

LA CONTABILIDAD DE LOS LIBROS DE FÁBRICA DE LA CATEDRAL DE SEGOVIA DURANTE SU EDIFICACIÓN: 1524-1685

ACCOUNTING RECORDS IN THE BOOKS OF FACTORY OF THE CATHEDRAL OF SEGOVIA DURING ITS BUILDING: 1524-1685

Miguel Ángel Cillanueva de Santos

RESUMEN

La investigación contable que aquí se presenta se ha llevado a cabo en el Archivo de la Catedral de Segovia y abarca el periodo en que se edificó dicho monumento que está comprendido entre los años de 1524 y 1685. Los documentos contables encontrados en dicho archivo se han clasificado, en función de su contenido e importancia, en dos categorías: libros principales y libros auxiliares. Los libros principales son aquellos cuyos apuntes recogen las cuentas generales de la Fábrica (órgano encargado de la administración de las rentas) de la catedral segoviana, y que debían ser presentadas al obispo para su aprobación. Los libros auxiliares servían como instrumentos de registro diario y detallado de las distintas operaciones realizadas por los administradores y eran la base documental para la posterior elaboración de los libros principales. Estos libros auxiliares recibían diferentes denominaciones en función de los tipos de operaciones que se encargaban de registrar: cobros y pagos, fundamentalmente.

En el presente artículo se desarrolla, en primer lugar, el análisis formal del contenido de cada uno de los tipos de libros auxiliares que permanecen en el archivo catedralicio en la actualidad. En ellos se han podido observar ciertos usos contables anteriores al método de la partida doble, pero recogidos más tarde por ella. Así, la utilización de dos caras enfrentadas, con los términos Debe y Adeaver respectivamente, para recoger, según su naturaleza, las partidas contabilizadas. Posteriormente, se realiza el mismo análisis con respecto a los libros principales de la catedral, en los que se utilizaba el método de Cargo y Data. Por último, se describe detalladamente el sistema contable utilizado en la Fábrica catedralicia segoviana en su conjunto, formaban todos estos documentos contables. Se trata de un puro sistema de Cargo y Data, aunque los libros auxiliares utilizaban ciertamente algunas prácticas y expresiones usadas en la partida doble.

ABSTRACT

The accounting history research presented here has been carried out at the Archive of the Cathedral of Segovia and covers the period in which it was built, that is between the years 1524 and 1685. According to their contents and importance, the accounting documents found at the above mentioned archive have been sorted into two categories: Main books and Auxiliary books. We call Main books those kept to record the general accounts of the financing and expenditure of the works of construction of the building of the Segovia Cathedral. They were periodically presented to the approval of the bishop. The office responsible for keeping all account books and, in general, for the administration of the income of the Cathedral was called "Fábrica", that is, Factory. The Auxiliary books were used as daily registers to record in detail the different operations carried out by the administrators. They were the documentary basis for the later elaboration of the Main books. The Auxiliary books received different names, according to the type of operations -collections and payments basically- registered on them.

First of all, we analyze in this article the contents of each type of Auxiliary books still remaining in the archive of the cathedral. By doing it, we observe some practices taken over afterwards by double-entry bookkeeping, such as the use of two opposed pages to record respectively the debit side (Debe) and the credit side (Adeaver). Then, we proceed to the study in accounting terms of the Main books of the cathedral. They were kept following the Charge and Discharge method. Finally, we describe in detail the system that the “Fabrica” of the Segovia Cathedral had implemented to keep its records. It was a pure Charge and Discharge method, although the Auxiliary books show some practices and terms used by double-entry bookkeeping.

PALABRAS CLAVE:

Contabilidad eclesiástica, sistema de Cargo y Data, catedral de Segovia

KEY WORDS:

Church accounting, Charge and Discharge method, cathedral of Segovia

1. Introducción

1.1. Estado de la cuestión

Cuando en 1997 comenzó esta investigación, resultaba complicado encontrar trabajos dedicados a la historia de la Contabilidad en España. Afortunadamente, en esta década las cosas han cambiado y “hoy puede decirse que, (...), se ha producido un espectacular desarrollo en el campo de la investigación histórico-contable en todo el mundo” [Donoso, 2005, 21]. Así, existen al menos “294 trabajos de investigación histórico-contable elaborados, presentados o publicados por investigadores españoles durante el quinquenio 2001-2005 (...) Estas cifras muestran claramente el potencial productivo de la investigación histórico-contable española.” [Hernández Esteve, 2005, 51-52]. “Se han clasificado estos trabajos en cuatro grandes grupos: Contabilidad del sector privado, Contabilidad del sector público, Contabilidad eclesiástica y Grupo general de trabajos sobre otros temas.(...) El tercer grupo, dedicado a la historia de la contabilidad eclesiástica, se ha subdividido en dos subgrupos: el de la contabilidad monacal y el de la Iglesia secular. En este último subgrupo se han incluido investigaciones referidas al estudio histórico de la contabilidad de las diócesis y catedrales, parroquias, templos, hermandades, cofradías y todo tipo de organizaciones religiosas no monásticas” [Ibídem, 55-56]. El contenido de este artículo estaría incluido dentro de este grupo de trabajos dedicados a la contabilidad eclesiástica no monacal, en consonancia con las investigaciones contables realizadas en otros archivos catedralicios como los de Huesca [Latorre, 1992], Barcelona [Fatjó, 1999], Las Palmas de Gran Canaria [Calvo, 2000], Sevilla [Hernández Borreguero y Donoso, 2001] o Toledo [Villaluenga, 2001].

1.2. Objetivo de la investigación

El fin del estudio realizado es analizar el procedimiento contable que utilizaba para llevar sus cuentas la Fábrica de la catedral segoviana en 1524, al iniciarse la edificación de este monumento, y observar la evolución experimentada por dichas cuentas en los más de ciento sesenta años que duró su construcción con la esperanza de encontrar indicios en esta contabilidad del método de la partida doble que durante esta época se estaba introduciendo en España. En este sentido, conviene recordar que la profesora Susana Villaluenga de

Gracia ha aportado una primera muestra de contabilidad por partida doble en el ámbito eclesiástico en su artículo publicado en esta misma revista en diciembre de 2005 demostrando el alto conocimiento del cabildo catedralicio de Toledo en esta materia contable [Villaluenga, 2005, 149-161].

Pero antes de avanzar en el desarrollo de la investigación realizada conviene precisar el sentido del término Fábrica. “Fábrica significa construcción y, por extensión, pasó desde los tiempos del Papa Gelasio (492-496) a designar la masa de bienes afectos a la construcción de las iglesias. Un siglo más tarde con el Papa Gregorio I (590-604) esta denominación pasó a significar la masa de bienes afectos al mantenimiento de las iglesias. Años después, y debido a que la razón esencial de ser de cada iglesia es el ejercicio del culto en ella, la Fábrica también aparece como el organismo encargado de proveer todo lo necesario para la celebración del culto, de tal manera que, ya para el Concilio de Trento, iglesia y Fábrica son una misma cosa en el sentido de que la Fábrica es el órgano que representa administrativamente a una determinada iglesia” [Aldea, 1973, 1007].

En algunas ocasiones, la Fábrica fue un órgano expresamente creado para la construcción de la catedral o iglesia correspondiente, pero en el caso que aquí nos ocupa, conviene precisar que el “Libro de Fábrica” más antiguo que existe en el Archivo de la Catedral de Segovia data de 1458, en concreto, la referencia C-201 es la correspondiente al “libro de Fábrica de 1458 a 1472”; mientras que el más moderno corresponde al volumen titulado “Cuentas de Fábrica de 1920 a 1976” cuya referencia archivística es C-414 BIS. Por lo tanto, no cabe duda de que en el caso de la catedral de Segovia, Fábrica era el órgano encargado de la administración de las rentas de la catedral, tanto durante su edificación como anterior y posteriormente a la misma.

“En un principio, los bienes de la Fábrica, la denominada ‘portio fabricae’, que fueron fijados por el Papa Gelasio en la cuarta parte de las rentas eclesiásticas y de las oblaciones hechas por los fieles, eran administrados por el obispo como los restantes bienes de la diócesis. El fin de la vida en común de los cabildos provoca la subdivisión del patrimonio capitular en prebendas y obliga a las iglesias catedrales y colegiales a separar la ‘portio fabricae’, encargando su administración a un fabriquero” [Teruel, 1993, 206]. “El régimen de administración de la Fábrica de las iglesias en la diócesis de Segovia, en cuanto organismo encargado de la administración de los bienes de las iglesias, se encontraba formado por un Consejo de Fábrica compuesto por un mayordomo o fabriquero y varios diputados o contadores, y era controlado por la autoridad eclesiástica, ante quien tiene que dar cuenta de su administración todos los años. El mayordomo de la Fábrica (fabriquero) era elegido entre los canónigos en función de su capacidad o disponibilidad. La duración de su cargo era anual, aunque se prorrogaba de forma habitual durante varios más, y percibía un salario por el mismo. Su misión consistía en cuidar de todos los bienes de la Fábrica, vigilar las propiedades, comercializar los productos, llevar cuenta de las entradas y salidas, y dar cuenta del estado de las rentas una vez al año, normalmente en los primeros meses del año siguiente al que ejercía su cargo. Las daba después de jurar y las recibía el obispo, ante un notario apostólico, actuando de testigos los diputados (contadores). Éstos eran nombrados también por un año y tenían como misión asistir a la formación de cuentas e intervenir en las decisiones de cierta importancia, como la venta de granos y operaciones

similares” [Barrio, 1982, 561].

Hechas estas puntualizaciones, comienza la exposición de la investigación contable¹ llevada a cabo en el Archivo de la catedral de Segovia.

2. Clasificación de los libros analizados

Bajo la denominación libros de Fábrica se presentaban en las estanterías del Archivo de la catedral de Segovia, una serie de volúmenes manuscritos en letra cursiva gótica castellana, de distinto grosor, encuadernados en pergamino, cosidos con gruesas cuerdas y en muy diferente estado de conservación. Junto a estos libros de Fábrica aparecían archivados otros volúmenes, también de naturaleza contable, pero que presentaban en su portada unas denominaciones diferentes: libro de Pagar, libro de Cobrar, libro de Caxa, etc. Este estudio contable no podía pasar por alto la existencia de otros libros de contenido similar que se habían conservado y archivado junto con los libros de Fábrica y que venían referidos a intervalos temporales coincidentes con las fechas en las que se desarrolló la construcción de la catedral segoviana.

El Archivo de la catedral de Segovia constituyó, por tanto, la principal fuente de información del presente trabajo. Los documentos contables existentes actualmente en este Archivo que han sido utilizados en esta investigación son 46 libros con denominaciones y contenidos diferentes por lo que conviene precisar la tipología de estos documentos. Así, cuando se tuvo un conocimiento más aproximado del contenido y estructura de los libros de Fábrica, se pudo confirmar que las denominaciones libros de Fábrica, libros de Cuentas y libros de Obra recogían idénticos registros contables. Estos registros consistían en listados de los cobros y los pagos que tuvo la Fábrica catedralicia segoviana durante la edificación de su catedral.

A todos estos libros, de manera genérica, se les van a denominar en este estudio LIBROS PRINCIPALES. El origen de los diferentes títulos que aparecen en la portada de estos libros está en la separación en dos libros distintos de las cuentas de la institución de la Fábrica catedralicia, por un lado, de las de la construcción del templo, por otro, que se produjo en 1629 debido a las desavenencias entre el Cabildo y el Ayuntamiento de la ciudad sobre el destino que se daba a la cendra que éste venía haciendo desde que se iniciara la edificación de la nueva catedral en 1524. Estos libros principales constituían el producto contable final de esta institución de la Fábrica: su presentación, organización y, fundamentalmente, el contenido de estos volúmenes (al contar en su interior con la aprobación de las cuentas por parte del obispo) llevaron a esta conclusión; reforzada además por la mayoritaria conservación en el archivo catedralicio de ejemplares de este tipo de libros frente a los demás.

A la vista de la información contenida en el resto de libros contables presentes en el archivo catedralicio segoviano examinados y de las pruebas realizadas sobre los mismos, es factible suponer que todos estos libros, denominados genéricamente como LIBROS

¹ El trabajo desarrollado en el Archivo de la Catedral de Segovia con los libros de Fábrica ha abarcado también los aspectos histórico, patrimonial, económico y financiero de los registros contables analizados. En el artículo actual se hará alguna referencia a los mismos, los cuáles serán convenientemente desarrollados en futuras colaboraciones con esta revista.

AUXILIARES, fueran utilizados como instrumentos previos de registro por los responsables económicos de la obra y que, una vez que se habían efectuado los libros principales correspondientes y aprobadas sus cuentas, no se realizara ningún esfuerzo por conservarlos; de ahí el escaso número de ejemplares que han sobrevivido.

En resumen, en esta investigación se han examinado los siguientes libros contables:

A) 27 LIBROS PRINCIPALES: donde se incluirían los siguientes volúmenes

- 24 libros de Fábrica
- 1 libro de Cuentas
- 2 libros de Obra

B) 19 LIBROS AUXILIARES: donde se encuadrarían el resto de los libros contables relacionados con la Fábrica del archivo catedralicio, es decir,

- 9 libros de Pagar
- 3 libros de Cobrar
- 1 libro de Caja
- 1 libro de Mandas
- 1 libro de Descargo de los maravedíes de las Ofrendas
- 1 libro de Medias Anatas
- 3 libros del Pan de la Fábrica

En el presente artículo se va a desarrollar, en primer lugar, el análisis del contenido de cada uno de los tipos de libros auxiliares que permanecen en el archivo catedralicio. Posteriormente, se realizará el estudio contable de los libros principales de esta institución eclesiástica segoviana, fuente primaria de información y expresión fundamental del proceso contable que aplicaban los canónigos fabriqueros en sus registros. Por último, se tratará de describir detalladamente la práctica contable utilizada en la Fábrica catedralicia segoviana que en conjunto formaban todos estos documentos contables.

3. Libros auxiliares

3.1. Introducción

Los libros auxiliares eran utilizados por los canónigos fabriqueros en su trabajo cotidiano para anotar, de forma detallada, todas las incidencias de tipo económico que iban surgiendo. Posteriormente, estos libros serían la base documental utilizada para confeccionar los libros principales. Conviene hacer distinciones dentro de este grupo de documentos, pues no todos ellos van a tener la misma importancia desde el punto de vista contable. Con este objetivo, para cada uno de los distintos tipos de libros auxiliares encontrados en el Archivo catedralicio se realizará un breve comentario sobre la forma de organización del contenido en su interior, mostrando especial atención a los tipos de apuntes contables que utilizaban, por un lado, y a las repercusiones que los mismos tenían en la elaboración de los consiguientes libros principales de la Fábrica, por otro.

3.2. Libro de Pagar

Constituye el grupo de libros auxiliares más numeroso que ha llegado a nuestros días: hasta nueve ejemplares se conservan en el archivo catedralicio dentro del período

analizado, y aún se encuentran algunos volúmenes más dispersos en las baldas, referidos a otros intervalos temporales que quedan fuera de este estudio. El elevado número de ejemplares supervivientes, en comparación con el resto de libros auxiliares, denota la mayor importancia que para los canónigos fabriqueros tenía la justificación y control de los pagos que realizaban, incluso una vez aprobadas las cuentas correspondientes. Estos libros, que recogen detalladamente todas las operaciones relacionadas con los pagos realizados por el fabriquero durante su período de referencia, se inician con un índice que contiene una relación de todas las cuentas que comenzaban por la letra correspondiente siguiendo el orden alfabético. Las denominaciones de estas partidas que se pueden leer en estas primeras hojas de los libros de Pagar coinciden con las que van a componer la *Data o Descargo*² de los libros principales. Se ha podido verificar que el orden de las partidas que aparecen en los libros de Pagar es exactamente el mismo en el que se disponen los apuntes del Descargo de los libros principales lo que facilitaría su elaboración y control posterior.

En el índice cada cuenta iba acompañada de una referencia numérica a los folios en los que se recogían los movimientos que las mismas habían provocado a lo largo del período de referencia del libro de Pagar. En cuanto a la numeración, hay que apuntar que estos volúmenes estaban foliados y no paginados, advirtiéndose que cada partida tenía adjudicadas en principio dos folios (cuatro caras consecutivas) para anotar sus movimientos. Cuando una partida completaba los folios que tenía asignados inicialmente se le asignaba otro al final del libro, en el primer folio que no estuviera adjudicado anteriormente. No obstante, la característica contable principal de estos volúmenes es la siguiente: de las hojas asociadas a cada partida en estos libros, en la primera de la izquierda del libro, los apuntes comenzaban con la expresión *Adeaver*, y en la de la derecha, con las expresiones *Debe o Recibí*. Se observa, por tanto, la utilización de expresiones que serían utilizadas en la partida doble.

Los apuntes que estas caras contienen son los registros de hechos económicos referidos a una misma partida pero que tienen significado opuesto desde el punto de vista estrictamente contable: primero, el reconocimiento de una obligación de pago y, posteriormente, la realización de dicha obligación. El hecho de que estas denominaciones se encuentren colocadas en los lugares opuestos a los que actualmente se emplean, puede deberse a un intento de seguir el orden temporal de la propia finalidad para la que estaba preparado el libro: en primer término se produce el registro de la obligación de realizar un determinado pago y, con posterioridad, se debe recoger la efectiva entrega de dinero. Además, los apuntes del *Adeaver* tenían una misión simplemente informativa (solo aparecía el apunte del primer año), mientras que los del *Debe* sí registraban los pagos efectivamente realizados cada uno de los años de duración del libro. Conjuntamente, en la cara de la derecha (la del *Debe*) los apuntes iban acompañados de la firma de la persona que recibía el dinero, lo que, como se comentó más arriba, otorgaría a estos documentos carácter probatorio de los pagos efectuados. A continuación, se expone un ejemplo del contenido de estos libros de Pagar dónde podrán apreciar las características anteriores, en concreto, se trata de un pliego del libro de Pagar de 1624 a 1629.

² Listado de los pagos contenidos en los libros principales de la Fábrica.

Esta es la transcripción del apunte del "Adeaver":

1624	Fabriquero Mayor Adeaver el fabriquero mayor veinte mil mrs. de salario en cada un año es lo ahora don Antonio del Hierro _____	20.000 mrs.
	Desde julio de 1624 corre a razón de diez mil mrs. _____	10.000 mrs.

En el folio de enfrente aparecían los siguientes cuatro apuntes:

1624	Recibí quince mil mrs. de mi salario de todo el año de seiscientos y veinte y cuatro años _____ don Antonio del Hierro	15.000 mrs.
1626	Recibí de la ofrenda de los Sastres doscientos reales a cuenta de mi salario del año de 1626 _____	6.800 mrs.
	Más recibí de la ofrenda de los Cardadores noventa y cuatro reales y seis mrs. _____ don Tomás Serrano de Tapia	3.200 mrs. 10.000 mrs.
1627	En 22 de abril del 27 recibí diez mil mrs a cuenta de mi salario del año de mil seiscientos veinte y siete y lo firmo digo que de todo el año de 1627 _____ don Tomás Serrano de Tapia	10.000 mrs.
1628	En 24 de septiembre de 1628 años recibí del Sr. canónigo Pedro Nicolás diez mil mrs. de mi salario de fa- briquero de todo el año de mil seiscientos y veinte y ocho y lo firmo _____ don Tomás Serrano de Tapia	10.000 mrs.

1624 Fabriquero Mayor
Yo el dicho fabriquero mayor benito
muismito desalado en cada año es lo aora e 0
Yo don Antonio del Hierro _____ e 0
Yo el dicho de la consorcacion de
segmuismito _____ e 0

1624 - *Reingumencione de mi salario de todo el año de seis y quarenta - e. v. o.*
Donant
del huero

1626 *Receui de la ofrenda de los sacres de uinto de aq del m^o y salario de se dno de v. v. m^o 1626*
mas receui de la ofrenda de los car dadores noventa y quatro y seis m^o
Don Thomas Serrano de Tapia

1627 *En 22 de abril de 1627 Receui diez mil m^o de aguenta de mi salario de año de seis y quarenta y siete y lo firme yo que de todo el año de 1627 - e. v. o.*
Don Thomas Serrano de Tapia

1628 *En 24 de setiembre de 1628 Receui del s^o can^o Pedro Nicolás diez mil m^o de mi salario de fabriquero de todo el año de m^o y seis y veinte y ocho y lo firme*
Don Thomas Serrano de Tapia

El primer apunte, el del Adeaver, supone el reconocimiento de la deuda de la Fábrica por el salario del propio fabriquero mayor, responsable de las cuentas, mientras que los siguientes, los del “Recibí”, corresponden a los sucesivos pagos de la parte correspondiente de dicho salario a lo largo de los años siguientes de duración del libro. El hecho de que tengan distintos importes monetarios se debe a que la primera se corresponde con el año en que se decide rebajar el salario del fabriquero; así, por la primera mitad del año recibe 10.000 mrs. y 5.000 mrs. por la segunda, lo que suponen los 15.000 mrs. finales. El resto de pagos ya son todos de 10.000 mrs. y resulta extraño que no aparezca el dato de 1625. Asimismo, sorprende que en el apunte del año de 1626 se haga referencia además al origen del dinero cobrado por el fabriquero, tal vez por haberse hecho en dos plazos. Estos pagos, además, iban seguidos de la firma del receptor del dinero, en este caso el propio fabriquero.

