técnicos de Contas creada en 16 de marzo de 1977, que mantiene sus actividades bajo el nombre de IATOC – Instituto para Apoio aos Técnicos Oficiais de Contas. Al final del trabajo se consignan unas útiles e interesantes cronologías sobre los momentos más importantes en el desarrollo del asociacionismo profesional contable en Portugal.

**EHE**

## NOTICIAS

### **XIII Jornada de Contabilidade e Fiscalidade de APOTEC Lisboa, 1 de marzo de 2007**

Coincidiendo con la conmemoración de su 30 Aniversario, la Associação Portuguesa de Técnicos de Contabilidade (APOTEC) celebró la XIII Jornada de Contabilidade e Fiscalidade, que tuvo lugar el día 1 de marzo de 2007 en Lisboa, en el Grande Auditório da Culturgest.



El Presidente da Direcção Central da APOTEC, Manuel Patuleia, invitó al presidente de la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA, Esteban Hernández, a asistir a la referida Jornada y a presidir la sesión de Historia de la Contabilidad. APOTEC mantiene un convenio de colaboración con AECA. Esteban Hernández hizo además una exposición sobre el tema “La numeración indo-arábica y la contabilidad por partida doble”.

Asimismo el presidente de la Comisión de Principios Contables de AECA, Enrique Ortega, participó en esta Jornada, presentando una exposición sobre “Normas Internacionales. Futura Normalización”.

### **30th Annual Congress of the European Accounting Association**

Los días 24 a 27 de abril de 2007 se celebró en Lisboa el 30th Annual Congress of the European Accounting Association. Los actos académicos desarrollados consistieron en sesiones plenarias, simposios, panel de enseñanza, panel de editores, sesiones paralelas de comunicaciones, foros de investigación y coloquios doctorales. El número de participantes ascendió a unos 1.600 y las comunicaciones presentadas en las sesiones paralelas se elevó a más de 850.

En historia de la contabilidad se presentaron 27 comunicaciones, de las cuales dos de investigadores españoles: “Revisiting the role of accounting at the (changing) boundaries of the sacred. The brotherhoods of Seville (1931-1936)”, por Jesús Damián López Manjón, Juan Baños y Concha Álvarez Dardet, y “A longitudinal study of the annual reports: An institutional analysis of the Spanish telephone company (1924-2004)”, por Mariano Sánchez Barrios y Fernando Gutiérrez Hidalgo.

### **Seminario informal de investigación “Influencias Interculturales en Historia de la Contabilidad”**

Siguiendo la costumbre iniciada en Osuna en 2003 y continuada en Carmona en 2005, los componentes de los Proyectos de Investigación domiciliados en la Universidad Pablo de

Olavide: SEJ2005-01913 / ECON “La contabilidad como una práctica social e institucional” y SEJ 919 “Andalucía, cruce de culturas: implicaciones para la historia de la contabilidad (siglos XV a XVIII)” organizaron el pasado 21 de junio un seminario informal de investigación en el Hotel Partner-Doñana de Sanlúcar de Barrameda (Cádiz).

El lema elegido para el Encuentro fue “Influencias Interculturales en Historia de la Contabilidad” por su conexión con el objetivo de uno de los proyectos organizadores y por ser Sanlúcar de Barrameda puerto de conexión entre España y América. Sin embargo, los ocho trabajos presentados abarcaron una variedad de temáticas, enfoques y periodos históricos estudiados. Como ya ocurriera en las ediciones anteriores el grado de madurez de los trabajos presentados fue también diverso. Así, en algún caso, el seminario sirvió como ensayo para una inminente defensa de tesis doctoral (“La carta del presidente como medio de legitimación: Análisis longitudinal de legibilidad y contenido de Cepsa (1930-2004) y Repsol-YPF (1987-2004)”, de la profesora de la UPO Araceli Casasola), mientras que otros trabajos se presentaron por primera vez en un encuentro científico y su estado de avance no pasaba de embrionario (como por ejemplo el titulado “Cálculo de Costes para la Fijación de Precios en la Actividad Comercial: Un Ejemplo Andaluz del Siglo XIII”, de los profesores Carrasco Fenech, Gutierrez Hidalgo, y López Manjón).