Por otra parte, en los apuntes anteriores se observa el uso indistinto que hacían los fabriqueros de los números árabes y romanos, o la mezcla de caracteres en la forma de numeración denominada “cuenta castellana” [Gutiérrez, 1569, 1]. Esta es una característica constatada en la mayoría de los libros analizados y responde a la siguiente explicación: la cuenta castellana era usada exclusivamente en la anotación numérica de la cantidad monetaria de los apuntes contables con el objetivo de dar una mayor formalidad a esta anotación; mientras que el resto de números que se utilizaban en los libros (índice, año de referencia del libro o del propio apunte contable, paginación de los folios, etc.) se hacían en caracteres árabes. “No era necesario conocer ni emplear la numeración arábica para llevar una contabilidad en condiciones (...) a pesar de conocerse ya perfectamente este sistema de numeración (...) se siguieron anotando las cantidades por medio de la numeración romana hasta entrado el siglo XVII. Sin embargo, sí se usaban los guarismos árabes para numerar las páginas, poner las fechas, (...) ¿Cómo se explica, pues, que disponiendo de un sistema de numeración que permitía una operaciones aritméticas mucho más rápidas y sencillas, se siguiera operando con unos números que requerían una operativa más complicada y lenta, con la utilización del ábaco? La respuesta es sencilla: se consideraba, y parece que acertadamente, que las cantidades en números árabes eran más fácilmente adulterables que las expresadas en caracteres romanos” [Hernández Esteve, 2007, 9].

3.3. Libro de Cobrar

Este segundo tipo de libro auxiliar supone el complemento necesario de los libros de Pagar pues, entre ambos libros, vendrían a suponer una especie de libro Mayor previo de uso ordinario que ayudaría a los canónigos fabriqueros en el registro de sus operaciones diarias y, posteriormente, en la elaboración del resumen anual de las mismas en los libros principales. Las características de estos volúmenes, en cuanto al índice y a la distribución de las partidas en su interior, son idénticas a las descritas anteriormente para los libros de Pagar. En este sentido, cabe señalar que el orden en el que iban apareciendo las partidas en el interior de estos libros de Cobrar iba a ser exactamente el mismo que posteriormente se utilizaría para elaboración del *Cargo*³ de los libros principales; de ahí que la comprobación

³ Listado de los cobros contenidos en los libros principales de la Fábrica.

subsiguiente de los apuntes entre ambos documentos contables resultara asimismo sencilla.

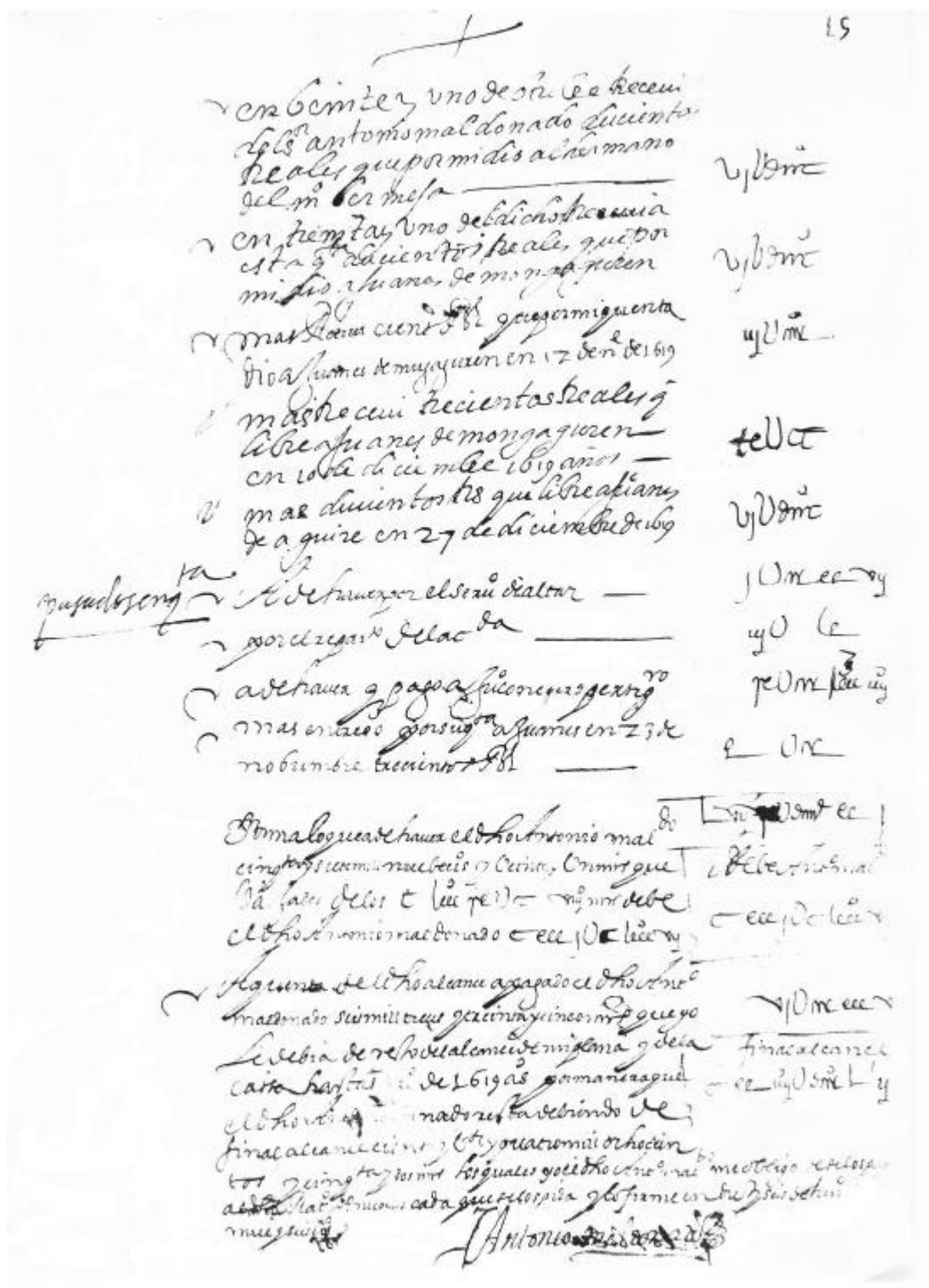
Desde un punto de vista contable, este modelo de libro auxiliar tiene mayor significación pues algunas de las cuentas que en él se recogen van a tener un desarrollo contable más complejo. Así, en estos libros de Cobrar se han observado partidas que tenían varias anotaciones en ambos lados de la cuenta, a lo que hay que unir la correcta colocación del término Debe en los apuntes del lado izquierdo del libro. Para estas partidas el desarrollo contable dentro de estos libros de Cobrar era el siguiente: comenzaba en la primera cara de la cuenta (la de la izquierda) con el listado de apuntes que conformaban el Debe de la misma, es decir, los derechos de cobro que había generado para la Fábrica ese elemento patrimonial; en la cara inmediatamente siguiente (la de la derecha) y sin epígrafe alguno pero intercalando los términos Recibí y Adeaver en los apuntes, se recogen los cobros que se habían recibido a cuenta de los anteriores y las obligaciones de pago que la Fábrica tenía con dicha cuenta. Este proceso de registro terminaba calculando el saldo final que había generado dicho elemento a la Fábrica catedralicia. Este montante sería el que contendría el único apunte que aparecía en los libros principales como resumen único de los movimientos de efectivo generados por esta cuenta.

Se han extraído como ejemplo de este tipo de libros los pliegos que componían el desarrollo de la cuenta del Mayordomo del Cabildo en el libro de Cobrar de 1619 a 1623. Esta es la trascripción del Debe:

Cuenta con el Mayordomo del cabildo que ahora es Antonio Maldonado año de 1619	
Paga la mayordomía del común dos mil mrs. a la fábrica	
2.000	
tiene la fábrica en el juro de Medina del Campo que ahora paga esta ciudad y lo cobra el dicho seis mil ochocientos y sesenta y cinco mrs.____	6.865
por las Reparticiones doscientos ochenta mrs. _____	280
por la Tesorería _____	700
por la obra pía de Antonio de León _____	800
paga más trescientos ducados de la ofrenda que el cabildo da a la obra desde 1619 _____	112.500
ytem valió este año el común de la tesorería _____	34.852
ytem cuatro fanegas de trigo que paga ración de trigo 4 fan.	
Cantores a la tesorería _____	_____
por el censo de don Antonio Diaz paga lo siguiente que es hasta S. Juan de 1619	
por la mayordomía del común _____	28.892
por los maitines _____	4.166
por la misa mayor _____	2.834
las vísperas _____	2.084
	189.108

Esta es la transcripción de la cara de enfrente:

		15
en veinte y uno de octubre recibí del sr. antonio maldonado doscientos reales que por mí dio al hermano del m ^o Bermeja _____		6.800
en treinta y uno del dicho recibí a esta cuenta doscientos reales que por mi dio a Juanes de mongaguren _____		6.800
más recibí cien reales que por mi cuenta dio a Juanes de mongaguren en 12 de noviembre de 1619		3.400
más recibí trescientos reales que libré a Juanes de mongaguren en 20 de diciembre 1619 años _____		10.200
más doscientos que libré a Juanes de aguirre en 27 de diciembre de 1619 _____		6.800
pasado en cta. Adeaver por el servicio de altar _____		1.227
por el reparto de la cebada _____		3.060
Adeaver que pago a Juan conejero pertiguero _____		9.434
más entrego por su cuenta a Juanes en 23 de noviembre trescientos reales _____		10.200
Suma lo que Adeaver el dicho Antonio Maldonado		57.921
cincuenta y siete mil novecientos y veinte y un mrs. que sacados de los 189.108 mrs. debe	Debe A.Maldonado	
el dicho Antonio Maldonado 131.187		131.187
A cuenta del dicho alcance a pagado el dicho Antonio Maldonado seis mil trescientos y treinta y cinco que yo le debía de resto del alcance de mi plana y de la		6.335
casa hasta junio de 1619 años por manera que	final alcance	
el dicho Antonio Maldonado resta debiendo de		124.852
final alcance ciento y veinte y cuatro mil ochocien- tos y cincuenta y dos mrs. los cuales yo A. Maldonado me obligo de se los pagar al sr. racionero Pedro Nicolás cada que se los pida y lo firmé en diez y seis de Junio de mil y seiscientos y veinte años.		
	Antonio Maldonado	



La contabilidad de esta cuenta en el libro de Cobrar analizada comienza con el listado de apuntes que componen el Debe de la misma en la primera de las caras que tiene adjudicadas esta partida, es decir, la de la izquierda estando el libro abierto. Estos apuntes recogen los derechos de cobro que posee la Fábrica en la mayordomía del cabildo por varios conceptos⁴ (algunos de origen religioso como mayordomías y obras pías, y otros de tipo financiero como los juros y censos) y que debían ser ingresados en la tesorería de la institución de la Fábrica por parte del mayordomo del cabildo. Aquí surge el por qué de la denominación de esta cuenta: no es que el mayordomo en persona deba estas cantidades a la institución de la Fábrica si no que esta persona era simplemente el encargado de efectuar estos pagos a la Fábrica por razón de la mayordomía que regentaba. Finaliza este listado de lo que vendrían a ser los apuntes del debe de esta partida con la suma del montante final del mismo y que asciende a 189.108 mrs. para el año de 1619.

A continuación, se desglosa el Adeaver de esta cuenta en la cara de enfrente que aparece numerada con el 15. En este listado, se recogen en primer lugar una serie de cobros en efectivo que recibe la tesorería de la Fábrica “a cuenta” de los derechos recogidos en la cara anterior. No se trataría, por tanto, de ingresos que correspondieran directamente a esta institución, si no de derechos de cobro del cabildo cuyo mayordomo ordena que se realicen al fabriquero en su nombre. Se observa que el origen de los cobros no se corresponde realmente con lo recogido en el listado anterior, si no que se trataría de distintas operaciones monetarias entre el mayordomo del cabildo y el canónigo fabriquero en nombre de las instituciones a las que ambos representan. Posteriormente, y aquí sí, utilizando el término concreto de “Adeaver” se desglosan también las distintas obligaciones de pago que, a su vez, tendría la Fábrica con el mayordomo del cabildo por distintos conceptos de tipo religioso. Concluye esta parte con la suma de los importes de todo este listado de apuntes que componen el haber de esta cuenta de la Fábrica.

Por último, dentro de esta segunda cara de apuntes de esta partida, se presenta el saldo de la cuenta en este año de 1619 restando, o “sacando” como expresa el mismo apunte, del montante del Debe la suma del Adeaver, al que se añade un último importe que se debía a este mayordomo del cabildo por valor de 6.335 mrs. y que se incorpora en esta anotación final del año para alcanzar un saldo final de 124.852 mrs. Esta cantidad representa, por tanto, un derecho de cobro para la Fábrica que debe hacer efectivo el mayordomo del cabildo “cuando se los pidan” y aparece firmado por esta persona dando validez a los cálculos efectuados por el fabriquero en este libro de Cobrar de esta institución.

En conclusión, por lo que se había observado hasta ahora en los libros auxiliares de la institución de la Fábrica parecía que se trataba de una contabilidad bastante simple compuesta de listados de partidas contables con un contenido único desde el punto de vista

⁴ Las operaciones que realizaba la Fábrica tuvieron, en un primer momento al iniciarse la edificación, un origen casi exclusivamente religioso pero a lo largo del período analizado fueron adquiriendo un componente más mercantil, sobre todo debido a las dificultades financieras por las que pasó la institución de la Fábrica durante la construcción de la catedral.

contable: bien suponían un cargo o bien un descargo, pero no ambas cosas al tiempo. Sin embargo, y tras lo analizado en el ejemplo precedente parece quedar demostrado que la contabilidad de la Fábrica estaba dotada de una complejidad mayor.

3.4. Libro de Caja⁵

Al comenzar el estudio detallado de este volumen se descubrió en la primera de sus hojas manuscritas que se trataba de un ejemplar denominado *Libro de Caja con deve y a aver de las Mandas para la Obra de la Santa Iglesia que se continuó año de 1649*. Por lo expresado en el título puede deducirse ya que no se trata de un libro destinado a recoger todas las operaciones relacionadas con la caja de la Fábrica, sino sólo de las relativas a las ofrendas y los legados testamentales que esta institución recibía en el año de referencia y que conjuntamente reciben la denominación de Mandas. Contablemente, lo único destacable de este ejemplar de libro auxiliar es la representación en dos caras enfrentadas, con los términos Debe y Adeaver correctamente situados, de apuntes referidos a hechos económicos de una misma partida: en este caso el reconocimiento de un derecho de cobro (aunque no se anotaba numéricamente la cantidad en el apunte del Debe, ésta sí aparecía recogida en el texto del apunte) y su efectiva realización o no en el Adeaver. A continuación, se presentarán dos hojas del contenido del libro donde se refleja claramente que la técnica contable empleada era similar a la descrita en los libros auxiliares de la Fábrica anteriormente analizados.

Esta es la trascripción completa de la primera hoja:

Pedro Llorente apartador debe que mandó doce reales como consta de dicho libro de mandas folio 50 b ^a	U

Juan de Acedo carpintero debe que mandó cuatro reales como consta de dicho libro de mandas folio 50 b ^a	U

Pedro Díaz de Luna debe que mandó seis reales como consta de dicho libro folio 50 b ^a _____	U

Gil de Mazarías debe que mandó dos reales consta dicho libro folio 50 vuelta _____	U

Rodrigo de Vergara pastelero debe que mandó dos reales como consta de dicho libro folio 50b ^a ____	U

Urbano aguador frente de Santa Eulalia debe que mandó dos reales consta del dicho libro folio 51	U

⁵ La denominación de este ejemplar coincide con la del libro que acompañaba al libro Manual en el tratado de contabilidad por partida doble de Bartolomé Salvador de Solórzano. No obstante, al analizar el contenido de los folios que componían este volumen se observó que guardaban poca relación sus registros con los apuntes que aparecían en el modelo de libro de Caja de Solórzano.

Bartolomé Gómez y Luis García debe que mandaron trescientos reales como consta del dicho libro folio 51

U

En la hoja siguiente que se presenta del libro de Caja de la catedral de Segovia, la consecutiva de la derecha, que aparece numerada en su esquina superior derecha, tras la coletilla introductoria Adeaver se recogían los apuntes que reflejaban el cobro efectivo por parte del fabriquero de las mandas anotadas a la misma altura en la hoja anterior. Esta es la transcripción de los apuntes de esta última cara del libro de Caja de las Mandas (que se corresponden con los apuntes del haber situados en la tercera, cuarta y séptima líneas, respectivamente):

Adeaver que pago la dicha manda de contado cuando			
Cargado	se pidió	racionero Palacios	U 006

Adeaver que pago la dicha manda de contado cuando			
Cargado	se pidió	racionero Palacios	U 002

Adeaver que pagaron la dicha manda al dicho Racionero			
Cargado	Juan de Palacios		U 300

Aquí sí aparece recogida la cantidad asociada al apunte expresada en reales⁶. La expresión “cargado” que aparece situada en el extremo inferior izquierda de cada apunte haría referencia a su traspaso al cargo del libro principal de la Fábrica por parte del responsable de las cuentas. Los espacios en blanco, como el correspondiente al apunte que primeramente se ha transcrito, reflejarían una falta de efectiva materialización del derecho de cobro que se había recogido en el lado del Debe. Como se puede apreciar de la lectura de estos apuntes el Racionero Juan de Palacios era el encargado de solicitar el pago de los mismos, “cuando se pidió” reza el apunte, por lo tanto, estas cantidades no recaudadas no podrían recogerse en los libros principales de la Fábrica puesto que no se habían logrado cobrar en ese año.

En conclusión, parece demostrado que este único ejemplar de libro de Caja encontrado en el archivo de la catedral de Segovia es un ejemplo más de libro auxiliar de los libros principales de la Fábrica y que, a pesar de su denominación y de contener en su interior debidamente situados los conceptos de debe y haber, sigue mostrando la misma técnica contable que se ha venido describiendo hasta ahora. Dadas las particulares características de los hechos económicos objeto de registro en este ejemplar de libro de Caja de las Mandas de la Fábrica de la catedral (donaciones pecuniarias a la Fábrica en forma de ofrenda regularizada o limosna) en el Debe se registraría el acuerdo de la ofrenda o limosna, o el conocimiento del compromiso de realizar el legado que tenían los herederos del causante, y en el Adeaver la concretización del mismo. Por lo tanto, lo verdaderamente

⁶ La unidad monetaria que va a aparecer utilizada en los apuntes de los libros principales de la Fábrica, que se analizarán en el próximo apartado, era exclusivamente el maravedí.

importante de este ejemplar de libro auxiliar es exclusivamente la representación en dos caras enfrentadas, con las denominaciones Debe y Adeaver, de apuntes referidos a una misma partida: en este caso el reconocimiento de un derecho de cobro (aunque no se anota numéricamente la cantidad en el apunte del Debe, ésta sí aparece recogida en el texto del apunte) y su efectiva realización o no.

A continuación se presentan los folios extraídos del libro de Caja de las mandas de 1649 que se tomados como ejemplo.

<i>P^o de los rinos agastados de quemando de cera como consta de 7 libros f^o 50^a —</i>	<i>D.</i>
<hr/>	
<i>Qu^o de los carpinteros quemando quatro como consta de 7 libros de mandas f^o 50^a —</i>	<i>D.</i>
<hr/>	
<i>P^o de los de dura quemando seis reales como consta de 7 libros f^o 50^a —</i>	<i>D.</i>
<hr/>	
<i>Del de las acacias quemando 107^o de como consta de 7 libros f^o 50^a —</i>	<i>D.</i>
<hr/>	
<i>Los de la Vera y gal teleros quemando dos reales como consta de 7 libros f^o 50^a —</i>	<i>D.</i>
<hr/>	
<i>Urban. Agua de los fijos de santa Salla quemando mandas dos reales consta de 7 libros f^o 51 —</i>	<i>D.</i>
<hr/>	
<i>Bartholomeo y sus parcia de quemando trescientos reales como consta de 7 libros f^o 51 —</i>	<i>D.</i>

184

Acauer

Acauer

Acauer que pago la semana de conuido quando
Carg. de regido al 10 de octubre - 0005

Acauer que pago la semana de conuido quando
Carg. de regido al 10 de octubre 0002

Acauer

Acauer

Acauer que pago la semana de conuido quando
Carg. de regido al 10 de octubre 0001

En el texto de los apuntes del Debe de este libro que se acaban de analizar se hacía

referencia a otro denominado “Libro de Mandas”, afortunadamente en la actualidad también se encuentra un ejemplar con esta denominación es el Libro de las Mandas de 1649 que se analiza a continuación.

3.5. Libro de Mandas

El libro de Mandas tiene su importancia porque supone comprobar la existencia de un libro auxiliar al libro de Caja anteriormente comentado, que a su vez era un libro auxiliar de los libros de Cobrar y, por extensión, de los principales de la Fábrica catedralicia segoviana lo cual, sin duda, incrementa el grado de complejidad de la organización contable que se está describiendo en este estudio. En efecto, en los apuntes del Debe del libro de Caja de 1649 aparecía una referencia a un número de folio y de cara (a o b) concretos en los que debía estar registrado el nacimiento del derecho de cobro que dichos apuntes representaban. Este libro de Mandas, por tanto, recogería el nacimiento de estos derechos. La disposición de los apuntes en este libro de Mandas es diferente a la descrita anteriormente en el libro de Caja de las Mandas, ni siquiera se utilizan dentro de los apuntes las expresiones Debe ni Adeaver, si no que aparece la palabra mandó para introducir una relación de personas que habían manifestado su intención de entregar las cantidades anotadas.

A continuación, y con el objetivo de mostrar también un ejemplo de los apuntes de este libro de Mandas, se incluye una cara de un folio que recoge las Mandas que acordaron realizar los señores prebendados en este año de 1649. Esta es su transcripción:

Sres Prebendados

Mandas que hicieron los Señores Prebendados de la santa iglesia catedral de Santa María de Segovia y otras personas de la dicha santa iglesia por particulares para seguir y acabar la obra y fábrica de ella. En veinte y siete de enero del año de mil y seiscientos y cuarenta y nueve que se acordó se prosiguiese la dicha obra

El Sr. don Luis de Vallecillo dean mandó quinientos reales _____	500 R
El Sr. don Antonio de Ayala Venganza arcediano de Segovia mandó cinco mil y quinientos reales _____	5.500 R
El Sr. don Juan de la Torre arcediano de Cuellar mandó mil y cien reales _____	1.100 R
El Sr. don Pedro Núñez Ysuesa chantre mandó cuatrocientos reales cada mes cien reales comenzando desde este mes de enero de 1649 _____	400 R
El Sr. don Pablo de Laguna Márquez mandó cuatrocientos reales _____	400 R
El Sr. don Luis Bravo de Mendoza tesorero mandó cien reales _____	100 R
El Sr. don Gaspar de Ayala Venganza arcipreste mandó mil y cien reales _____	1.100 R
El Sr. don Baltasar Manrique de Marchena prior mandó cincuenta _____	50 R
	<hr/>
	9.150

^{res}
S Prebendados.

Mandas que fueron los Prebendados de la Catedral de Segovia y otras personas de la Santa Iglesia y por particulares para proseguir y acabar la obra de fabrica de ella en veinte e siete de Mayo de Año de mill e seiscientos e quatro en la qual se acuerda proseguirse la obra

1 ^o	El Sr Don Luis de Vallejo sean Mandados quinientos R ^l	8500 R ^l
2 ^o	El Sr Don Antonio de ayala Vizcaino sea Mandado cinco mil e quinientos R ^l	50500 R ^l
3 ^o	El Sr Don Juan de la Torre sea Mandado mil e quinientos R ^l	10100 R ^l
	El Sr Don Alonzo de suñer chancero manda que los diezmos reales, casales e Començados se reanobren de Año de 1649	8200 R ^l
4 ^o	El Sr Don Pablo de Laguna Marqués manda quatrocientos R ^l	8400 R ^l
5 ^o	El Sr Don Luis de brauo de mendoca sea Mandado cien R ^l	8100 R ^l
6 ^o	El Sr Don Gaspar de ayala Vizcaino sea Mandado mil e quinientos reales	10100 R ^l
7 ^o	El Sr Don Baltasar Manrique de Marsena sea Mandado cinquenta R ^l	8050 R ^l
		<u>98150</u>

Como se puede observar, la disposición de los apuntes en este libro de Mandas responde a una simple relación de personas, que en este caso ocupaban un determinado cargo o prebenda dentro de la organización del cabildo, que habían manifestado su intención de realizar los donativos especificados en las cantidades que se habían comprometido a entregar. Dada la coincidencia temporal entre estos dos últimos volúmenes que se acaban de comentar, se ha podido comprobar la estrechísima vinculación que existía entre ambos ya que todos los apuntes que aparecen en el libro de Mandas son posteriormente colocados en el Debe de los folios que componen el libro de Caja de las Mandas aunque, por lo visto en el ejemplo anterior, muchos de estos compromisos resultaran luego incumplidos.

3.6. Otros libros auxiliares

Por último, aparecen en el archivo de la catedral de Segovia algunos ejemplares sueltos de libros con las siguientes denominaciones: *libro de Medias anatas*, *libro de Descargo de los maravedíes de las ofrendas* y *libro del Pan de la Fábrica*⁷. El **Libro de Medias anatas** data del periodo de 1619 a 1629, y es cronológicamente coincidente con ejemplares de libros de Pagar y de Cobrar existentes actualmente en Archivo catedralicio. Esto ha permitido constatar cómo este volumen servía de complemento del libro de Cobrar para la posterior elaboración del Cargo del libro principal de estos años. No sería raro que los canónigos fabriqueros dispusieran de un libro individualizado destinado en exclusividad a recoger todas las vicisitudes económicas de este tipo de rentas por las numerosas medias anatas que fue acumulando el patrimonio de la Fábrica y que llegarían a ser unas de las principales fuentes de recursos de la misma con el paso de los años⁸. La estructura formal de los apuntes en este libro va a ser idéntica a la que posteriormente se describirá para los libros principales, aunque en este caso los apuntes irán encabezados por la expresión Debe.

El Libro de Descargo de los maravedíes de las Ofrendas de 1632 a 1636 tendría su origen en la necesidad de los responsables de la Fábrica catedralicia de dar cuenta a los representantes del ayuntamiento de la ciudad de los fines a los que se iba aplicando la recaudación que cada año obtenía esta institución vía ofrendas regularizadas. En efecto, lo dilatado de la construcción de la catedral (más de siglo y medio tardó en concluirse el templo) hizo surgir una fuerte desconfianza entre ambas instituciones⁹; algo que, sin duda,

⁷ Esta última denominación de Libro del Pan de la Fábrica se corresponde con la desagregación del libro principal de la parte dedicada a los cobros y pagos en especie de esta institución y será analizada cuando se estudien los libros principales en el próximo apartado del trabajo.

⁸ Como se pudo comprobar en el análisis patrimonial efectuado a las rentas de la Fábrica que será presentado en un futuro artículo.

⁹ Este es breve resumen de los desacuerdos que existieron entre el ayuntamiento de Segovia (denominado la Ciudad en la documentación) y el cabildo de la catedral respecto de la obra de edificación de la misma:

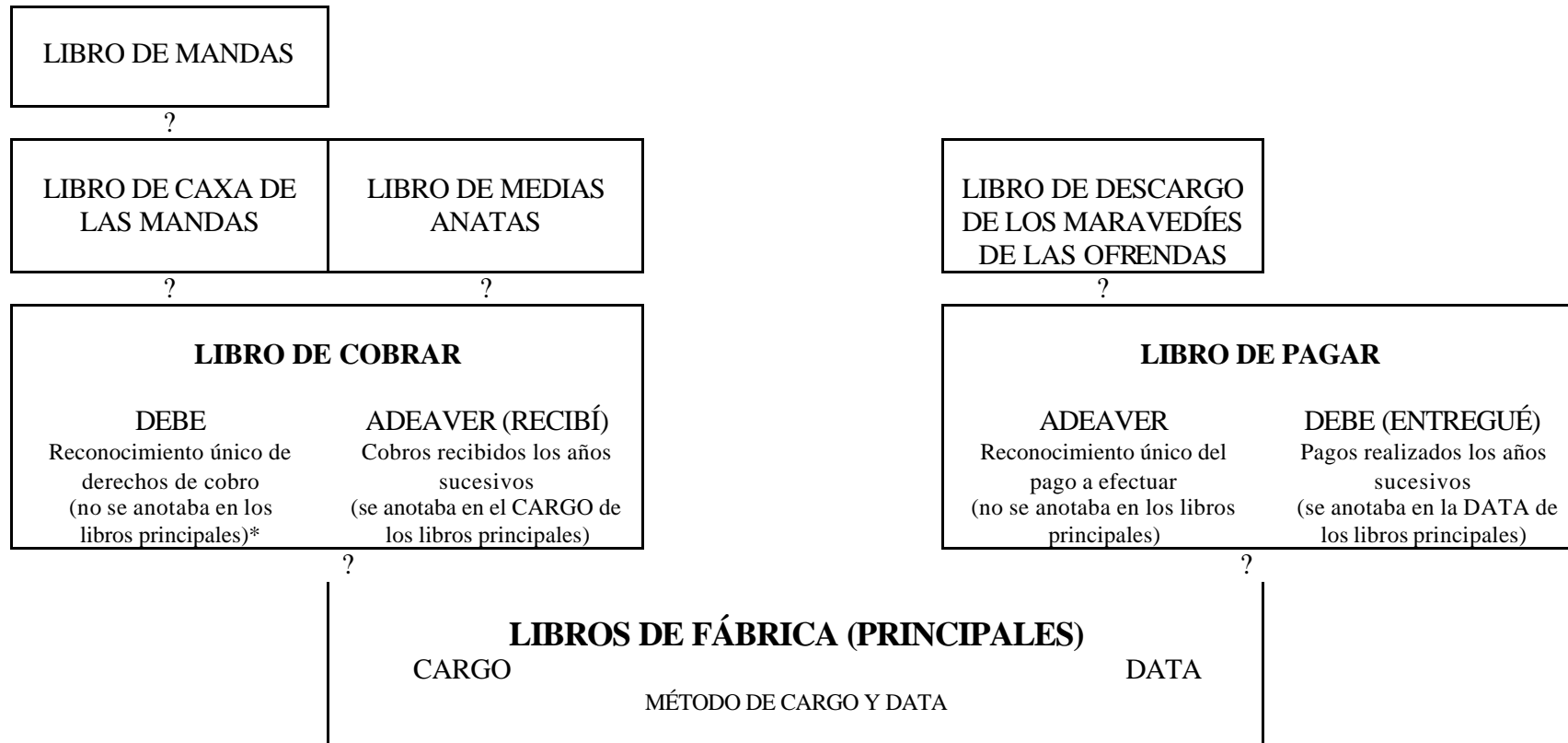
reforzó la necesidad de llevar este libro. Las anotaciones de este libro son muy diferentes a las observadas en el resto de libros anteriores por lo que podría pensarse que este volumen pretende fundamentalmente evidenciar una revisión rigurosa de estos pagos al aparecer firmadas, tanto la aprobación del pago como el pago mismo.

En conclusión, los libros auxiliares que ahora se han presentado constituyen un ejemplo de una contabilidad simple aunque emplee términos, como Debe o Adeaver, habitualmente asociados al método de la partida doble del que, sin embargo, parecen estar bastante alejados. Sin embargo, conviene precisar que la existencia de libros auxiliares de los libros de Fábrica ya había sido constatada en los registros contables del Señorío Episcopal de la Villa de Agüimes (libro de relaciones de tributos, libro del colector, libro de relaciones de Memorias y Aniversarios, libro cuadrante y colecturía, cuadernos de recibos y cuaderno de descargos) [Calvo, Castro y Granado, 2007]. Los dos últimos cuadernos mencionados (el de recibos y el descargo) parecen guardar una estrecha relación con los libros de cobrar y de pagar aquí analizados.

En la página siguiente se recoge un esquema que resumiría la relación entre los libros auxiliares que ahora se han expuesto y los libros principales que se analizarán a continuación.

-
- Ya en 1561, transcurridos treinta y cinco años desde el comienzo de la edificación, el fabriquero Juan Rodríguez tuvo que justificar el ritmo de las obras, demasiado lento a juicio de los regidores del ayuntamiento, en un memorial recogido por Díaz-Miguel [1968, 215-229].
 - En 1612 la Ciudad se siente herida por la decisión del cabildo de colocar sólo el escudo de éste en la portada de San Frutos. El cabildo respondió alegando que aún faltaban por colocar dos escudos en la portada y que uno de ellos sería el correspondiente a la Ciudad y el otro al del cabildo [García Sanz, 1985, 206].
 - Pero el conflicto más grave surgió en 1628, cuando la Ciudad exigió al cabildo que le entregara una llave del arca donde se guardaban las ofrendas que recibía la Fábrica para investigar cómo se gastaban las mismas. El cabildo se irritó ante esta pretensión por el ataque que suponía a su reputación la actitud del ayuntamiento. Además, el cabildo creía que ésto había de redundar en el rápido descenso de las ofrendas. La Ciudad respondió que se sentía obligada a tomar esa resolución para evitar precisamente que decayeran las limosnas dando satisfacción a la población, ya que había llegado a su conocimiento que en el pueblo había sentimiento y murmuraciones de que la dilación de la Fábrica y su moderado lucimiento era debido a que las limosnas no se dedicaban en su totalidad a la obra de construcción del nuevo templo catedralicio [García Sanz, 1985, 206].
 - Esta polémica provocaría la separación de las cuentas de Fábrica y obra ya comentada. Esta es la transcripción del apunte del libro de Fábrica del año de 1629 referido a algunas ofrendas que pasan a contabilizarse de forma separada y del destino de lo recaudado con las mismas: *Las ofrendas de la Ciudad, Nobles linajes, Naciones y Gremios de los oficios se ponen y cargan en libro aparte para proseguir la obra en conformidad de la Concordia que se tomó con la Ciudad desde el principio del año de 1629, excepto las ofrendas del Sr. Obispo, Cabildo, Clerecía y Capellanes del número y la Cera de todas, que se han de gastar en el ornato del culto divino y alumbrar el Santo Sacramento.* (Referencia C-242 del Archivo de la Catedral de Segovia).

ESQUEMA DE LA ORGANIZACIÓN CONTABLE DE LA FÁBRICA CATEDRALICIA SEGOVIANA



* Algunas partidas tenían varias anotaciones tanto en el Debe como en el Adeaver, lo que obligaba a realizar un Alcance que posteriormente se trasladaba al Cargo del libro principal

4. Libros principales

4.1. Introducción

Los libros principales reciben esta denominación por constituir el documento contable final que elaboraban los canónigos fabriqueros durante el período en que habían estado a cargo de la administración del patrimonio de la Fábrica. Para elaborar estos libros principales, primeramente y con la ayuda de los libros auxiliares, los administradores de la Fábrica iban registrando todas las operaciones de cobro o de pago que realizaban con distintas personas y entidades del ámbito diocesano. Cada cierto tiempo, normalmente un año, estas anotaciones eran trasladadas a los libros principales utilizando el mismo sistema antes analizado en los libros auxiliares; se trata del método contable de Cargo y Data en el que se seguía siempre este proceso:

- Se iniciaba el libro principal con el Cargo del período, el cuál contenía un primer apunte destinado a recoger el Alcance o saldo del libro anterior si éste había sido positivo para la Fábrica. A continuación, venía la relación de todos los cobros apuntados en los libros auxiliares de Cobrar de manera resumida, es decir, por su importe final, en una serie de partidas que se disponían habitualmente siguiendo el mismo orden.
- Seguidamente, el libro principal presentaba la Data o Descargo del período. Dicho Descargo o listado de pagos comenzaba también por el Alcance del libro principal anterior si éste hubiera sido negativo y, a continuación, detallaba todos los pagos efectuados por el fabriquero en el ejercicio de sus funciones. Terminaba esta segunda parte con la relación de las Partidas no cobradas que recogían los apuntes de Cargo que no se habían logrado cobrar de manera efectiva.
- Por último, concluía el libro principal con la exposición de las sumas finales del Cargo y del Descargo del período, seguida de la presentación del Alcance final del libro y la aprobación y firma del obispo de la diócesis, o su representante, acompañada de la firma de los representantes del cabildo que hacían de notarios.

“La contabilidad de Cargo y Data era una modalidad de anotación contable (...) que se utilizaba, principalmente en la Administración pública y en entidades en que lo que se pretendía no era estar al corriente y seguir al día la marcha de las operaciones, sino la presentación y rendición de las cuentas de agentes ante sus principales” [Hernández Esteve, 2007, 18]. Según Calvo “el método contable (...) de Cargo y Data, propio de la contabilidad señorial que nos ocupa¹⁰ y también de entes públicos en esa época, donde el objetivo principal es registrar y controlar los ingresos y los pagos realizados, conocer quién los percibe, si es por la cantidad correcta y cómo se emplean. Se trata de una contabilidad destinada, básicamente, a rendir cuentas a un tercero, pudiendo quedar alcanzado a favor o en contra, Alcance que se asentaba en la siguiente cuenta que tuviera que dar el citado administrador.” [Calvo, 2005, 178].

¹⁰ En alusión a la rendición de cuentas de los administradores del obispado en sede vacante en España en los siglos XVIII y XIX.

Se observa, por tanto, que el método utilizado en estos libros principales de la Fábrica catedralicia segoviana fue también empleado en otras instituciones y diócesis españolas.

4.2. Objetivo de los libros principales

Los libros principales de la Fábrica constituían, en sí mismos, la finalidad de la contabilidad de la Fábrica puesto que no sólo recogían el resumen de las cuentas, es decir, de todos los cobros y pagos que había tenido esta institución durante un determinado período de tiempo sino que, además, contenían en su interior la prueba de la aprobación de dichas cuentas por parte de la persona del obispo. En otras palabras, la finalidad con la que se realizaban estos libros principales, y por extensión del proceso contable utilizado en ellos, era la de dejar constancia en el archivo catedralicio de la conformidad dada por la máxima autoridad eclesiástica sobre el origen y destino de los fondos que durante cierto tiempo habían administrado los canónigos fabriqueros como responsables temporales del patrimonio de esta entidad religiosa.

No obstante, es necesario puntualizar dos datos esclarecedores referidos a la temporalidad con la que se realizaban los libros principales de la Fábrica: el primero iba referido a que, en varias ocasiones, estos libros principales solían agrupar las cuentas de varios años en un solo volumen. El segundo es que la fecha de aprobación de las cuentas contenidas en los libros principales de la Fábrica, que aparecía reflejada en la última anotación que se hacía en el propio libro, difería siempre en más de un año del período de referencia de las mismas. Este lapso recogería el tiempo que emplearían los responsables de la Fábrica en comprobar y pasar a limpio los apuntes del libro principal de la Fábrica correspondiente. Por tanto, no sería raro que si se hubiera puesto alguna objeción al contenido del libro, éste pudiera haber sido reelaborado. Esta podría ser la razón de que no aparezca constancia de ninguna reprobación en los libros analizados, confirmando el objetivo de los propios libros: dar validez a las operaciones efectuadas por los responsables de la Fábrica en la gestión de sus rentas.

4.3. Destinatarios de la información contable

Arriba se ha puesto de manifiesto que se requería de la aprobación de las cuentas por parte del obispo; este hecho apuntaría necesariamente hacia la figura del prelado como el principal, y casi único, destinatario de la información contenida en los libros principales de la Fábrica. Sin embargo, durante el periplo constructivo pasaron por la cabeza de la diócesis segoviana treinta y dos obispos, con intereses personales muy diferentes, lo que originó que su implicación al frente de la mesa episcopal variara considerablemente. Aunque el período medio de permanencia al frente de la diócesis de un obispo superaba los cinco años, lo cierto es que las fases en las que estuvo vacante la mitra segoviana fueron muy importantes. Durante todas estas etapas era el deán del cabildo el encargado de presidir el mismo y, por tanto, el máximo responsable de sus actividades, entre ellas controlar la gestión de la Fábrica catedralicia. Además, “bajo la discreta apariencia de leal subordinación al obispo, los cabildos acaparaban los cargos de la curia, intervenían en los asuntos relacionados con los diezmos, fundaciones docentes y contribuciones reales”

[Teruel, 1993, 33]. Incluso se registraron litigios entre obispo y cabildo que, en ocasiones, como ocurrió con el obispo Martín Pérez de Ayala [García y García-Estévez, 1998, 254], terminaran miembros del cabildo con sus huesos en prisión por sus desavenencias. Además, el hacerse cargo del gobierno de la diócesis durante los períodos de sede vacante significaba en definitiva que “el obispo pasaba y el cabildo permanecía” [Teruel, 1993, 33].