Participaron profesores de las Universidades de Cádiz, Sevilla, Autónoma de Madrid y la Pablo de Olavide de Sevilla. Con posterioridad a cada intervención se produjo un debate que contribuirá, sin duda, al enriquecimiento de los trabajos presentados.

### **The Fifth Accounting History International Conference**



Los días 9 a 11 de agosto de 2007, bajo el lema “*Accounting in other places, Accounting by other peoples*” se celebrará en el Banff Centre, de Banff, Alberta, Canadá, la Fifth Accounting History Internacional Conference. El evento está patrocinado por el College of Commerce de la Universidad de Saskatchewan y el Accounting History Special Interest Group de la Accounting and Finance Association of Australia and New Zealand.

La Conferencia ha aceptado comunicaciones sobre un amplio abanico de temas. Asimismo la gama de metodologías y enfoques teóricos a utilizar ha estado totalmente abierta. Sin embargo, como tema propio de la Conferencia se han elegido los los temas siguientes:

- La profesionalización de la contabilidad en países en vías de desarrollo.
- Papel del imperialismo en la divulgación de las prácticas contables.
- Cuestiones de historia de la contabilidad conectadas con temas de raza, género y Cultura.
- Papel de la contabilidad y los contables en ámbitos no empresariales, tales como el arte y la música.

---

El programa ha quedado configurado de la siguiente manera:

### Thursday 9 August

- *Accounting History* Doctoral Colloquium
- Conference registration
- Panel Session - *What does it mean to be a co-author?*  
Chair: Alan Richardson, York University, Canada
- Opening reception

### Friday 10 August

- Opening Plenary – *Accounting's Latent Scientism: Revisiting Scientific Management Roots* by Lee Parker and Philip Ritson  
Presenter: Lee Parker, The University of Adelaide, Australia
- Paper Presentations held in parallel sessions
- Mid-point Plenary - *Executing Chaebols: Democracy, Globalization and Accounting*  
Presenter: Soon Nam Kim, University of Saskatchewan
- Conference dinner

### Saturday 11 August

- Paper presentations in parallel sessions
- Closing Plenary - *Race and Memory: Pioneering Black Accountants in South Africa and the United States*  
Presenter: Theresa Hammond, Boston College, USA (University of San Francisco, USA 2007/2008)
- Closing conference dinner

### Thursday 9 August

- *Accounting History* Doctoral Colloquium

Se podrá obtener información más detallada sobre la Conferencia en el siguiente sitio web: <http://www.commerce.usask.ca/5AHIC>.

Asimismo se podrá conseguir mayor información sobre el Banff Centre en el sitio web: <http://www.banffcentre.ca>.

Las consultas específicas pueden dirigirse al Conference Convenor, Nola Buhr, de la Universidad de Saskatchewan, a la siguiente dirección electrónica:

[nola.buhr@usask.ca](mailto:nola.buhr@usask.ca)

### 19<sup>th</sup> Annual Conference on Accounting, Business & Financial History

En la Cardiff Business School Aberconway Building, Colum Drive, Cardiff, CF10 3EU, UK, del lunes 10 de septiembre al mediodía hasta la tarde del martes día 11, tendrá lugar la 19<sup>th</sup> Annual Conference on Accounting, Business & Financial History.

Se invita a todos los interesados a que presenten comunicaciones de carácter teórico, empírico o compilativo sobre temas pertenecientes a todas las áreas de historia de la contabilidad, empresa y financiera.

La Conferencia ofrece la oportunidad a los autores de presentar y discutir en un ambiente informal trabajos abarcando estadios desde primeros borradores hasta completamente desarrollados listos para su publicación. El tiempo previsto para la presentación y discusión de cada trabajo es de unos 40 minutos, de forma que los autores puedan conseguirse una información que les resulte útil para perfeccionarlo.