Una vez confeccionado el libro principal de la Fábrica correspondiente, después de jurar, el fabriquero lo entregaba y lo recibía el obispo, o en su nombre el deán o el chantre, ante un escribano como notario apostólico, actuando de testigos los contadores. Por tanto, en ausencia de prelado, el control efectivo de las cuentas de la Fábrica recaía en otro miembro del cabildo pero, además, los que realmente tenían conocimiento del contenido concreto de las cuentas eran los contadores que, de la misma manera, también pertenecían a la mesa capitular. En otras palabras, la ejecución de las operaciones, la contabilización de las mismas y la aprobación de las cuentas que las recogían, eran todas ellas funciones que quedaban, en ocasiones, dentro del ámbito capitular. Entonces, la información sobre la Fábrica catedralicia se elaboraba por y para el cabildo.

Es normal, pues, que se planteen incertidumbres sobre la existencia de un verdadero control efectivo sobre las cuentas de la Fábrica, más si se tiene en cuenta que, como se ha podido comprobar en el análisis financiero que se hizo de los datos contenidos en estos libros principales de la Fábrica, los pagos ordinarios, que estaban formados por aquellas salidas habituales de dinero cuyo destino directo no era la obra de construcción de la catedral, no dejaron de crecer durante toda la edificación. Esta clase de pagos llegó a suponer en el momento inmediatamente posterior a la separación de cuentas entre Fábrica y obra el 80% de los pagos totales de esta institución. Aunque no se puede afirmar que los fabriqueros utilizaran fondos de la Fábrica en beneficio exclusivo del cabildo, si es comprensible al menos la desconfianza que surgió en los representantes de la Ciudad sobre el destino de los fondos que recibía periódicamente la Fábrica, sobre todo, por dos motivos:

- El primero lo constituye, lógicamente, la propia marcha de las obras: la ralentización de la construcción a partir de mediados del siglo XVI, y su práctica paralización durante varios períodos, es el principal motivo de preocupación y malestar para los representantes del ayuntamiento de la ciudad que veían como se demoraba indefinidamente la finalización de la catedral.
- El segundo es el que se viene tratando en este apartado: la ausencia de información sobre las finanzas de la Fábrica.

En conclusión, se ha constatado que la información contenida en los libros principales de la Fábrica fue, en ocasiones, de uso exclusivamente doméstico dentro del cabildo y que, tanto su elaboración como posterior control por parte del obispo, a veces, podían tener más de mera formalidad que de supervisión real de las actividades económicas efectuadas por los fabriqueros en la administración del patrimonio de la Fábrica.

Pero, hecha la argumentación anterior, no se deben obviar tampoco las tensiones que solían existir entre los distintos miembros del cabildo y la estricta reglamentación que existía en su organización respecto del reparto de cargos, raciones, primicias, etc. [Teruel,

1993, 31-54]. Por eso, el hecho de que el control de las cuentas de la Fábrica sea exclusivamente interno no significa, en absoluto, una ausencia total del mismo aunque evidentemente arroja ciertas dudas sobre su profundidad.

4.4. Estructura y contenido de los libros principales

4.4.1. Procedimiento contable

Los folios de los libros principales de la Fábrica que contienen apuntes contables se iniciaban con el año de referencia en la parte superior para, a continuación, tras una pequeña introducción desgranar los apuntes contables, propiamente dichos, que iban referidos al efectivo (la cuenta del dinero) de la Fábrica. Haciendo una descripción formal de estos registros se podría decir que se presentan distribuidos en tres columnas separadas por líneas.

He aquí la transcripción del ejemplo extraído del libro de Fábrica de 1541 que se expone en la página siguiente:

		Año de 1.541 años Ofrendas
monederos	día de la Purificación de Nuestra Señora que se contaron dos días de febrero de este año de 41 años vinieron a ofrecer los monederos desde San Sebastián ofrecieron cien reales	3.400
mercaderes	en 12 de febrero de 1.541 años vinieron a ofrecer los mercaderes de esta ciudad con sus velas y moneda de oro en ellas en que se allegó de todo sesenta ducados en oro y cinco doblas y media y cinco ducados portugueses de a 350 e ochenta coronas de 350 e cuatro coronas venecias de a 282 e un ducado navarro de trescientos mrs. e una corona de seis reales e un padín que vale 225 monta todo cincuenta e seis mil e ciento e catorce mrs. e medio de los cuales sacados seis mil mrs. que se dieron a posta para los gastos de la ofrenda e novecientos e ochenta e cinco mrs. de las faltas de gramos rentan líquidos cuarenta e nueve mil e ciento e veinte e nueve mrs. e medio	49.129'5
San Llorente	en 6 de junio de 1.541 ofrecieron los parroquianos de San Llorente trajeron en un plato ciento y sesenta e trece reales e veinte e una tarjas de a nueve e nueve tarjas de a veinte monta todo seis mil e cuarenta e siete mrs.	6.047
		58.576'5

año de 1524 del año
 (offendas)

Los mps q se con offesndo estessen año de parricidas y offinos
 y Caballeros desta catedral son los siguientes

monederos: q sea y la parricidano de más q se con
 taron sus dias de febreo desta año de
 el año de vinieron a offeser los mon
 deos. ses de sant sebastian offesnero
 cent reales m^o v^o

meradores: q en el febreo de 1524 años vinieron
 a offeser los meradores desta catedral
 con sus velas y moneda de oro en ellas
 conq de allego de todo sefenta dnrados en
 oro y nro doblas y m^o y nro dnrados
 por los papes. se a por 100 de sefenta oro.
 nas de ar 10 qto coronas venomas de
 a a l por y e vndur na vatto de qz is
 mps e vna corona q se is reales e v n
 spad in q vale it eed mota todo qm q
 e seis mill e quatro e setecete mps e m.
 dlo. qtes. parados. seis mill mps q se dis
 ron a p. o. ta p. a. l. a. q. p. t. o. s. de offere
 ra e no ven e sefenta e quatro mps.
 las faltas de qrianes estan de q. m. d. o. s.
 qfenta e nueve mill e quatro e noventa
 e nueve mps e m. el 10 de xxix

santilleros: q en el año de 1524 offeser los
 parricidas de sumt llo y n^o q m. e. r. o.
 en vny lato qento y sefenta e p. e. n. t. e.
 e veyn e vna tarfas de anebe e me
 se tarfas de veyn mota todo seis
 mill e qfenta e siete mps vi^o el

L vij^o de heb^o

Para su análisis a estas columnas se las ha designado, de izquierda a derecha, de la siguiente manera:

1ª Columna DENOMINACIÓN: resume la procedencia del hecho que se estaba registrando. A veces esta denominación era sustituida por un encabezamiento sobre el registro contable. El espacio en blanco que surge bajo la denominación era utilizado en ocasiones para realizar anotaciones posteriores al apunte, notas de advertencia o de revisión, referencias a otros registros e, incluso, para anotar el número de gallinas recibidas o entregadas, como parte del cobro o pago registrado.

2ª Columna DESCRIPCIÓN: en la parte central del apunte se produce un detallado relato del origen, causa y pormenores del hecho registrado en el que aparece expresado en letra el importe total del mismo en la moneda en que el cobro o el pago se ha realizado (ducados, reales, doblones, ...). Habitualmente, llevaba al inicio la coletilla introductoria Item, muy extendida en todos los libros oficiales de esta época y que servía para separar o distinguir, dentro de un listado, los diferentes elementos que lo componían. Esta descripción era la parte básica del registro contable.

3ª Columna CANTIDAD: por último aparece la cuantía del hecho siempre referida a la unidad de cuenta de la época, el maravedí, expresada en Cuenta castellana hasta 1636, fecha en que se adoptan los números árabes. Sin embargo, no era necesario que apareciera cantidad alguna para realizar registros, así se han encontrado varias anotaciones que no tienen asignada cantidad alguna; el registrador era consciente de que debía advertir que ciertas partidas no habían sido cobradas o pagadas debido a diferentes razones que normalmente eran expuestas en la columna central. Para una mejor comprensión, la grafía manuscrita de los símbolos que representan la cuenta castellana en los libros principales era la siguiente:

I	┘	v	∩	c	⌒	D	g
II	y	x	e	cc	⌒	millar	⊙
III	≡	L	L	ccc	⌒	millón	q°

En el listado anterior, junto a las cifras romanas habituales, aparecen dos palabras “millar” y “millón”. El símbolo asociado a la primera sería el equivalente al actual punto que separa las tres últimas cifras, es decir, que sitúa las unidades de millar de la cifra. Por su parte, el símbolo situado junto al “millón” se corresponde con la abreviatura de la palabra “quento” que es la denominación que recibe en la cuenta castellana esta cantidad.

Con esta estructura de concepto, descripción y cantidad se puede demostrar que el fin de la técnica contable utilizada en estos libros era tratar de dar la mayor información de una forma clara y rápida acerca de los movimientos monetarios, de pan o de gallinas, acaecidos durante el año en las finanzas catedralicias. A pesar de no seguir un orden cronológico, los registros de los libros principales resultaban accesibles al control posterior por cuanto las partidas, tanto del Cargo como del Descargo, seguían el mismo orden en el que aparecían en los libros de Cobrar y de Pagar, respectivamente, como ya se comentó al analizar estos volúmenes.

Las partidas solían ser siempre las mismas año tras año y venían encabezadas por un título o una palabra clave que facilitaba su localización; si precisaba más información, su contenido era descrito en un texto central de forma detallada. Otra forma de facilitar este control en los apuntes de los libros principales de la Fábrica consistía en que todas las caras de los folios que componían estos libros llevaban una suma final de las cantidades que en ellas se recogían, de tal forma que era relativamente sencillo, hacer comprobación del saldo o Alcance final de las operaciones de la Fábrica.

Estos libros principales de la Fábrica se estructuran contablemente en dos partes claramente diferenciadas: una primera dedicada al dinero en metálico que pasaba por dicha institución (que es la que se acaba de describir) y una segunda parte dedicada al pan, de menor importancia en cuanto al número de registros que contenía. Pan era el nombre genérico que se daba en los libros principales a las entradas y salidas en especie que recibía o entregaba la Fábrica en diversos productos agrícolas: trigo, cebada, centeno, avena y algarrobas. Los registros contables de la Fábrica de los libros principales analizados giraban, por tanto, en torno a dos conceptos relacionados, por cuanto ambos suponían cobros y pagos para esta institución, pero que iban a estar separados en su contabilización dentro de los libros: el dinero y el pan. Dada esta organización de los libros de la Fábrica se ha concretado en ellos las dos cuentas fundamentales que componen esta contabilidad.

4.4.2. Cuentas fundamentales

La característica contable principal de estas dos cuentas fundamentales en los libros principales de la Fábrica es su trato individualizado, es decir, que partiendo del Alcance o saldo del período anterior reúnen varios apuntes de distinto sentido referidos al intervalo de referencia del libro, y por medio de un apunte de cierre muestra el Alcance final del elemento. La diferencia básica entre ambas cuentas, causa de la existencia de dos partes separadas en los libros principales de la Fábrica, es la distinta unidad de medida empleada en su control. Así, mientras que la dedicada al dinero va siempre referida a la unidad cuenta de la época, el maravedí, aunque no existía en este tiempo ninguna moneda que representara su valor exacto; la cuenta del pan va a aparecer expresada en las distintas medidas de capacidad utilizadas en aquella época que eran la fanega, el celemín (1/12 fanegas) y el cuartillo (1/4 celemines).

En cuanto a su duración, la de la cuenta del dinero era siempre la misma, normalmente de un año que podía comenzar y terminar en San Juan (a finales de junio) o en Navidad. La cuenta del pan tenía una duración menor habitualmente circunscrita a los meses de verano, julio y agosto principalmente, motivo por el que su Cargo, a veces,

recibía la denominación de Agosto. Como se comentó anteriormente, esta cuenta del pan tiene la particularidad de contener varios conceptos distintos unidos bajo el epígrafe común de “pan”. Así, en la presentación de este elemento se optó por separar de un lado el denominado pan “mayor”, que representaba al trigo y cuyo montante era colocado a la derecha del apunte y, de otro lado, el llamado pan “menor”, que agrupaba a la cebada, al centeno, a las garrobas y a la avena, cuya cuantía era colocada a la izquierda del apunte, utilizando distintas abreviaturas para distinguir unos cereales de otros: respectivamente, cda, cno, garras y ava. Las abreviaturas, algo muy habitual en la letra cursiva gótica castellana de estos documentos, también eran empleadas para expresar las cantidades recaudadas o entregadas de pan; así la fanega se representaba por “fa”, los celemines por “cl” y los cuartillos por “qs”.

La forma contable de esta cuenta del pan, por tanto, difiere un poco de la del dinero por cuanto, aunque se organiza también en tres columnas similares a las descritas para el efectivo de la Fábrica, en la primera de ellas además de la “denominación” del apunte aparecían las cantidades del pan menor. Sin embargo, en los libros principales que datan del comienzo de la edificación no aparecían denominaciones a la izquierda del apunte sino que se sucedían las descripciones de los apuntes sin denominación con el detalle del origen o del destino del pan del año en su texto, y a la izquierda y derecha de las mismas se iban anotando las cuantías correspondientes de pan menor y mayor, respectivamente.

A continuación, se reproduce el inicio de la cuenta del pan correspondiente al libro principal de la Fábrica de 1627. Esta sería la transcripción del folio siguiente:

Cargo del pan mayor y menor que se hace al Sr. Canónigo Pedro Nicolás de las Rentas de la fábrica del agosto de mil y seiscientos y veinte y siete y alcance de cuentas.

Alcance	Lo primero se le hace cargo de doscientas y treinta fanegas de trigo y cinco celemines y medio, y ciento sesenta y dos fanegas y media de cebada, y cuatro fa. y tres cl. de centeno y seis fanegas de garrobas, y siete cl. y medio de avena, que fue el alcance que se hizo al Sr. Pedro Nicolás en la cuenta que se tomó en ocho de octubre de mil y seiscientos y veinte y siete años _____	Trigo
cda162fa6cl cno 4fa 3cl garr 6fa ava 7clº		230 fa 5clº
trigo de Cedillo que se dio por no cobrado	ytem se le cargan ciento trece fanegas de trigo que en las cuentas del año veintiseis dio por no cobradas del préstamo de Cedillo de la Torre de los frutos del veinticinco y veintiseis que estaba en poder del Tercero _____	113 fa
Los Huertos	ytem se le cargan noventa fanegas de pan por mitad trigo y cebada y nueve gallinas de la parte de renta que la fábrica tiene en el heredamiento de los Huertos que administra el cabildo y son de la paga de dicho agosto del veintisiete _____	45 fa
cda 45fa 9 gas		
S. García	ytem treinta y dos fanegas y ocho cl. de pan por mitad trigo y cebada de la parte de renta que tiene en el heredamiento de S. García y son de la paga del dicho agosto _____	16fa 4cl
cda 16fa 4cl		

Valisa	ytem veinte y cinco fa. de pan por mitad de trigo y cebada de la parte de renta que tiene en el heredamiento	
cda 12fa 6cl	de Valisa y son de la paga de dicho agosto _____	12fa 6cl
Encinillas	ytem veinte y seis fanegas de pan por mitad trigo y cebada de la renta de Encinillas que paga Juan del	
cda 13fa	Rincón del agosto del veintisiete _____	13fa
Garcillán	ytem veinte y ocho fanegas de pan por mitad trigo y cebada de la renta de Garcillán del dicho agosto que paga	
cda 14fa	el licenciado Delgado cura del dicho lugar _____	14fa
Aguilafuente	ytem cincuenta fanegas de trigo y diez y seis gallinas de la renta de la Capellanía de Todos los Santos cuyas heredades son de	50fa
16 gas	Aguilafuente que tienen en renta Antonio Molinero, Segundo Rodri- guez y Antonio Baquerizo de la paga del agosto del veintiseis	
_____		_____
cda263fa4cl		494fa 3cl

1627	Cargo de la mayor y menor que se ha de tener con el conde Pedro Nicolas de las Puestas de la fabrica de la iglesia de San Pedro y San Pablo y San Juan de Segovia segun las	170
100	y por el cargo de la mayor y menor que se ha de tener con el conde Pedro Nicolas de las Puestas de la fabrica de la iglesia de San Pedro y San Pablo y San Juan de Segovia segun las	200
100	y por el cargo de la mayor y menor que se ha de tener con el conde Pedro Nicolas de las Puestas de la fabrica de la iglesia de San Pedro y San Pablo y San Juan de Segovia segun las	200
100	y por el cargo de la mayor y menor que se ha de tener con el conde Pedro Nicolas de las Puestas de la fabrica de la iglesia de San Pedro y San Pablo y San Juan de Segovia segun las	200
100	y por el cargo de la mayor y menor que se ha de tener con el conde Pedro Nicolas de las Puestas de la fabrica de la iglesia de San Pedro y San Pablo y San Juan de Segovia segun las	200
100	y por el cargo de la mayor y menor que se ha de tener con el conde Pedro Nicolas de las Puestas de la fabrica de la iglesia de San Pedro y San Pablo y San Juan de Segovia segun las	200
100	y por el cargo de la mayor y menor que se ha de tener con el conde Pedro Nicolas de las Puestas de la fabrica de la iglesia de San Pedro y San Pablo y San Juan de Segovia segun las	200
100	y por el cargo de la mayor y menor que se ha de tener con el conde Pedro Nicolas de las Puestas de la fabrica de la iglesia de San Pedro y San Pablo y San Juan de Segovia segun las	200

El funcionamiento contable tanto de la cuenta del dinero como de la del pan era parecido y se basaba en el procedimiento de Cargo y Data antes descrito. Para realizar el registro de estas dos cuentas se utilizan una serie de subcuentas que simplemente recogían información puntual sobre los cobros o pagos que habían ocasionado determinadas partidas del patrimonio de la Fábrica pero sin ningún tipo de referencia al estado, valor, situación o evolución de los elementos patrimoniales que representaban. Estas subcuentas se corresponden exclusivamente con cobros y pagos por lo que, dado que la parte del libro dedicada al dinero constituye el 90% de los documentos analizados, podría entenderse que los libros principales de la Fábrica responden al esquema de un listado de tesorería (en efectivo y en especie) que se plasma en la descripción del Cargo y el Descargo de dicha institución en un determinado período de tiempo.

La contabilidad de la Fábrica es una contabilidad incompleta por cuanto no recoge toda la información sobre el patrimonio y se centra exclusivamente en una parte del mismo. Ordena unos hechos económicos muy determinados (aquellos que suponen una entrada o salida, bien de dinero en efectivo o bien de cereal para esta institución) pero sin establecer ningún tipo de relación, conexión o coordinación entre los mismos. Se limita a clasificar estos motivos de cobros o pagos en una serie de epígrafes que describieran su origen de una manera bastante metódica, es decir, de forma continuada en el tiempo; pero, no aplica ningún tipo de principio sobre dicha ordenación. Esta argumentación, y las conclusiones que de la misma se desprenden, sitúan el análisis de esta contabilidad en una posición muy distante de poder vislumbrar en la misma una estructura lógica, basada en una serie de principios que fueran aplicados de forma uniforme o adaptando los mismos a situaciones distintas, lo que impediría constituir base teórica alguna para la elaboración de un posible sistema contable. Pero, no se puede menospreciar una contabilidad por el mero hecho de no utilizar un determinado procedimiento contable. La contabilidad puede perfectamente cumplir su finalidad y ser un instrumento afinadamente útil, aunque utilice una técnica contable simplificada. De esta forma, resulta más complicado también que los responsables de la misma puedan sentir la necesidad de cambiar de procedimiento contable.

Pero si al comienzo de la edificación de la catedral de Segovia, es decir, durante la primera mitad del siglo XVI, la contabilidad de la Fábrica se efectuaba siguiendo el procedimiento descrito, ¿cuál fue su evolución posterior? El próximo epígrafe tratará de dar respuesta a esta interrogante describiendo la evolución experimentada por la contabilidad de los libros principales de la Fábrica, fundamentalmente a lo largo de los siglos de edificación de la catedral de Segovia, pero que continuará incluso hasta el estado de estos registros en el mismo siglo XX.

4.5. Evolución de la contabilidad de los libros principales

Poco evolucionó la contabilidad recogida en los libros principales de la Fábrica de la catedral de Segovia durante los casi dos siglos que duró su edificación. Únicamente, en 1689, se ha constatado la separación de la parte dedicada al pan, que pasa a ser recogida en libro aparte denominado Libro del pan de la Fábrica, al que ya se aludió al analizar los libros auxiliares. Pero es más, durante el siglo XVIII la única modificación reseñable que se

produce en el procedimiento utilizado para contabilizar la cuenta del dinero de la Fábrica fue separar el Cargo y el Descargo de esta institución en dos volúmenes diferenciados a partir de 1722. Esta separación desaparecerá en el siglo XIX; se tiene constancia documental de la reunificación del Cargo y Data de esta cuenta del dinero de la Fábrica en el Libro de cuentas de la Fábrica de 1836 conservado en el Archivo de la Catedral de Segovia con la signatura C-367.

Durante el siglo XIX el procedimiento contable descrito no sufre apenas variación. A través del volumen titulado Cuentas de la Fábrica de la Santa Iglesia Catedral desde primero de octubre de 1844 en adelante, signatura C-370 del archivo catedralicio, se ha podido constatar la permanencia de los parámetros ya descritos para los registros contables de la Fábrica. Incluso, en pleno siglo XX, se ha podido comprobar que se seguía utilizando un procedimiento contable muy similar al descrito en el volumen titulado Cuentas de Fábrica de 1920 a 1976 cuya referencia archivística es C-414 BIS. Resulta sorprendente que se conservara incluso en el último cuarto del siglo XX una técnica contable tan rudimentaria en uso. Lo cierto es que en estos años el procedimiento de Cargo y Data se ha esquematizado considerablemente pues se ha convertido en un mero listado de subcuentas de Cargo y de Descargo, acompañados del déficit o superávit originado.

No obstante, conviene apuntar que se ha podido constatar también cómo el sistema contable de partida doble era ya utilizado por la Fábrica en 1922. La referencia C-415 BIS del archivo catedralicio segoviano se denomina Fondos¹¹ de la Fábrica y se trata ya de un libro encuadernado, con folios de imprenta numerados y estructurados en columnas a la manera de un libro de Balances. A pesar, por tanto, de que el sistema contable de partida doble actual era no solo conocido sino utilizado en la contabilidad de diversas instituciones religiosas de la catedral de Segovia a principios del siglo XX; sin embargo, la contabilidad de la Fábrica, propiamente dicha, permanecía invariable en el procedimiento contable de Cargo y Data que aquí se ha analizado.

Tal vez, la impermeabilidad de las instituciones religiosas a los cambios exteriores unido al aislamiento intelectual que desde el cierre cultural de fronteras promovido por Felipe II se produjo en la Península y, en especial, el miedo existente en Castilla a partir de esta época a las reformas en un amplio sentido de la palabra, unido a la progresiva decadencia que experimentó la ciudad de Segovia a partir del siglo XVIII, pueden ser algunas de las causas que provocaron esta práctica involución de las cuentas de la Fábrica a lo largo de estos siglos ya que, como se comentó al inicio de este artículo, el libro de Fábrica más antiguo que existe en el Archivo de la Catedral de Segovia data de 1458¹² y su estructura y procedimiento contable es muy similar al que aquí se ha presentado.

Esta falta de evolución contable lejos de suponer una crítica a la contabilidad de la Fábrica analizada puede y debe ser tomada como una consecuencia lógica del correcto funcionamiento de este método contable utilizado por los canónigos fabriqueros segovianos durante tantos años con buenos resultados y coherentes, además, con el objetivo que se planteaban conseguir: ofrecer una rendición de cuentas de la Fábrica catedralicia de

¹¹ Títulos y valores que poseía la Fábrica en estas fechas: deuda interior y acciones de empresas.

¹² Es el "Libro de Fábrica de 1458 a 1472", referencia C-201 del Archivo de la Catedral de Segovia.

Segovia fiable. Precisamente, para confirmar la fiabilidad de los registros contenidos en los libros principales de la Fábrica catedralicia se realizaron una serie de pruebas que pasan a comentarse a continuación.

5. Análisis de los registros:

Las pruebas efectuadas sobre los registros contenidos en los libros principales de la Fábrica de la catedral de Segovia, han sido de dos tipos diferentes: las realizadas con el apoyo de los registros de los libros auxiliares; y las realizadas exclusivamente con los apuntes contenidos en los propios libros principales. Ante los pocos libros auxiliares que han sobrevivido hasta la actualidad, resultan evidentes las limitaciones existentes a la hora de realizar comprobaciones con la ayuda de los mismos pues, aunque la mayoría están referidos al siglo XVII, las coincidencias cronológicas entre ellos son escasas. Así, sólo aparecen coexistencias puntuales entre libros de Cobrar y de Pagar para los intervalos comprendidos entre 1619 y 1623, y entre 1696 y 1699. Por eso, dentro de estas primeras pruebas contables efectuadas cobran especial importancia las realizadas con el apoyo de los libros de Cobrar y de Pagar que se acaban de nombrar. Con estos pocos ejemplares se procedió, en primer lugar, a hacer un seguimiento exhaustivo de las partidas contenidas en los libros de Cobrar con el fin de comprobar si el saldo recogido en los apuntes del cargo de los libros principales de la Fábrica se correspondía con el obtenido de la suma de movimientos anotados para dichas partidas en estos libros de Cobrar. El mismo procedimiento se utilizó para certificar que los apuntes de los libros de Pagar componían el descargo de los libros principales de la Fábrica. Estas comprobaciones se realizaron fácilmente debido a que la técnica contable utilizada hacía que el orden de las partidas en estos libros de Cobrar y de Pagar, fuera idéntico al orden en que se desarrollaban las partidas del cargo y del descargo que componían los libros principales de la Fábrica catedralicia. Así, se llegó a la conclusión de que todos los movimientos de caja estaban adecuadamente contabilizados en los apartados de “cargo” y “data” según correspondieran a cobros o pagos, respectivamente. También, se pudo observar que con la información contenida en estos dos volúmenes, se podían completar perfectamente todos los apuntes de los libros Principales. Por lo que se refiere al libro de Mandas, con su correspondiente libro de Caja, se pudo observar su conexión con los datos contenidos en el libro principal con el que coincide cronológicamente, demostrando de esta forma su utilidad como documentos complementarios a éstos. Por último, en cuanto al libro de Medias anatas se pudo constatar la correspondencia con los datos contenidos en el libro principal, por un lado, y la ausencia de datos referidos a este tipo de rentas en el libro de Cobrar de estos años, por otro.

También, se procedió a realizar comprobaciones aritméticas de los saldos globales que presentaban todos estos libros auxiliares, en los que se han podido apreciar más tachones y modificaciones que en los libros principales, por lo que cabría suponer que tenían un uso interno y más habitual por parte del fabriquero y sus ayudantes, que no tenían los libros principales que serían un resumen final, con una presentación más cuidada que los anteriores. No obstante las modificaciones observadas, las sumas de comprobación que se efectuaron en estos libros auxiliares parecían estar correctamente realizadas en la mayoría de las ocasiones.

El siguiente paso era el estudio de la fiabilidad de los propios libros principales de la Fábrica aplicando una serie de procedimientos aritméticos a los mismos que testaran su “bondad” como instrumentos de control y registro. Una de las características de los libros principales de la Fábrica es que todas las caras que los componen contienen en su extremo inferior derecho la suma global de los apuntes registrados en las mismas. Este dato aritmético ayudaría al fabriquero a la hora de calcular los montantes finales, tanto del cargo como del descargo.

Así, el primer procedimiento aplicado fue verificar las sumas de algunos de sus folios, observando que estaban por lo general bien calculadas. A continuación, se procedió a diseñar un papel de trabajo –a modo de esquema- que sirviera para recoger los importes de las partidas más significativas con el propósito de que sirviera de base para realizar nuevas comprobaciones sobre los alcances dados por los fabriqueros y, al mismo tiempo, tratando de que dicho esquema aportara los datos clasificados por partidas de tal forma que fueran útiles para realizar los estudios patrimonial, financiero y económico de la Fábrica.

Esta es la tabla diseñada para extraer la información de los libros principales:

CARGOS		DESCARGOS	
Alcance del libro anterior		Alcance negativo del libro anterior	
Partidas no cobradas en cuentas anteriores			
RENTAS ORDINARIAS		PAGOS ORDINARIOS	
Renta ordinaria		Censos que paga la Fábrica y réditos de Censos perpetuos	
Casas alquiladas		Libramientos y Sueldos	
Préstamos		Aceite	
Juros y Censos		Cera	
Sepulturas		Vino	
Posesiones			
Medias anatas			
Pan vendido			
Otras Rentas ordinarias			
CUESTACIONES		PAGOS DE OBRA	
Impetras y Cuartas Demandas del obispo		Nóminas ordinarias	
Cepos y Limosnas		Madera	
Plato de San Frutos		Piedra	
		Arena y Cal	
OFRENDAS			
Ciudad			
Obispo			
Cabildo			
Clerecía			
Capellanes		PAGOS EXTRAORDINARIOS	
Linajes			
Gremios			
Emperador o Rey			
Otras ofrendas			

RENTAS EXTRAORDINARIAS		Partidas no cobradas	
Cosas vendidas			
Mandas de testamentos			
Penas impuestas			
Otros extraordinarios			
TOTAL CARGOS		TOTAL DESCARGOS	
Según libros de Fábrica		Según libros de Fábrica	
DIFERENCIA		DIFERENCIA	
ALCANCE	NEGATIVO		POSITIVO
Según libros de Fábrica		Según libros de Fábrica	
DIFERENCIA		DIFERENCIA	

Relacionado con el diseño de la tabla anterior también habría que destacar que los apuntes de cargo venían habitualmente agrupados en epígrafes que recogían las denominaciones genéricas usadas por los fabriqueros para describir los diversos conceptos que componían las rentas que formaban el patrimonio de la Fábrica. Estos epígrafes contenían desde un único apunte a varios folios y no se recogía en los libros principales el importe agrupado de los mismos ya que sólo se realizaban las adicciones numéricas al final de cada una de las dos caras de cada folio, independientemente de que en dicho folio coincidieran apuntes correspondientes a distintos epígrafes. Por esta razón, resultaba interesante realizar una comprobación de los saldos de los libros principales de la Fábrica basando su cálculo en estos epígrafes e investigando si aparecían desviaciones aritméticas distintas a las observadas con la verificación de la suma de los folios que antes se había practicado. El resultado en este caso no fue tan satisfactorio pues se han constatado diferencias entre los montantes finales de cargo que se recogen en los libros principales de la Fábrica, y los obtenidos mediante la adicción de las sumas de cada uno de los epígrafes que componen los mismos. Algo parecido ocurrió con los epígrafes referidos a los descargos que tenía que realizar la Fábrica durante la edificación, tampoco en este caso las operaciones efectuadas obtenían resultados idénticos en todas las ocasiones. A continuación se presenta la tabla que resume las diferencias encontradas entre los cálculos realizados agrupando las sumas de las partidas de Cargo y Data de los libros, y los montantes totales de Cargo y Data que aparecen en dichos libros principales.

RESUMEN DE DIFERENCIAS POR PERIODOS

Período	Cobros Totales	Diferencia en cobros	Porcentaje	Pagos Totales	Diferencia en pagos	Porcentaje
1524-1530	11.309.409	64.230	0'56	10.272.095	41.508'5	0'40
1531-1540	9.918.720'5	148.542	1'50	10.242.775	5.863'5	0'06
1541-1550	11.021.047	32.127'5	0'29	10.829.931'5	309.908'5	2'86
1551-1560	10.142.690'5	106.173'5	1'05	9.445.795'5	45.004	0'48
1561-1570	15.129.265	62.073	0'41	15.610.156	*	
1571-1575	7.018.226	234.320'5	3'34	7.072.279	*	
1604-1610	12.765.014	42.456	0'33	11.058.126	137.570	1'24
1611-1620	21.065.734	75.858	0'36	20.171.516	5.778	0'03

1621-1629	16.638.734	351.877	2'11	17.145.396	78.299	0'46
1630-1646	31.444.137	357.120	1'14	30.529.402	324.268	1'06
1647-1653	20.810.439	98.222	0'47	21.238.224'5	97	0'00
1654-1662	39.774.856'5	937.187'5	2'36	28.103.151	81.055	0'29
1664-1679	63.625.786	193.457	0'30	55.297.128	719.432	1'30
1680-1689	49.747.735	277.970'5	0'56	35.408.882	167.158	0'47
1690-1699	33.920.169	97.122	0'29	24.032.959'5	93.498	0'39
TOTALES	354.331.962'5	3.078.737	0'87	283.775.382**	2.009.439'5	0'71

* No se disponen datos referidos a estos períodos

** No incluye los datos de 1561 a 1575

FUENTE: Elaboración propia a partir de los libros principales de la Fábrica.

Como puede observarse en la tabla anterior, el nivel de diferencias entre los cálculos practicados sobre los libros principales de la Fábrica y los datos aportados por los propios libros en su rendición de cuentas final, a pesar de las diferencias constatadas, es muy poco significativo ya que sólo en una ocasión supera el 3% del importe total, y en la mayoría de los períodos es inferior al 1%, por lo que el porcentaje medio para los cobros es de sólo un 0'87% y para los pagos, aún menor, un 0'71% (con la salvedad de la ausencia de datos para los años comprendidos entre 1561 y 1575). Dada la dificultad que el estudio de los libros principales conlleva por estar escritos a mano, contener durante muchos años las cifras en números romanos y haber estado expuestos a deterioros por humedad o calor excesivos que hace en ocasiones ilegibles algunos de sus folios, estos pequeños porcentajes de diferencias obtenidos, lejos de arrojar dudas sobre el contenido de los mismos, aportarían la evidencia suficiente para corroborar la fiabilidad de los libros principales como instrumentos de registro contable de las cuentas de la Fábrica catedralicia.

6. Conclusión

El procedimiento contable observado en los libros de la Fábrica de Segovia es el denominado método de Cargo y Data. Procedimiento contable bastante rudimentario, con importantes ausencias y limitaciones, pero al que no se le puede negar su utilidad por cuanto no sólo ha aportado una información relevante de hace varios siglos sino que ha sabido sobrevivir de manera prácticamente inalterable hasta casi el momento presente. Teniendo en cuenta el estudio de los registros contables recogidos en los libros principales de la Fábrica analizados, el método de Cargo y Data empleado en esta institución religiosa tendría las siguientes características:

- A partir de la información contenida en unos libros auxiliares de uso diario que se utilizaban para anotar las operaciones de forma clasificada, al distinguir aquellas operaciones que originaban cobros de las que originaban pagos, los canónigos fabriqueros elaboraban los registros contenidos en los libros principales.
- Los libros principales de la Fábrica se estructuran en dos únicas cuentas: la tesorería y el pan.
- En los apuntes de estas cuentas no existen referencias numéricas puesto que no conllevaban contrapartida alguna.

- Se trata de una técnica contable incompleta al no contabilizar todos los elementos del patrimonio de la Fábrica catedralicia segoviana, si no que fija su atención exclusivamente en aquellos elementos patrimoniales que ocasionaban los cobros y pagos que esta institución tenía durante un determinado período de tiempo, bien en metálico o en especie.
- La estructura de esta contabilidad se asemeja a un listado ordenado de movimientos de tesorería y de cobros y pagos en especie; dicho en otras palabras, un inventario de motivos que provocan entradas y salidas de efectivo, gallinas o cereal a la Fábrica.

Las características presentadas responden fielmente a las registradas para este tipo de procedimiento contable en otras instituciones religiosas y administraciones públicas o privadas de la época. Sin embargo, el sistema de Cargo y Data aquí analizado no utilizaba el “rasgo diferencial” que Esteban Hernández Esteve destacaba en 2007 para catalogar la contabilidad de este tipo argumentando que “Por este motivo la contabilidad por Cargo y Data era conocida en Castilla también por el nombre de libro de pliego horadado. La práctica de agujerear los pliegos era utilizada en España desde antiguo al objeto de facilitar la ordenación, custodia y archivo de los papeles. (...) Dicha técnica consistía en realizar un orificio redondo de unos dos o tres centímetros de diámetro aproximadamente en la intersección del eje vertical imaginario que marca el final del primer tercio del folio a la izquierda, y el eje horizontal delimitando el primer cuarto por arriba.”[Hernández Esteve, 2007, 19]. Los documentos de la Fábrica examinados eran volúmenes encuadernados en piel y cosidos sin que se haya podido observar nunca este horadamiento. En este sentido, la principal característica de este método en la contabilidad de la Fábrica de la catedral de Segovia puede ser la existencia de otro conjunto de libros contables previos¹³, de uso diario, que ayudaban a la posterior elaboración de los libros principales, en los cuáles se han encontrado ciertas influencias de prácticas contables de mercaderes. Se trataría, por tanto, de un puro sistema contable por Cargo y Data que presenta algunas prácticas y expresiones que fueron asumidas por la partida doble en los libros auxiliares.

Por fin, la última incógnita que queda por despejar del estudio contable de estos libros de la Fábrica de la catedral de Segovia es la que se refiere a la catalogación como sistema de la técnica contable que utilizaban los canónigos fabriqueros. Por lo que se ha podido vislumbrar en esta investigación parece obvio que la contabilidad analizada no contiene un cuerpo teórico de normas y fundamentos sobre los que asentar un sistema para la realización de los apuntes contables examinados. Como apunta Hernández Esteve “...el sistema contable de Cargo y Data no constituye, en realidad, ningún sistema, pues, en efecto, no se inserta en un marco previo y global que defina unos objetivos, delimite un entorno y establezca un juego de relaciones” [Hernández Esteve, 2007, 23]. Como colofón a todo el estudio contable desarrollado en esta investigación de los libros principales de la Fábrica de la catedral de Segovia durante su edificación, se puede concluir que los apuntes contables que vienen contenidos en dichos documentos constituyen un ejemplo de

¹³ Algo que ya se ha constatado en otras Fábricas por Calvo Cruz, Castro Pérez y Granado Suárez, en 2007.

contabilidad de Cargo y Data dedicado a recoger los movimientos de dinero y cereales de esta institución eclesiástica. Este método de Cargo y Data vendría a ser una presentación ordenada de los movimientos de las cuentas que representaban, por un lado, a la tesorería de la Fábrica y, por otro, a los cobros y pagos en especie que esta institución realizaba, es decir, fue adaptado a la medida de las necesidades de la institución que administraban los canónigos fabriqueros. Como únicamente precisaban dar “cuenta y razón” de las operaciones realizadas con dinero en efectivo y con productos cerealísticos, crearon un sistema contable de sólo dos cuentas principales (la cuenta del dinero y la del pan). Con la ayuda fundamental de dos libros auxiliares (uno denominado libro de Cobrar y otro libro de Pagar) que en conjunto funcionaban como un libro Mayor y que confeccionaban de manera diaria o bien apoyándose en la información contenida en otros volúmenes más específicos (dedicados a recoger sólo determinadas partidas), elaboraban un libro principal en el que se resumía el movimiento experimentado por estas dos cuentas en un determinado periodo de tiempo y las presentaba en los libros de manera consecutiva en dos partes diferenciadas: Cargo y Data, presentando al final su saldo o Alcance al cierre del periodo de referencia del libro al objeto de que éste fuera aprobado por el obispo. La presentación de este procedimiento contable en los libros principales de la Fábrica apenas experimentan variación hasta casi finalizado el siglo XX.

Esta contabilidad de la Fábrica de la catedral de Segovia que aquí se ha analizado es, por tanto, una muestra de empleo del método de Cargo y Data. El funcionamiento satisfactorio de esta adaptación contable a los ojos de los responsables del cabildo segoviano, por un lado, y la ausencia de un verdadero control exterior de la información que se elaboraba en la misma, por otro, posibilitaron que este método contable haya pervivido hasta la actualidad prácticamente sin alteración.

Este artículo constituye una primera aproximación a la información contenida en los libros de Fábrica de la Catedral de Segovia que, en futuros trabajos, se verá ampliada con otros estudios que recogerán las diferentes vicisitudes patrimoniales, económicas y financieras por las que atravesó la edificación de este templo segoviano conocido como la “Dama de las Catedrales”.

BIBLIOGRAFÍA CITADA

- Aldea Vaquero, Q.** (1973): *Diccionario de Historia Eclesiástica de España*, Consejo Superior de Investigaciones Científicas, Madrid, 5 vols.
- Barrio Gozalo, M.** (1982): *Estudio socio-económico de la iglesia de Segovia en el siglo XVIII*, Caja de Ahorros y Monte de Piedad, Segovia.
- , (1983): “Los diezmos y primicias en la diócesis de Segovia en el siglo XVIII”, *Cuadernos de investigación histórica*, nº 7, Madrid, pp. 133-146.
- Calvo Cruz, M.** (2000): *La contabilidad de los espolios y vacantes: diócesis de Canarias (1753-1851)*, Servicio de publicaciones de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria.