En el pasado, muchos de los trabajos presentados en Cardiff fueron publicados en la revista *Accounting, Business and Financial History*, editada por John Richard (Dick) Edwards y Trevor Boyns o en otra publicación internacional de similar categoría dedicada a estas disciplinas.

Los derechos completos para participar en la Conferencia, incluyendo todas las comidas, la cena de gala del lunes y el alojamiento ascienden a 150,- £.

Se podrá obtener información concreta y más detallada contactando con Debbie Harris, Cardiff Business School, Colum Drive, Cardiff, CF10 3EU, Tel +44 (0)29 2087 5730 Fax +44 (0)29 2087 5129 Email: [HarrisDL@cardiff.ac.uk](mailto:HarrisDL@cardiff.ac.uk).

La conferencia inaugural será pronunciada por Richard Fleiscman.

La 19<sup>th</sup> Annual Conference on Accounting, Business & Financial History está patrocinada por el



### Número especial de la revista *Accounting History* sobre “Perspectives and Reflections on Accounting’s Past in Europe”

La revista *Accounting History* anuncia su intención de publicar un número especial dedicado a las “Perspectives and Reflections on Accounting’s Past in Europe”. A este respecto, en su exposición de motivos comenta que el mundo de la contabilidad nunca ha sido

monolingüe. De hecho, en el continente europeo los estudios sobre historia de la contabilidad de países o regiones concretas se han publicados en su mayoría en idiomas distintos del inglés. Pero, muchas veces tales estudios no son tenidos en cuenta por los investigadores angloamericanos cuando preparan bibliografías u obras destinadas a comentar u orientar la futura investigación histórico-contable. Algunas veces se puede dar, sin querer, la impresión de que la historia de la contabilidad ha tenido lugar exclusivamente en países de lengua inglesa o incluso, todavía con menor intención, de que el trabajo de investigación efectuado y presentado en idiomas distintos del inglés no da la talla o no goza de la calidad suficiente para ser reconocido internacionalmente. No parece que estas circunstancias vayan a cambiar, al menos en un próximo futuro, si la lengua inglesa continúa ganando ascendencia como idioma internacional en esta era de la globalización.

Hoy en día, en muchos países europeos los estudiosos de la contabilidad y de otras disciplinas, sobre todos los jóvenes, se ven incentivados a publicar en revistas que practican procesos internacionales de revisión anónima que son altamente propensas a publicar sólo en inglés. Estos incentivos son claramente perceptibles en los planteamientos de investigación instrumentados en determinados países de la Europa continental. La contabilidad en Europa tiene una larga tradición, mientras que los estudios de historia de la contabilidad en otros países como los Estados Unidos, el Reino Unido, Canadá, Australia y Nueva Zelanda se han centrado habitualmente en hechos desarrollados en los siglos XIX y XX. Por ello, el número especial que prepara *Accounting History* ofrece una oportunidad a los estudiosos de la contabilidad interesados en el pasado contable europeo para que amplíen la literatura inglesa con trabajos que satisfagan la política editorial de la revista.

Este número especial, cuya publicación se prevé para el año 2008, intenta ampliar la literatura histórico-contable en diversos aspectos. Así, el envío de originales para este número especial puede enriquecer el conocimiento histórico a través de investigaciones que cubran, por ejemplo, los siguientes campos:

- Tradiciones de la investigación contable europea;
- Tendencias europeas en la investigación de la historia de la contabilidad;
- Historia de la contabilidad internacional y comparada en Europa;
- Instituciones contables, regulación contable y fijación de normas;
- Contabilidad de las instituciones sociales.

Se alienta a los interesados en preparar trabajos para este número a que aborden estos temas desde diversos puntos de vista teóricos y metodológicos, bien para investigar respecto de un solo país o de varios países o incluso regiones. De cualquier forma, se recomienda a todos los interesados que contacten con el editor invitado antes de empezar a trabajar en sus temas al objeto de discutir con él sus proyectos de antemano. Los trabajos deberán redactarse en inglés y enviarse electrónicamente al editor invitado no más tarde del **31 de agosto de 2007**.