-
- , (2005): "Rendición de cuentas de los administradores del obispado en sede vacante en España, siglos XVIII-XIX", *Revista de Contabilidad*, vol. 8, nº 15, Asociación Española de Prof. Universitarios de Contab., Bilbao, pp. 169-182.
- Calvo Cruz, M. y Castro Pérez, C.** (2005): "El Mayordomo y la contabilidad parroquial. Control y rendición de cuentas. Villa de Agüimes 1730-1830", *De Computis*, nº 3, diciembre, pp. 4-32.
- Calvo Cruz, M., Castro Pérez, C. y Granado Suárez, S.** (2007): "Análisis de una defunción en los siglos XVII-XVIII a través de las anotaciones contables que realizaba el colector parroquial", *Tiempos Modernos Revista de Historia Moderna*, nº 15.
- Díaz-Miguel, M^a D.** (1968): "Relación de Juan Rodríguez, fabriquero mayor de la catedral de Segovia", *Estudios Segovianos*, vol. XX, Segovia, pp. 215-229.
- Donoso Anes, R.** (2005): "Estado actual de la investigación en historia de la contabilidad", *Revista de Contabilidad*, vol. 8, nº 15, Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad, Bilbao, pp. 19-44.
- Fatjó Gómez, P.** (1999): "Organización y gestión de una hacienda eclesiástica en la Cataluña del siglo XVII: la catedral de Barcelona", *Revista de Historia Económica*, año 17, nº 1, pp. 89-118.
- García y García-Estévez, Á.** (1998): "Episcopologio de la Diócesis de Segovia. Noticias de los Obispos de Segovia desde sus orígenes hasta nuestros días", *Estudios Segovianos*, vol. XL, Segovia, pp. 177-346.
- García Sanz, Á.** (1985): "Cómo se financió la construcción de la catedral de Segovia", *Estudios Segovianos*, vol. XXIX, Segovia, pp. 181-230.
- Gutiérrez, J.** (1569): *Arte breve y muy provechosa de cuenta castellana y aritmética, donde se demuestran las cinco reglas de guarismo por la cuenta castellana, y reglas de memoria*, Miguel de Suelves infanzón, Zaragoza.
- Hernández Borreguero, J.J. y Donoso Anes, R.** (2001): "El Sistema Administrativo y Contable de los Diezmos de la Diócesis de Sevilla en el siglo XVII", *III Encuentro de Trabajo sobre Historia de la Contabilidad*, Santo Domingo de Silos.
- Hernández Borreguero, J.J.** (2007): "Impuestos sobre la renta de los eclesiásticos: el Subsidio y Excusado (Diócesis de Sevilla, mediados del siglo XVII)", *De Computis*; nº 7, diciembre, pp. 80-99.
- Hernández Esteve, E.** (2005): "Un lustro de investigación histórico-contable en España (2001-2005)", *Revista de Contabilidad*, vol. 8, nº 15, Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad, Bilbao, pp. 45-94.
- , (2007): *Doctor Luís Pérez Pardo – El geógrafo*. Col·lecció Homenatges, Universitat de Barcelona, Barcelona.
- Latorre Ciria, J.** (1992): *Economía y Religión. Catedral de Huesca. Rentas y Distribución Social (Siglos XVI-XVII)*, Institución Fernando el Católico e Instituto de Estudios Altoaragoneses, Zaragoza-Huesca.
- Solórzano, B. S. de** (1590): *Libro de caxa y manual de cuentas de mercaderes y otras personas, con la declaración dellos*, Madrid, Pedro Madrugal, ed. de Esteban Hernández Estebe, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, 1990, Madrid.

Teruel Gregorio de Tejada, M. (1993): *Vocabulario básico de la historia de la Iglesia*, Crítica, Barcelona.

Villaluenga de Gracia, S. (2001): "La administración del patrimonio capitular de la catedral de Toledo en el siglo XVI", *XI Congreso AECA*, Madrid.

- , (2005): "La aparición de la partida doble en la Iglesia: el diario y mayores de la catedral de Toledo, 1535-1539", *De Computis*, nº 3, diciembre, pp. 147-216.

Miguel Ángel Cillanueva de Santos es Profesor Asociado de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad Complutense de Madrid y es Doctor en Ciencias Económicas y Empresariales.
miguelangel.cillanueva.desantos@ccee.ucm.es

Miguel Ángel Cillanueva de Santos is associated professor of Accounting and Finance at the University Complutense de Madrid. He is Doctor of Science in Economics and Business Administration.
miguelangel.cillanueva.desantos@ccee.ucm.es

ORGANIZACIÓN Y FUNCIONAMIENTO ADMINISTRATIVO Y CONTABLE DE LA REAL HACIENDA DE INDIAS EN TIEMPO DE LOS AUSTRIAS A LA LUZ DE LA LEGISLACIÓN APLICABLE ¹

ORGANIZATION, ADMINISTRATION AND ACCOUNTING OF THE ROYAL TREASURY IN INDIES AT THE HABSBURG TIME IN THE LIGHT OF ITS NORMATIVE

Alberto Donoso Anes

RESUMEN

Este artículo es sólo parte de una investigación de mucha mayor envergadura. Dentro de ella tiene por objeto pasar revista a la normativa que regía la organización y el funcionamiento administrativo y contable de la Real Hacienda española en los territorios americanos. A estos efectos, se estudia dicha normativa así como los comentarios efectuados por los especialistas que la han analizado y evaluado. A continuación, y a la luz de esta normativa, se describen la organización, estructura y oficiales reales de esta Hacienda indiana, así como los principales rasgos de su funcionamiento administrativo y de su contabilidad.

ABSTRACT

This paper forms part of a more extensive research project. Its aim within this project is to present the laws governing the organization, administration and accounting of the Spanish Royal Treasury in the American territories. To this purpose the relevant regulations are studied and commented, together with the evaluations of the specialized authors who have analyzed them. In the light of these regulations are then described the organization, structure and officers of the Indian Exchequer, as well as the main features of its organization, administration and accounting.

¹ Este trabajo es fruto de una investigación más amplia que se está llevando a cabo bajo el Proyecto de Investigación de Excelencia (convocatoria 2006): Ilustración y Contabilidad: Cambios y Desarrollo Contable de la Administración Pública en el siglo XVIII. Código (SEJ 2085).

CONTENIDO

1. Introducción. 2. Principales aspectos del cuerpo legislativo de las Indias. 3. Estudio y análisis de la Real Hacienda: organización y funcionamiento según la legislación de los siglos XVI y XVII. 3.1. La regulación de las Cajas Reales.. 3.1.1. Los Oficiales Reales. 3.1.2. El Arca de Tres Llaves. 3.1.3. Los Libros de Cuentas. 3.2. Rendición de Cuentas y Control Externo. 3.2.1. Las Audiencias y sus competencias en materia de cuentas. 3.2.1.1. Toma de Cuentas por las Audiencias. 3.2.1.2. Elaboración de los Cortes y Tanteos. 3.2.1.3. Ordenación de Cargos y Datas y Glosa de las cuentas. 3.2.1.4. Fenecimiento y envío de duplicados. 3.2.2. La revisión de las cuentas: Visita y Residencia. El origen de los Tribunales de Cuentas. 3.2.3. Los Tribunales de Cuentas. 3.2.4. Contaduría General del Consejo de Indias: Revisión y Finiquito de las Cuentas. 3.2.4.1. Revisión y Finiquito de las Cuentas. 3.3. La Junta de Real Hacienda: órgano consultivo. 4. Conclusiones

1. Introducción

El cuerpo legislativo de las Indias se fue desarrollando con el transcurso del tiempo. Las Reales Cédulas se ordenaban conforme iban surgiendo los problemas o las necesidades y algunas derivaban de las consultas y reclamaciones que mantenían los Oficiales Reales con funcionarios de la Contaduría del Consejo de Indias. Su número iría aumentando considerablemente haciendo necesaria la realización de un compendio que las recogiese de forma ordenada -por materias-. Por este motivo se fueron realizando unas recopilaciones (1596 y 1681), para facilitar la labor de los funcionarios de la administración pública, principalmente para los del Consejo de Indias. La primera recopilación realizada fue la de 1596, el "Cedulario Indiano", llevada a cabo por Diego de Encinas, Oficial Mayor de la Escribanía de Cámara del Consejo Supremo y Real de las Indias y en 1681 se editaba la *Recopilación de Leyes de los Reynos de las Indias*, de Ivlian de Paredes.

La evolución del proceso de recopilación no estuvo exento de dificultades y problemas. Tal y como reconoce Soberanes (1994, p.8): "Aquellas disposiciones legislativas sólo eran un conjunto abigarrado y multiforme, contradictorio y heterogéneo, reunido de diversas maneras, en el que se acumulaban, más que ordenaban,...". En materia de Real Hacienda y concretamente desde el punto de vista contable, esta situación tuvo su repercusión. Por ello, el objetivo que nos hemos marcado con el presente trabajo, es dar a conocer no sólo los aspectos contables recogidos en las leyes de indias, sino también, el posible efecto adverso que pudo provocar los errores que se cometieron en el proceso de recopilación.

Dentro de las distintas tendencias metodológicas y epistemológicas existentes a la hora de desarrollar una labor histórico-contable y que Hernández Esteve (1992, p.23) describe y clasifica, nuestro trabajo se acerca más a la forma que Previts concebía como narrativa e interpretativa. En base a la misma hemos creído conveniente seguir un orden lógico en el desarrollo del trabajo, por ello, primero daremos una visión de los aspectos más importantes del proceso recopilador de las leyes de Indias para pasar a realizar un estudio de las leyes de cuenta

y razón recogidas en las Recopilaciones de Indias. En él, siguiendo el flujo de la información contable, nos centramos en las Cajas Reales y sus titulares para posteriormente, analizar el protocolo que se seguía con los libros de cuentas en las Audiencias y en los Tribunales de Cuenta para concluir en la Contaduría General del Consejo de Indias.

Por último, destacar que aunque hay importantes investigadores, como por ejemplo Haring (1957,1966); Sánchez (1959, 1968, 1991, 1994); Schäfer (1935, 1947) que han contribuido con sus trabajos sobre determinados aspectos de la organización y funcionamiento de las instituciones de la Real Hacienda en Indias. Sin embargo, son muy escasas las investigaciones y trabajos que abordan dicho tema desde la óptica contable, analizando los distintos métodos de contables utilizados para llevar las cuentas de la Real Hacienda de Indias en esta época, el único trabajo conocido es el de González (1994).

2. Principales aspectos del cuerpo legislativo de las Indias.

En la presentación que Soberanes, (1994, p.7) hace de la obra de Aguiar y Montemayor: *Sumarios de la Recopilación General de las leyes de Indias*², nos muestra de forma muy clara la situación que dio lugar a las distintas recopilaciones: “Cuando Colón llegó al continente americano, bautizado por aquel entonces como las Indias Occidentales, quedaba claro que dichos territorios estaban incorporados a la Corona de Castilla; en tal virtud, el derecho castellano sería el ordenamiento aplicable en tales latitudes. La realidad rebasó lo previsto y provocó que los reyes españoles redactasen una serie de disposiciones que se aplicarían a los territorios recién ganados, de tal suerte que dichos documentos llegaron a constituir un nuevo sistema jurídico que en la actualidad se conoce con el nombre genérico de derecho indiano”.

El cuerpo legislativo de las Indias se fue formando con el transcurso del tiempo. No eran normas de carácter general, sino más bien eran particulares, las Reales Cédulas se ordenaban conforme iban surgiendo los problemas o las necesidades y algunas derivaban de las consultas y reclamaciones que mantenían los Oficiales Reales con funcionarios de la Contaduría del Consejo de Indias. Su número iría aumentando considerablemente haciendo necesaria la realización de un compendio que las recogiese de forma ordenada -por materias-. Por este motivo, se fueron realizando unas recopilaciones³ (1596 y 1681), para facilitar la labor de los funcionarios de la administración pública, principalmente para los del Consejo de Indias.

² En 1677, el virrey arzobispo de México, fray Payo Enriquez de Ribera propuso al oidor Juan Fco. Montemayor y Córdoba de Cuenca que completara la obra de Aguiar, añadiendo una selección de disposiciones publicadas con posterioridad a 1628, así como las normas de derecho criollo de la Nueva España. Así se hizo respetándose el nombre del autor original en la nueva edición ampliada. Edición facsimilar realizada en México (1994), por iniciativa de la Universidad Nacional Autónoma y del Fondo de Cultura Económica.

³ Recopilación es el conjunto de fuentes -de diversos tipos- incorporadas a un cuerpo jurídico de acuerdo con un sistema que no sea meramente cronológico y publicadas de forma oficial. La Recopilación de las Leyes de los Reinos de las Indias es el conjunto de disposiciones legislativas indianas, reunidas y promulgadas como cuerpo legal en la segunda mitad del siglo XVII en España, para regir en las Indias Occidentales. Se trata de una recopilación en el sentido técnico de la palabra; esto es, de una yuxtaposición de leyes refundidas y ordenadas sistemáticamente por materias. (Bernal, 1983, p.356)

Respecto a la historia del proceso recopilador, los trabajos que recogen exposiciones más amplias y aceptables son los de Levene (1924), Torre (1929), Schäfer (1935, 1947) y la edición facsimilar de Aguiar y Montemayor (1994) en la que hay que destacar la presentación de Soberanes, el prólogo de Margadant, y el estudio introductorio de Sánchez Bella, I.

A continuación mostramos una tabla con la que pretendemos sintetizar el desarrollo del proceso recopilador tanto en los dominios de ultramar como en la metrópolis, en orden cronológico, basada en un trabajo de Bernal (1983, tomo VII, pp. 355-359) para el Diccionario Jurídico Mexicano, y que toma como referencia a autores de la talla de Manzano (1956) y Martire (1978) y Altamira (1948)

1533	México. Primeros intentos de recopilar el derecho indiano
1550	Virrey de Nueva España: Luis de Velasco emprendió la tarea de recopilar todas las disposiciones dirigidas a su virreinato, tarea que terminó y recibió la aprobación real en 1552.
1556	Fiscal de la Audiencia de México: Antonio de Maldonado reunió alfabéticamente las disposiciones para su Audiencia en un Repertorio de Cédulas que se reconoció de forma oficial, pero que no llegó a terminarse.
1563	Fiscal de la Audiencia de México: Vasco de Puga, reunió en un volumen las disposiciones legislativas expedidas desde 1525 hasta su fecha de publicación. Reproduce las cédulas en su totalidad, contiene errores, resulta incompleto y el orden cronológico a veces se altera. Es el antecedente más remoto y mejor conservado de una obra recopiladora, impresa, del siglo XVI, y fue tomada en cuenta por los juristas que intervinieron en la elaboración de la Recopilación de 1680.
1574	Oidor de la Audiencia de México: Alonso de Zorita, realizó un cedulario con intención de completar la obra de Puga. El Consejo de Indias no la tuvo en cuenta y permanece inédita.
	El virreinato del Perú entró más tarde al proceso recopilador
1552	Virrey Antonio de Mendoza. Compilación más antigua
1564	Gobernador: Lope García de Castro, preparó una memoria pero la compilación quedó inconclusa.
1569	Virrey Antonio de Toledo, comenzó la compilación pero su labor fue interrumpida por Juan de Ovando (presidente del Consejo de Indias)
	Proceso recopilador en la metrópolis
1562	Se instó a los consejeros de Indias para que compilaran las leyes depositadas en el propio consejo. Fueron comisionados Lope García de Castro y Juan López de Velasco ⁴ , que trabajaron hasta la aparición de Juan de Ovando ⁵ .

⁴ El Consejo de Indias encargó a uno de sus funcionarios, Juan López de Velasco, realizar una revisión de los libros de registro o cedularios desde 1492 hasta 1568, primero y después hasta 1570. Se publicarían primero bajo el título *Libro de gobernación espiritual y temporal de las Indias* y que el director del Archivo General de Indias, D. José de la Peña y Cámara los denominara *Copulata de las Leyes de Indias. Colección de*

	<p>Juan de Ovando, marca un hito en el proceso recopilador:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sus reformas pueden considerarse como el punto de partida de la consolidación del derecho indiano que culminó con la promulgación de la Recopilación Carolina. • Las reformas ovandinas están encaminadas a lograr el buen gobierno de las Indias. • Propuso hacer una recopilación, teniendo presente la de Castilla, esto es, la Nueva Recopilación. • Poco tiempo después presentó el visitador el esquema de dos libros (gobierno espiritual y gobierno temporal) que ya había elaborado con base a los trabajos anteriores de López de Velasco y García de Castro.
1570	<p>Juan de Ovando: La Copulata de Leyes y Provisiones</p> <ul style="list-style-type: none"> • Contení un extracto de todas las disposiciones que había en el Consejo • La obra estaba dividida en libro y títulos y organizada sistemáticamente por materias. • Ovando elaboró los dos primeros libros de su proyectada recopilación, que nunca fueron promulgados ni impresos. • De la obra de Ovando se promulgaron varios títulos como ordenanzas
1575	<p>El proceso recopilador se suspende por un tiempo con la muerte de Ovando⁶.</p>
1582	<p>Diego de Encinas⁷, oficial mayor de la Secretaría de la Cámara de Justicia, continua la obra de Ovando.</p>

Documentos Inéditos relativos al descubrimiento, conquista y organización de las antiguas posesiones españolas de ultramar. Tomos XX al XXV.

⁵ De 1568 a 1570 el licenciado Juan de Ovando hizo una visita al Consejo Real y Supremo de las Indias, y como resultado de ella señaló al monarca dos de los grandes problemas de la administración indiana: el desconocimiento de la realidad colonial por parte de los ministros del Consejo, y la falta de una adecuada legislación. Para remediar esto último proponía se elaborara una recopilación de la legislación indiana.

⁶ Como antecedente a la Recopilación de 1596, hay que destacar el cuerpo de Ordenanzas de Descubrimiento y Población de 1573, obra del presidente del Consejo de Indias, Juan de Ovando. Por estas mismas fechas, Alonso de Zorita remitía su Recopilación de las Leyes de Indias a Felipe II, en Madrid. La obra de Zorita fue archivada, sin embargo, a pesar de sus deficiencias, supuso un importante trabajo en las tareas recopiladoras, aunque sin transcendencia. Con la muerte del Presidente del Consejo de Indias, el 8 de septiembre de 1575, quedaron también truncadas todas las esperanzas de llegar a codificar el Derecho Indiano; pero en los últimos años del siglo XVI contribuyó a solucionar el problema de forma decisiva Diego de Encinas, (Martínez, 1995, pp.317-318).

⁷ Diego de Encinas había nacido en Pamplona, sin embargo en 1550 abandona el hogar paterno y se traslada a Madrid donde residirá por más de cuarenta y cinco años. Oficial Mayor de la Escribanía de Cámara del Consejo Real y Supremo de las Indias, fue encargado por el propio Consejo de recopilar las cédulas y disposiciones referentes a toda clase de asuntos, antiguas y modernas, vigentes y derogadas. Trabajó en su obra durante catorce años, en el Consejo de Indias. Una vez terminada, la presentó al Consejo – aproximadamente en diciembre de 1595-. Constituyó en fin una selección de disposiciones dictadas por el Rey para las Indias, a pesar de los proyectos iniciales mucho más pretenciosos. Alfonso García Gallo es el responsable de una reproducción facsimilar de El Cedulaario Indiano recopilado por Diego de Encinas. La Recopilación de Encinas vino a hacer innecesario en la práctica, en el despacho ordinario de los asuntos, el manejo de los registros cedulaarios ya que en ella estaba recogido lo más interesante de estos y la comodidad de disponer de varios ejemplares facilitaba aún más el manejo (Martínez, 1995, p.318).

1596	Diego de Encinas: Cedulaario Indiano. Dividido en cuatro libros, recibió la aprobación del Consejo y se publicó. <ul style="list-style-type: none"> • Se trata de una compilación, organizada por orden cronológico. • Recoge, sin método alguno, las disposiciones legislativas completas. • Fue editada en 1945-46 en forma facsimilar por el Instituto de Cultura Hispánica, con un estudio de Alfonso García – Gallo. • Ofrece un magnífico elenco de disposiciones de validez general (para todas las Indias) que se mantenían vigente en la segunda mitad del siglo XVI.
1602	Diego de Zorrilla (abogado criollo). Por encargo del Consejo y en base a los trabajos previos de Ovando y Encinas, y añadiéndoles las cédulas posteriores.
1608	Elaboró una recopilación dividida en nueve libros, que terminó y envió al Consejo para su revisión (por Rodrigo de Aguiar y Acuña y Hernando de Villagómez). La obra no satisfizo a los consejeros que determinaron archivarla.
	Aguiar (ministro del Consejo) continuó la labor de Zorrilla y tuvo como ayudante a Antonio de León Pinelo (funcionario de Lima).
1628	Aguiar y Acuña publica un Sumario que nadie duda que su verdadero autor había sido Pinelo ⁸ .
1629	Pinelo siguió con la empresa pero bajo la supervisión de dos consejeros: Pedro Vivanco y Juan de Solórzano.
1631	Pinelo entregó la recopilación concluida y revisada por Solórzano al Consejo
1636	El Consejo no la aprobó
1637	El Consejo nombró a tres destacados juristas “los tres juanes”: Juan de Santelices, Juan de Palafoz y el propio Juan de Solórzano, para volver a realizarla.
1638	La labor de revisión de los tres juristas fue rápida y sin cambiar nada a la obra, la entregaron al Consejo, que por fin la aprobó.
1643	Lista para ser publicada, los fondos se destinaron a otros menesteres y la Recopilación no llegó a ver la luz.
	Pinelo siguió actualizando su trabajo hasta el momento de su muerte (1660)
	Un día antes de su muerte, el Consejo mandó recoger el manuscrito para entregárselo a Fernando Jiménez de Paniagua (oidor de la Casa de Contratación de Sevilla), quien continuó la labor de actualización hasta 1680.
1680	Recopilación de las Leyes de los Reynos de las Indias, fue promulgada, el 12 de abril, por el último rey de la dinastía de los Habsburgo.

Diego de Encinas trabajó durante 14 años y en 1596 salió impresa en cuatro tomos, el libro

Provisiones, cédulas, Capítulos de ordenanzas, instrucciones y cartas, libradas y despachadas en diferentes tiempos por sus majestades los Sres. Reyes Católicos,

⁸ Jurista que se había dado a conocer por su *Discurso sobre la importancia, forma y disposición de la Recopilación de las Leyes de las Indias Occidentales*. Existe una reimpresión facsimilar de este largo ensayo en la Revista del Instituto de Historia del Derecho Indiano, Buenos Aires, 1957. (Margadant, 1994, p.21).

D. Fernando y Dña. Isabel y del Emperador D. Carlos, de gloriosa memoria, y Dña. Juana su madre y católico Rey D. Felipe, con acuerdo de los Sres. Presidentes y su Consejo Real de las Indias, que en sus tiempos ha habido, tocantes al buen gobierno de las Indias y administración de la justicia en ellos. Sacado todo ello de los libros de dicho Consejo, por su mandato, para que se sepa, entienda y se tenga noticia de lo que acerca de ellos se tiene proveído después que se descubrieron las Indias hasta agora.

Esta fue la primera recopilación realizada, y también se la conocía como “Los cuatro tomos de las cédulas impresas”, o, simplemente, “Cedulario Indiano”⁹. No se trataba de una recopilación en sentido estricto pues le faltaba trabajo de depuración y, sobre todo, de ordenación (Soberanes, 1994, p.10)

El famoso jurista García Gallo en la Nota Preliminar del *Cedulario Indiano* reconocía lo siguiente:

"Posee un gran valor como fuente histórica, ya que reproduce sus disposiciones literalmente y en su mayor parte las recoge en su integridad..."

Publicado como colección anónima en 1596, el cedulario es obra exclusiva de un modesto subalterno del Consejo Real y Supremo de las Indias, Diego Encinas era Oficial Mayor de la Escribanía de Cámara...

Del Cedulario de Encinas se hizo una edición reducidísima sólo para el uso del Consejo de Indias y de algunas autoridades...

Esta rareza del Cedulario ha sido causa de escasísima utilización por los investigadores modernos. Cualquiera mediano conocedor de la legislación de Indias no ignora su existencia".

En 1681 se editaba en Madrid, por Ivlian de Paredes, la *Recopilación de Leyes de los Reynos de las Indias*. Esta ocupa un puesto destacado en la ordenación político-jurídica del siglo XVIII. En ultramar se convirtió en una guía segura para que los letrados y funcionarios pudieran resolver los problemas que se presentaban, en concordancia con el criterio real.

3. Estudio y análisis de la Real Hacienda: organización y funcionamiento según la legislación de los siglos XVI y XVII

El Cedulario de 1596, compuesto de cuatro tomos, incluye todas las disposiciones que se habían mandado observar en años anteriores; en su contenido se reflejan los sucesos que iban acaeciendo, en el día a día, así como todo lo referente al funcionamiento de las instituciones establecidas en aquellos dominios. Suponemos que el objetivo que se pretendía, con tal

⁹ Encina, (1596): *Cedulario Indiano*. Nota preliminar de D. Alfonso García Gallo. Ed. Cultura Hispánica, 1945. Madrid.

recopilación, era poner en orden la administración, y evitar confusiones entre el funcionariado público de las Indias y del Consejo.

En el Tomo 3º de la recopilación de 1596, se abordaba todo lo referente a la Real Hacienda hasta esa fecha, a saber:

- La forma y orden que los oficiales deben seguir en lo referente a la recaudación.
- Custodiar lo recaudado.
- Responsabilidad de los caudales.
- Los libros que están obligados a llevar los oficiales reales.
- Cómo debían realizar los pagos o libramientos.
- Normas relativas al cierre de ejercicio. El tomar las cuentas, por parte de los oficiales de resultas, y la obligación de darlas.

El que las normas relativas a la Real Hacienda ocupen todo un tomo da a entender, claramente, la importancia que para la Corona tenían todos los aspectos relativos a la administración de las riquezas y fondos obtenidos en los territorios conquistados en Ultramar, y cómo debían elaborar y ordenar la información para enviarla a la metrópoli o Administración Central.

El Virrey D. Jose Armendis, Marqués de Castel-Fuertes, en sus memorias reflejaba la importancia que tenía la Real Hacienda con las siguientes palabras:

"Es la Real Hacienda entre las demás partes principales del cuerpo de un Reyno el corazón de la opulencia, donde se forman los espíritus vitales del poder. Es á un tiempo la basa del Trono y la columna del Imperio: aunque en el relox de todos igualan de precisos, es la principal la del Herario, siendo justamente el resorte de su movimiento y el índice de su grandeza, juzgandole ageno para la desfraudación siendo (como queda insinuado) propio de todos para el bien. Es de los ministros y soldados de los tribunales y de las plazas y por esto lo es del pueblo y del comercio: sin él no hay gobierno en la paz, ni fuerzas en la guerra. Quiten la Hacienda Real, y no quedaría ciudad ni Reyno".

Memorias de los Virreyes del Perú. Tomo 3º, art. VI, pag. 199.

Al principio, cuando se llevó a cabo el descubrimiento de las Indias, no se sospechaba de las dimensiones y consecuencias que iría a tener su incorporación para el reino, sobre todo por la gran cantidad de caudales que se obtendrían en los territorios conquistados. La consecuencia de todo esto sería la ampliación del brazo burocrático de la metrópoli a los dominios indios para establecer un control (o fiscalización) de todos los bienes pertenecientes a la Corona. Hay que

resaltar que los grandes protagonistas de este entramado fueron los titulares de las Cajas Reales, los Oficiales Reales.

El Contador General de Indias, D. Fco. Xavier Machado Fiesco (1780), respecto a la administración de la Real Hacienda entendía que estaba compuesta de dos partes:

“la administración por mayor, y la administración por menor. La primera se dexó al cuidado de los Virreyes, Presidentes y Gobernadores, los cuales debían velar sobre la observancia de las leyes, cuidando de que los Oficiales Reales, á quienes tocaba la recaudación y administración inmediata ó por menor, fuesen êxactos en lo que les incumbía, dándoles todo el auxilio necesario para recaudar, y zelando sobre éлло, y sobre la legítima, fiel y legal custodia de lo recaudado, y promoviendo con éellos, en Juntas que debían tener cada semana, los aumentos justos de la R. Hacienda”.

Sobre el origen de los Oficiales Reales, Machado en su manuscrito comienza resaltando su posible origen:

“al parecer, de haber querido convinar lo que se conocía y practicaba en Castilla con lo que se hacía en Aragón, pues dice Solórzano que se enviaron sujetos con título de Oficiales Reales á imitación de los que servían en las Aduanas y Fablas de Aragon; pero con los nombre de Contador y Veedor que se conocían en las Armadas y Exércitos de Castilla. es preciso dudar mucho por la notable diferencia que hai entre la administración y gobierno de una Hacienda que se recauda en paz y quietud en las Aduanas, y la que se administra y distribuye en el estrépito de los Exércitos y las Armadas”.

3.1. La regulación de las Cajas Reales.

Las Cajas Reales se fueron implantando, de forma gradual. Su establecimiento se realizaba atendiendo a las necesidades de cada lugar y dependiendo del núcleo de población y riquezas del territorio (aumento de tráfico en un puerto, descubrimiento de nuevas minas, etc.); en función de estos factores, existían Cajas Reales de distintas categorías y el número de Oficiales Reales de cada una dependía de la categoría de la misma.

Se podía distinguir dos tipos: las "principales" que eran administradas por Oficiales Reales, generalmente ubicadas en las cabeceras de los Virreinos y Gobernaciones y las "sufragáneas o subordinadas" dependientes de las primeras, en las que debía haber un oficial y como mínimo dos tenientes de oficiales.

Cada Caja Real tenía delimitado su distrito, sin embargo, esto no suponía una ausencia de conflictos ya que algunas veces se producían intromisiones por parte de alguna Caja¹⁰ Real en el distrito correspondiente a otras. Recaudaban todo lo que correspondía a su demarcación, enviando el remanente a la Caja Real Principal.

Y las Cajas Reales Principales recaudaban lo que correspondía a su territorio y jurisdicción¹¹ y, por otro lado, recibían el remanente de los demás cajas sufragáneas dependiente de ellas¹², una vez cubiertos sus propios gastos. En contrapartida debían ayudar a sostener los territorios menos ricos, que no podían autoabastecerse, mediante el envío periódico de fondos. Después de realizar esta redistribución el sobrante se remitía a la caja de la capital del virreinato y de ahí se embarcaba hacia la metrópolis.

3.1.1. Los Oficiales Reales

Ya, desde los primeros viajes que se realizaron, se enviaron a los Oficiales Reales - Contador, Tesorero, Factor y Veedor- que constituirían la base sobre la que iba a descansar toda la organización burocrática de la Real Hacienda en los territorios indianos¹³. Tal y como Haring

¹⁰ Tal como ocurría entre los Oficiales Reales de las Cajas de la Ciudad de la Plata de los Charcas y la Ciudad de los Reyes. Esta situación desembocó en la promulgación de una Real Cédula fechada en Córdoba, a 22 de febrero de 1570. Cedulaario Indiano, 1596.

¹¹ Así lo demuestra una carta que S.M. escribió al Virrey D. Francisco de Toledo, el 27 de febrero de 1575, donde se declara que los oficiales y cabeceras han de ir a dar sus cuentas a los oficiales nombrados por el Visorrey.

"Sera bien que los oficiales de la Paz y de Chucuito vayan a dar sus cuentas a la audiencia de Charcas, las de Cuzco las tome el corregidor, y que las embien a Lima, y que en Arequipa aya tres oficiales, uno que resida en el puerto de Arequipa con el corregidor, y que otro de los oficiales vaya al puerto de Chile a la visita de lo que allí se descargare, y que estos acudan a dar cuenta a Lima, adonde ansimismo vayan los de Guamanga y los de Guanuco, y en los de Chachapo tomen las cuentas el corregidor, y que embie la razón de ellas a Lima y uno de los oficiales de Truxillo resida en Sáta: el qual un alcalde ordinario haga el registro, y el otro con el corregidor de la ciudad, y vengan a dar las cuentas a Lima, y los oficiales de Quito, y que a los oficiales de San Miguel de Piura se las tome el corregidor, y a los del puerto de Payta, para embiar el tanteo y rason a Lima, y los de Popayan a Quito, y que de en quatro en quatro meses vengá todas las cuentas, y cada año al Consejo, con apercebimiento que si no lo hizieren se imbiara quien las haga, y se tome a su costa, y les suceda en los oficios". Diego Encinas, 1596, Tomo III.

¹² Los encargados de las Cajas subordinadas debían realizar un viaje a la Caja principal para rendir cuentas. De un modo periódico los Oficiales Reales de la cabecera acordaban en las Juntas de Hacienda la necesidad de efectuar un viaje a las Cajas subordinadas. Las causas de estos viajes eran generalmente "el buen recaudo y claridad de la Hacienda Real" que exigían la concentración del numerario en una sola Caja y una contabilidad única. (Sánchez, 1968, p.107).

¹³ "Criaronse en las Provincias del Perú desde el principio de la conquista, y el título que tuvieran y conservan, fue de Oficiales Reales, debajo del cual como genérico se comprende el de Contador, Tesorero, Factor, Proveedor, Pagador y Veedor, nombrados con esta diferencia y especialidad por la diversidad del manejo y cuidado de cada uno en su individual ministerio". Escalona Agüero, Gaspar de: Gazofilacio Real del Perú. (4ª edición, 1941).

(1957, p.5) indica, "Surge una real agencia del fisco constituida por un tesorero, un contador y un factor, o gerente de negocios, y a veces un veedor, o inspector de minas; tres o cuatro oficiales conocidos específicamente como Oficiales Reales, extremadamente importantes desde el punto de vista de la Corona, pues son ellos el canal a través del cual aquélla recogerá y percibirá sus rentas en América".

En la etapa inicial de la colonización, cuando más se acusa el predominio de los intereses privados¹⁴ en las expediciones de descubrimientos, conquistas y nuevas poblaciones, fue precisamente, a través de estos Oficiales de la Real Hacienda, como hizo más notoria su presencia el Estado Español, en defensa de los derechos fiscales de la Corona (Ots, 1946, p.88). Estos cargos gozaban de total independencia en sus actuaciones, lo que hizo equilibrar y controlar el poder e influencias de los altos cargos, atajando de esa forma los excesos y abusos.

En torno a la gran cantidad de caudales que se venía obteniendo de las Indias, se fue generando una burocracia para la administración y control del erario, no sólo en los dominios de Ultramar sino también en la metrópoli, a través del Consejo de Indias, donde se recibían copias de las cuentas anuales, sometándose a revisión por el personal especializado en tales menesteres.

Al mismo tiempo, se procuró enviar personal cualificado, para evitar errores y fraudes, teniéndose en cuenta la capacidad profesional en los nombramientos de oidores y fiscales de las Audiencias y en los funcionarios pertenecientes a los distintos ramos de la Real Hacienda.

Por todo ello, siguiendo a Capdequí, (1965, p.48) puede hablarse, históricamente, de una burocracia profesional: Oidores, Fiscales y Oficiales de la Real Hacienda, y de una burocracia política: Virreyes, Presidentes, Gobernadores y Alcaldes Mayores o Corregidores, que ejercieron sus cargos respectivos con el respaldo técnico de los Asesores Letrados.

Sin embargo, existen documentos de la Contaduría General que indican la falta de capacidad de los Contadores en los Tribunales de Cuentas y de los Oficiales Reales en las Cajas, donde se acusa una falta de cumplimiento del Real Decreto de 18 de marzo de 1594 recopilado en el tít.2, lib. 2 de las leyes de Indias, que mandaba:

"Que los propuestos para oficial de la Real Hacienda de las Indias, sean examinados por los contadores, sino fueren muy conocidos, para saber lo cierto de sus habilidades y que lo digan por escrito".

Esta ley sería una puerta abierta para las recomendaciones entre los propios funcionarios e hizo que los cargos se dotaran sin necesidad de examen, por lo que, en ningún momento demostraron su capacidad.

Cada Caja Real tenía asignado un mínimo de tres funcionarios principales, aunque, en un principio, eran cuatro los denominados Oficiales Reales - nombre genérico que se le dio a los representantes de la Corona en aquellos dominios-, estos eran: Factor, Veedor, Tesorero y

¹⁴"Los segundones, españoles en precaria situación económica, veían en las colonias una oportunidad de hacer, o de recuperar una fortuna". Haring, (1957, p.12).

Contador¹⁵. Una de las funciones que ejercían era la actuación en materia económica de manera independiente, asesorando a los altos funcionarios (Virrey y Gobernador)¹⁶. Los cargos de Factor y Veedor se refundirían en uno solo en el cuarto decenio del siglo XVI y, en muchos territorios, sus funciones se acumularon a las de Contadores y Tesoreros, y a partir de 1563 sólo quedaban el Tesorero y Contador que asumían todas las competencias.

Los Oficiales Reales, cuando llegaban a su destino, debían ser recibidos conforme a su cargo y realizar un juramento de cumplir las ordenanzas y usar bien y fielmente sus oficios.

"El Oficial Real antes de entrar en la administración haga juramento cerca del buen uso de ella, y que tratará las cosas de su cargo con la fidelidad, diligencia y buena fé que debe a quien la honró con él y fió de sus manos su hacienda y patrimonio. Y asimismo le han de hacer guardar secreto en lo tocante a las cosas de la Real Hacienda.

Luego se sigue hacer un inventario jurado de los bienes y hacienda con que se halla al entrar al uso de su oficio,....

Tras este inventario viene el de la caja,...".

(Escalona, 1941, pag.13. y *Cedulario Indiano*, 1596. Instrucción de 1530, f.282.)

Aunque todos tenían una función común como era la de la buena administración y velar por los intereses de la Corona, hay que destacar las tareas específicas que desempeñaba cada uno de ellos:

El **Contador**¹⁷ ejercía una misión de control sobre lo que entraba y salía de la Caja; certificaba y cuidaba de los papeles y ordenaba las libranzas. Debía llevar cuenta detallada de lo que entraba en poder del tesorero y del factor para hacerles sus cargos correspondientes.

El **Tesorero**¹⁸ cuidaba del Tesoro, recibía los cobros y efectuaba los pagos que se le libraban.

El **Factor** tenía a su cargo todo lo relacionado con los ingresos en especie de la Real Hacienda; era un gerente real de negocios¹⁹, mantenía una constante relación con los otros

¹⁵ La mayoría de los autores reconocen como Oficiales Reales los aquí mencionados, sin embargo, Escalona (1941, lib. I, parte II, cap.1º.5) añadía dos cargos más como son: Proveedor y Pagador.

¹⁶ "Siempre necesitó la administración por mayor de la administración por menor,..." (Escalona, 1941, p.5)

¹⁷ "1. El contador tenga muy entera cuenta y razón en libros de marca mayor de todo lo que pertenece a S.M. de cualquier rentas y otras cosas de Hacienda, cada género y especie por sí, declarando qué es lo que valen cada año, y qué intereses y provechos suceden de ellos.

2. El dicho contador tenga libro aparte por donde haga cargo al tesorero de todo lo que rentaren las rentas reales y el oro que recibiere y de lo que acá se enviare y en cada navío envíe la cuenta y razón de ello".

Colección de Documentos Inéditos de Ultramar, T.XXIV, Tít.IX, Art. 1 y 2.

¹⁸ "El tesorero tenga un libro de marca mayor donde se asiente todo lo que entrare en su poder, cada cosa por sí".

Colección de Documentos Inéditos de Ultramar, T. XXIV, Tít. IX, Art.3º.

¹⁹ "Factor se dijo por tener la agencia y factorage este oficial de los géneros y cosas en que puede ser aprovechado el Fisco y acrecentada la Real Hacienda, y el cuidado de que se vendan las especies de tributos y las cosas descaminadas, y el guardar las armas y municiones". (Escalona, 1941, p.7).

factores y la Casa de la Contratación de Sevilla mediante los intercambios que se realizaban, tenían a su cargo los almacenes donde se depositaban las mercancías pertenecientes al Rey, o bien las mercancías que se confiscaban así como su posterior venta. Además custodiaban los almacenes de armas y las municiones.

El **Veedor** era el Oficial Real que acompañaba a cada expedición al objeto de recaudar la parte que correspondía al rey. Cuando este tipo de actividades disminuyeron o desaparecieron, limitaron sus tareas a velar por los intereses reales en lo referente a fundiciones. Como dijimos anteriormente este cargo se fusionó con el del factor.

Además de estos cargos, existían otros como eran los Tenientes de Oficiales Reales, los cuales en casos de ausencia, bien por enfermedad o por otras causas como viajes forzosos de los Oficiales Reales, los sustituían en sus funciones. Ya, en una Real Cédula promulgada el 7 de diciembre de 1537, se ordena a los Oficiales Reales de las Indias que "cuando hizieren ausencia dexen instruidos a sus tenientes"²⁰. En el año 1561 se ordenó observar una Real Cédula en la que se indicaba que cuando "se envíen los tenientes oficiales a los principales, se les dé la orden de entregar, lo recaudado, a los tres oficiales, juntos"²¹.