**Editores invitados:** Angelo Riccaboni y Elena Giovannoni  
Facoltà di Economia, Università de Siena, 53100 Siena, Italia  
Email: [riccaboni@unisi.it](mailto:riccaboni@unisi.it); [giovannoniel@unisi.it](mailto:giovannoniel@unisi.it)

### 12th World Congress of Accounting Historians, Estambul, 27-31 de julio de 2008

Los días 27 a 31 de Julio de 2008 se celebrará en Estambul el 12th World Congress of Accounting Historians. El Congreso es convocado por Oktay Güvemli (CPA), profesor de la Universidad de Mármara, una de las más prestigiosas universidades de Turquía que auspicia el acontecimiento en colaboración con la Asociación de Profesores de Contabilidad y Finanzas turca.



El Congreso será celebrado en el edificio Harbiye, que alberga en la actualidad un Centro Cultural y el Museo Militar más completo del Medio Oriente, donde se conservan documentos y libros contables, que por primera vez serán expuestos ex profeso con motivo del Congreso. Será especialmente interesante entrar en contacto con el sistema contable del Imperio Turco. También se visitará con ocasión del Congreso el Palacio Museo de Topkaki donde se custodian los

magníficos tesoros de la Historia Turca y asimismo habrá una visita organizada al Gran Bazar.

Se ha ubicado ya en Internet una hoja web relativa al Congreso:

([www.unibs.it/on-line/deaz/Home/Inevidenza/documento4702.html](http://www.unibs.it/on-line/deaz/Home/Inevidenza/documento4702.html)), en la que el Prof. Oktay Güvemli anuncia la convocatoria del Congreso y da detalles sobre el mismo.

### XIV Congreso AECA: Empresa y Sociedad respondiendo al cambio Valencia, 19-21 septiembre de 2007

Los días 19 a 21 de septiembre tendrá lugar en Valencia el XIV Congreso AECA, bajo el lema “Empresa y Sociedad respondiendo al cambio”, que está organizado conjuntamente por AECA, la Facultad de Administración y Dirección de Empresas y el Centro de Investigación en Gestión de Empresas, de la Universidad Politécnica de Valencia.



La Conferencia inaugural sobre el tema *Tratado de la Unión Europea y competencia en el sector público* correrá a cargo de José Barea Tejeiro, Presidente de honor de AECA.

En el marco del Congreso se celebrarán dos Mesas: Una Mesa Redonda sobre: *El nuevo Plan General de Contabilidad* y una Mesa-Debate sobre: *La confianza en la información sobre*

*responsabilidad social corporativa*, así como cuatro Simposios: 1º: *Financiación de la innovación y supervivencia de la pyme*; 2º: *Las cooperativas ante la armonización contable internacional*; 3º: *Gobierno de sociedades: presente y futuro* y 4º: *Auditoría y control del sector público*. Tendrán lugar también dos Paneles AECA y dos Paneles Temático: 1º: *La evaluación de la actividad investigadora en España: la Estrategia de la REFC y otras revistas españolas*; y 2º: *Nuevos Desarrollos en XBRL*.

Las Sesiones Paralelas se agruparán en las siguientes Áreas Temáticas:

- A) Información financiera y normalización contable
- B) Valoración y Finanzas
- C) Dirección y Organización
- D) Contabilidad y Control de Gestión
- E) Historia de la Contabilidad
- F) Sector Público
- G) Nuevas Tecnologías y Contabilidad
- H) Responsabilidad Social Corporativa
- I) Contabilidad de Cooperativas
- J) Entidades sin Fines de Lucro

Finalmente durante los actos del Congreso tendrá lugar la Proclamación y Entrega del Premio Enrique Fernández Peña de Historia de la Contabilidad correspondiente al año 2007.

### **The Balkan Countries' 1st International Conference of Accounting and Auditing**

Los días 7 a 10 de marzo de 2007 se celebró en Edirne, la antigua Adrianópolis, ciudad fronteriza de la Tracia en la parte europea de Turquía, la Balkan Countries' 1st International Conference of Accounting and Auditing, organizada conjuntamente por la Tkakya University y la Association of Accounting and Finance Academicians (AAFA) turca.



La participación fue más alta de lo esperado, pues alcanzó un número de 250 participantes, presentándose un total de 90 comunicaciones. Participaron estudiosos de Bulgaria, Grecia, Macedonia, Rumania, Serbia y Turquía. Lógicamente el mayor número de asistentes lo proporcionó Turquía, país anfitrión, con 125 delegados de 35 universidades.

La Conferencia fue presidida por el profesor Oktay Güvemli, miembro bien conocido de la Academy of Accounting Historians, a quien, precisamente, ha sido encomendada la organización del 12th World Congress of Accounting Historians, del que se da noticia en esta misma sección de *De Computis*.

Por cierto que los problemas históricos estuvieron muy presentes en esta Primera Conferencia Internacional de Contabilidad y Auditoría de los Países Balcánicos: no menos que 15 o 16 comunicaciones mostraron una clara orientación histórica. Debemos felicitarlos por ello, dado que la historia de la contabilidad de los países de la Europa oriental y de todo el Oriente en general sigue siendo la gran ignorada.

### 31st Annual Congress of the European Accounting Association

El 31st Annual Congress of the European Accounting Association se celebrará los días 23 a 25 de abril de 2008 en Rotterdam, en la Erasmus Expo y el Centro de Congresos del



Campus de la Erasmus University. A estos efectos los organizadores invitan a que se sometan comunicaciones para su presentación en el Congreso sobre cualquiera de los aspectos que caen dentro del campo de la Contabilidad y Auditoría. Los trabajos serán sometidos a una doble revisión anónima por parte del Comité Científico de la Asociación Europea de Contabilidad.

El plazo límite para el envío de trabajos será el 16 de diciembre de 2007. Solamente podrán ser remitidos trabajos completos, indicando para qué clase de estos dos tipos de sesiones se envían:

- Sesiones paralelas (*Parallel sessions*)
- Foros de investigación (*Research forums*)

En un número selecto de sesiones paralelas las comunicaciones serán analizadas y comentadas con debate por un interlocutor nombrado ex profeso. Los interesados que deseen que sus comunicaciones sean objeto de este tipo de debate deberán indicarlo en el impreso de envío de las mismas. De igual manera los participantes que estén dispuestos a actuar como interlocutores pueden indicarlo en su formulario de inscripción.

Al objeto de evitar el envío de trabajos que no reúnan las condiciones mínimas de admisión, los organizadores especifican que por trabajo completo se entiende una investigación científica finalizada que pudiera ser razonablemente sometida para su publicación en una Base de datos pública como por ejemplo la SSRN (Social Science Research Network).

Al enviar las comunicaciones se deberá especificar a cuál de las 18 áreas previstas pertenece. Entre estas áreas está incluida la Historia de la Contabilidad con la sigla AHI. Asimismo, se deberá categorizar el trabajo según la metodología empleada en el mismo, de acuerdo con las categorías que se indican en la web: <http://www.eaa2008.org/?page=home>, en la que se facilita información detallada sobre el Congreso.

Los trabajos deberán estar redactados en inglés y solamente podrán ser enviados en versión electrónica a través del indicado sitio web, siguiendo las instrucciones contenidas en la página "Submission". Los trabajos recibidos por correo normal, fax o por escrito no serán aceptados.

---

La inscripción en el Congreso es limitada, estando el criterio de selección establecido por el orden de llegada de las solicitudes. El período de inscripción temprana finalizará el 29 de febrero de 2008. En breve se podrá efectuar la inscripción a través de la propia hoja web.

Los derechos de inscripción son los siguientes:

Inscripción temprana (hasta el 29 de febrero de 2008):	480,- €
Inscripción tardía (después del 29 de febrero de 2008):	530,- €
Inscripción de acompañantes:	240,- €

El pago deberá efectuarse por tarjeta de crédito Visa o Mastercard.

El e-mail de la Secretaría del Congreso es el siguiente: [info@eaa2008.org](mailto:info@eaa2008.org)