Los Oficiales Reales, además de las obligaciones de sus cargos, sufrían una serie de incompatibilidades, como la de no poder tratar ni contratar con las mercaderías²² o no ocupar otros cargos ni oficios distintos del suyo²³.

Las tareas propias y principales de estos Oficiales Reales se referían a la gestión de la Real Hacienda, sin intervenir para nada en los asuntos propios del Gobierno. Sus cometidos se realizarían con absoluta independencia, así lo disponía una Real Cédula de 1576 en la que el Rey mandaba a la Audiencia de los Reyes para que "dejen usar libremente a los oficiales reales sus oficios, y no se entrometan a conocer de las causas y negocios tocantes a la Real Hacienda"²⁴.

Estos Ministros de Hacienda se consideraron obligados a recaudar y custodiar en común, y de forma colegiada²⁵, todo lo que pertenecía a la corona. Uno de los puntos principales de la administración, tal y como lo especifica Escalona en su *Gazofilacio Real* (1647, p.7), era "El cobrar a tiempo y pagar a tiempo...". Por este motivo y para no ocasionar quebrantos en las Cajas Reales, de forma que se quedasen sin dinero para poder realizar sus pagos, se les otorgaba el

²⁰ Encinas, (1596, Libro 3º, folio 296).

²¹ Encinas, (1596, Libro 3, folio 296).

²² Encinas, (1596. Provisión General dada el 15 de febrero de 1528. Libro 3, folio 285).

²³ Encinas, (1596, Real Cédula dada en Madrid el 3 de abril de 1567. Libro 3, folio 286).

²⁴ Encinas, (1596, Real Cédula de 1576, Libro 3, folio 288).

²⁵ "Aunque se particularizan estos oficios con estas especialidades, constituyen un magistrado, un cargo, una obligación y esa individual, la cual se llama en lenguaje de caja Mancomunidad, por estar ligados debajo de ella unos y otros: por eso es peligro comunal a todos, bien así como los buenos sucesos, custodia y recaudación, ley fundada en razones de igual peso, a la necesidad de su introducción; porque sin duda parece, que delinquiendo un oficial, es verosímil que lo sepa o participe el compañero, que en una misma caja en un mismo ejercicio y en una doméstica comunicación se ejercitan y corresponden debajo de unas llaves, de unos libros y dentro de unas mismas puertas, cobrando y pagando juntos y no unos sin otros, de que resultan estar obligados los unos por los otros y que el que se halla inocente padezca por la culpa del compañero desatento". Escalona (1941, p.7).

poder para rematar²⁶, en caso necesario, los bienes y de esta forma cobrar las deudas que tenían con la Real Hacienda.

Así lo reconocía D. Francisco Machado²⁷.

*“Hasta el año de 1567,, no tuvieron estos Oficiales Reales **Jurisdicción alguna coactiva para cobrar los R^S derechos, sino solamente la mera representación para demandarlos ante las Justicias ordinarias, según se ve por la lei 2^a tít.3º. libº.8º, y se colige de varias R^S Cédulas en que se les comunicó la correspondiente jurisdicción para cobrar por sí sólos, ejecutar y prender á los deudores, y rematar sus bienes hasta el efectivo cobro...”***
*De este modo vino á componerse de cada Caxa Real un **Tribunal de R. Hacienda en primera instancia**, cuyas apelaciones se habían de remitir á la R^L Audiencia del distrito; y siendo dhº Tribunal compuesto de todos los Oficiales Reales (fuesen muchos o pocos) vino á ser un cuerpo indiviso en quanto á la administración ó debida recaudación; y á este principios siguió la misma indivisible y comun obligación de todos, y de cada uno, como lo declaró la Ordenanza 24., de las generales de 1573., (Escalona fº 307.,; y Cedulº. t.3 fº.393, nº 27)*

Es decir, antes, como meros suministradores Reales, sólo estaban obligados a hacer la cobranza por sí o a solicitar ante la justicia lo que no se había podido recaudar y a responder de lo efectivamente cobrado. Ahora, como jueces, debían responder de lo que por sí mismos debían cobrar perteneciente a la Real Hacienda que era el total importe de lo debido cobrar por Derechos Reales. Desde este punto de vista reconoce a la sala del despacho donde concurren los Oficiales Reales para ejercer sus oficios con el nombre de Tribunales de Real Hacienda²⁸. Si los Oficiales Reales actuaban con negligencia podían ser sancionados y obligados a pagar una

²⁶ Cédula dada por Felipe II a 18 de febrero de 1567, donde se establecía "Los Oficiales Reales en la cobranza de la Real hacienda tengan la jurisdicion, que esta ley declara "..., y sobre esto hagan las execuciones, prisiones, ventas, y remates de bienes, y otros qualesquier autos, y diligencias que convengan, y se necessario, hasta cobrar lo que assi se nos deviere, y enterar nuestras Caxas Reales. ...".

Cédula General, en que se da jurisdicción a los oficiales reales para la cobranza de la Real Hacienda. *Cedulario Indiano*, 1596. Libro 3, folio 293. "... por la presente os damos poder y facultad para que podais cobrar y cobreis los tributos rentas y otras haziendas que se nos deven o devieren de aquí adelante...Madrid 18 de mayo de 1572".

Sánchez (1959, pp.212-213), detalla todas las facultades que se le concedieron a los Oficiales Reales en las Indias, no sólo para el rescate de deudas, sino también en los "comisos" por contrabando, ambos considerados como los problemas principales en las Indias.

²⁷ A.G.I. Indiferente General. Legajo 1712, "Papel de consideraciones...", (1780, punto 1º) D. Fco. Machado Fiesco.

²⁸ La Recopilación de las Leyes de Indias (1681) los denomina como Tribunales de Real Hacienda y lo regulan el Lib. 8º, Tit. 3º.

indemnización por daños, incluidos los intereses y podían sufrir una suspensión por dos años (Sánchez 1959, pp.212-213),

3.1.2. El Arca de Tres Llaves

El arca de tres llaves no es originaria de los dominios de ultramar, sino que mucho antes en Castilla y León hay algunos antecedentes. No sólo se utilizaba para aumentar la seguridad de caudales depositados, sino también, para proteger documentos importantes. Tal y como nos detalla De Mata (1982, pp.20-21) en el Reino de Castilla y León:

“Finado el Rey Don Enrrique,....,

- *E porque este testamento que el fizo se debe leer e publicar ante la dicha D^a Catalina, por ende conviene que vaya puesto en un arca que vaya cerrado e guardado a la ciudad de Segovia, do ella está con el Rey do Juan su hijo, porque ay se lea e publique.*
- *E fizo traer una arca toda chapada conchapas de fierro, e con quatro llaves, e abriéronla, e estaba bazia.....*
- *E cerraron las tres llaves, e la una no pudo cerrar, que estaba tornada. E mendó sellar la que no pudo cerrar, con una sortija de don Juan obispo de Sigüenza.*

También se recoge en una carta de Fernando IV de León y Castilla, dada en Ayllón, el 7 de agosto de 1300 en la que se confirman los privilegios de la Universidad de Salamanca.

“...tengo por bien e mando qu los dineros delas terçias vengan todos a vna arca en esta guisa que pongan el arca en el tesoro de la see y que aya tres llaves la vna que tenga el dean de Salamanca por el obispo y por el cabildo e la otra tengan los rectores que tienen las llaves del seello de la vniuersydad e la otra que la tengan los conservadores por el conçejo e que despiendan los conservadores...”, (Esperabé, 1914, I, pp. 31-33).

Desde un principio, fue constante, la desconfianza hacia la actuación de los representantes de la Corona y de sus ministros, lo que dio lugar a que se reforzara la seguridad de las riquezas recaudadas, bien por medio de las fianzas que tenían que pagar, o bien mediante el establecimiento en las Cajas Reales de un Arca de Tres Llaves.

En 1528, por Real Cédula, se ordenaba que se hiciese un arca de madera fuerte, barreada, con tres llaves cada una de las cuales debería estar en manos de cada oficial. "Las llaves de esta caja y sus cerraduras no han de ser iguales, sino de diferentes hechuras y guardas, para su mayor seguridad" (Escalona, 1647, p.30). La responsabilidad corría a cargo de los tres oficiales reales, pero con mayor intensidad sobre el tesorero, lo cual levantó alguna polémica, que dio lugar a la promulgación de una Real Cédula en la que se establecía la igualdad de responsabilidad.

Esta arca no sólo era obligatoria en las Cajas Reales, sino también en determinados lugares donde la recaudación era significativa. Así se establecieron en los puertos -Aduanas- y en las Casas de Fundición de los metales preciosos²⁹. Para su mayor seguridad el arca debería estar colocada en una habitación, así mismo, con tres cerraduras, cuyas llaves estarían, igualmente, en poder de los tres oficiales³⁰. El cofre se debía abrir como mínimo un día -sábado y si es fiesta el miércoles- a la semana para introducir en él lo recaudado³¹.

Antes de introducir los metales preciosos en el arca se debían pesar y contar en presencia de todos los Oficiales Reales y el Escribano de la Real Hacienda, y asentarlos en un libro común³² donde debía firmar, mancomunadamente, todos los Oficiales Reales siempre en presencia del pagador. Además del Real Erario, el arca contenía libros -común, de tasaciones, etc.- las marcas y punzones, pesos y balanzas entre otras cosas³³.

Los únicos que podían, por tanto, manipular el contenido del arca eran los Oficiales Reales siempre en presencia de todos ellos. Además debían hacer juramento, dando fe de que lo que se había introducido en el arca era lo que verdaderamente correspondía y que en ningún momento se habían adueñado de nada³⁴. Así mismo, se ordenó que ni los Virreyes, Presidentes, Oidores, Gobernadores, Corregidores tuvieran llaves de las Cajas Reales.

3.1.3. Los Libros de Cuentas

La actividad principal de la administración pública en Indias se centralizaba en las Cajas Reales, cuyos titulares eran los Oficiales Reales: Tesorero, Factor y Contador. Ellos formaban el cuerpo de administración, cuyo cometido no sólo era la recaudación de los Derechos Reales y pago de libramientos que hacían contra ellos, sino también llevar libros y cuentas, donde daban fe de lo que entraba y salía, así como la reclamación ante la justicia de los Derechos Reales impagados. La Real Hacienda para conseguir una buena administración de lo recaudado, y un control estricto sobre los fondos, utilizaba instrumentos contables, como eran la cuenta y los libros de cuentas.

²⁹Tal y como se recoge en la Colección de Documentos Inéditos:

"La caja que estuviere en el puerto sea muy grande y la madera buena y gruesa y muy bien barreada de hierro y llaves diferentes y esté en parte segura".

Cap. XII de la Orden del Buen Recaudo de la Hacienda, año 54, en mayo Libro Generalísimo, folio 68.

"Llévese a las fundiciones un cofre de tres llaves en que se echen los derechos que pertenecen a S..M.,

marcados en presencia de todos tres Oficiales y asentados en el libro y luego se lleve y se meta en el arca de las tres llaves". Año 33, en agosto, lib. N.E. G, f.99.

³⁰ Recopilación de las Leyes de Indias (1681): lib.VIII, tít.6º

³¹ *"Los Oficiales metan en el arca de las tres llaves lo que hubieren cobrado cada sábado"*.

Colección de Documentos Inéditos. Cap. XXXI de la instrucción general de los Oficiales del año 29.

³² Libro común o general que se impuso en 1528. Donde se debía registrar, todo lo que entraba y salía del arca, y firmar los Oficiales Reales. Este libro tenía que estar en el arca de tres llaves cuyo responsable era el Tesorero.

³³ Recopilación de las Leyes de Indias (1681): lib.VIII, tít.7º, ley 8.

³⁴ *"Los Oficiales Reales hagan juramento cada sábado en manos del Contador, cuando metan el oro y Hacienda Real en el arca, que no han podido cobrar más en aquella semana, si en su poder queda cosa alguna"*.

Colección de Documentos Inéditos de Ultramar. Cap. XXXI de la instrucción general de los Oficiales del año 29.

Dichos instrumentos contables, por un lado, conferían un poder ejecutivo³⁵ a los Oficiales Reales y por otro lado, tenían fuerza probatoria de la actuación de sus titulares y por ello delimitaban la responsabilidad³⁶ que cada uno de ellos asumía, desde el punto de vista contable, en base a la cual debían actuar. Los libros y las cuentas se consideraban como un instrumento eficaz para el control, convirtiéndose en deladoras de esa actuación tal como muy bien expresaba Escalona (1647). A través de los libros se seguían los pasos de todo el proceso y se detectaban los fraudes; pero no sólo servían de prueba, en caso de irregularidades, sino que constituían, al mismo tiempo, un canal de comunicación abierto con la Administración Central (metrópoli).

Del conjunto de libros reconocidos por la legislación indiana durante esta etapa inicial, hemos elaborado una clasificación distinguiendo entre libros que debían llevar y tener cada uno de los Oficiales Reales, que ellos denominaban "*Libros Particulares*" y un libro de carácter general, bajo la responsabilidad de todos los titulares de la Caja Real, llamado "*Libro Común o General*"; así como otros que, por la función que desempeñaban, denominaremos "*Libros Auxiliares*" los cuales facilitaban información separada en determinados aspectos (minas, fundición, contrabando, determinadas cargas, etc.). Es preciso señalar, además, que estos libros no se establecieron al mismo tiempo, sino que fueron surgiendo de forma progresiva y en función de las necesidades de control sobre el erario público.

Siguiendo un orden cronológico, queremos destacar que las primeras noticias que tenemos de los libros de cuentas que se llevaban en el primer cuarto del siglo XVI, las hemos encontrado en el texto de la Instrucción³⁷ que se les daba a los Oficiales Reales cuando eran destinados a Indias, donde se hacía mención a la forma de proceder de los Oficiales Reales y los libros particulares que estaban obligados a llevar, haciendo distinción entre el libro del Tesorero, libro del Contador y libro del Factor o Veedor; lo que viene a confirmarnos un documento³⁸ de D. Francisco Xavier Machado Fiesco, donde el Contador General manifestaba que, en la etapa anterior a 1528, se llevaba un sistema de libros particulares por oficios, mediante el método de cargo y data. En cambio, Jócana y Madaria (1793, pp. 10-11) identificaba tres métodos: "primero el que dictó la razón natural, sin auxilio de arte: segundo, el que hoy se llama de Partida sencilla: el tercero, el que se llama Partida doble". Entre los aspectos diferenciales Jócana advierte que el método que dictó la razón natural no tiene manual (o diario) mientras que los

³⁵ Es decir, si alguien pagaba los impuestos y no se registraba en ellos dicho pago, se le podía obligar a pagar de nuevo.

³⁶ Esta responsabilidad se reflejaba, en cada momento, en las Reales Cédulas; donde se indicaba la forma de proceder de los Oficiales Reales y la sanción que se imponía en caso contrario.

³⁷ Instrucción que está incluida en la *Colección de Documentos Inéditos de Ultramar*. Esta obra recoge las Ordenanzas e Instrucciones anteriores a 1570. En el Tomo XXIV, L.VI (de la Real Hacienda), T.I (de los Oficiales de la Real Hacienda) encontramos las Instrucciones que debían llevar a su destino, para desempeñar su cargo con toda fidelidad. En ellas no se habla del libro común que deberían llevar, lo cual nos indica que es una instrucción dada entre 1525 -ya que hace mención al arca de tres llaves- y 1528 -fecha en que se ordena llevar dicho libro común-. Sí contempla la obligación de llevar cada oficial libros particulares.

³⁸ A.G.I. Sección Indiferente General, Legajo 1712.

otros dos incorporan un libro diario que sirve de borrador a las anotaciones realizadas en los otros. Esto nos ha llevado a identificar dicho método con el denominado método que dictó la razón natural.

"Lo primero, pues, que con esta luz natural se practicó, fué tener un Libro que primero sería de pergaminos, despues de papel, primero de pliegos horadados ó agujereados, y despues cosidos o enquadernados, pero de qualquiera materia y forma que fuese, para ir sentando lo que de cada efecto entraba, ó salia de nuestro poder: lo que cada persona nos daba o enviaba, y lo que nosotros dábamos ó embiábamos á ella". (Jócano 1793, p.13).

Con el paso del tiempo, los libros se fueron multiplicando según fuesen efectos materiales, dinero, personas, etc. Pero aun así, la seguridad de los caudales, era difícil de conseguir, debido a que los Oficiales Reales actuaban de forma independiente unos de otros, aumentando la posibilidad de que algunos de ellos defraudaran a la Real Hacienda. De esta forma, fue generándose un ambiente de desconfianza en torno a los responsables de las Cajas Reales, muy particularmente hacia el Tesorero. Legalmente el Tesorero³⁹ era, en un principio, el único responsable de los fondos recaudados, pudiendo retener parte de dinero para su propio provecho y necesidades, lo que en ocasiones le llevaría a cometer algunos abusos y fraudes, dada la ausencia de control sobre su actuación y originando un clima de cierta desconfianza hacia su persona. Como consecuencia de esta situación, se emitiría una instrucción, dada en Toledo (1525)⁴⁰ en la que se establecía que no se podía sacar dinero si no fuese en presencia de todos los Oficiales Reales⁴¹, en ella sólo se hacía mención a la salida de caudales, no indicando nada sobre la entrada de los mismos. De esta manera, se ponía de manifiesto que la filosofía a implantar tendía hacia un sistema de administración común y colegiada. El monarca lo establecía así

³⁹ Cuyas funciones recogidas en "La Instrucción que debía observar, el Tesorero, en su actuación en Indias" las resumimos en los siguientes puntos:

- * Cobrar de los Derechos Reales, y a realizar los pagos que se ordenasen como por ejemplo los sueldos.
- * Envío a Sevilla del oro, entregándolo al Capitán Maestre. Adjuntando una relación del que queda.
- * Pedir al Factor el oro y dinero que cobrarse para que en su poder no se detenga ninguna cosa.
- * Cada uno de los Oficiales tenga al oficio del otro por suyo y platiquen sobre el buen recaudo y acrecentamiento de la Hacienda Real.

(Colección de Documentos Inéditos de Ultramar, T. 24, L.VI, T.I. A.G.I.)

⁴⁰ *Provisión que dispone y manda que aya arca de tres llaves en las Indias donde se meta la hacienda real, y que sean diferentes, las quales tengan los tres oficiales cada uno la suya, y que no se saque della cosa ninguna, si no en presencia de todos". Cedulaario Indiano, 1596. Tomo 3º, año 1525.*

La existencia de arcas de tres llaves hacía imprescindible que el acto de apertura o cierre de la misma estuvieran los tres Oficiales.

⁴¹ Pero, a pesar de ello, se incumplían las normas de forma continua. En realidad, a la hora de recaudar, parece ser que no siempre se contaba con la presencia de todos los oficiales reales, esta opinión se deriva de una cedula (T.3º, F.259) donde se daba respuesta a una consulta realizada por los Oidores de la Audiencia de Méjico. En ella se planteaba, si era posible que a la hora de realizar los cargos a la Real Hacienda estuviera presente uno solo de los oficiales por poderes de los demás y como respuesta a la misma, se instaba al efectivo cumplimiento de las instrucciones dadas al respecto.

porque, de esa manera, era más difícil cometer un error o fraude actuando en compañía, con el resto de los Oficiales Reales, que de forma individual.

Tendencia que se confirma, cuando unos años más tarde (1528)⁴², en una carta de S.M. a los oficiales de S. Juan de Monçon, por primera vez, hacía referencia a un libro, que debía haber en el arca y donde se debía registrar lo que entrara y saliera de la misma, así como sus asientos firmados por los tres oficiales.

El libro, denominado "Común"⁴³ o "General" era donde se asentaban todas las partidas de cargos (en la primera mitad) y datas (en la segunda mitad), firmándolas todos los oficiales, con indicación de su procedencia así como su fecha. Dicho libro debía introducirse en el arca, en presencia del Presidente y Oficiales pero, previamente, estaban obligados a cumplir unos requisitos formales como eran contar y enumerar todas sus hojas, rubricando cada una de ellas por todos, y tanto al final como al principio se debería indicar el número de sus páginas⁴⁴. La Real Cédula que recogía la implantación de este libro, no señalaba si debía llevarse conjuntamente con los ya implantados, de esta forma se establecía un libro común para todos los oficiales y con él, el denominado método común. Pero, al mantenerse los libros particulares o por oficios, se creaba cierta confusión entre los responsables de la Real Hacienda, llegando a llevarse un método mixto entre común y particular. Tal situación desembocaría en la promulgación de una Real Cédula de 26 de mayo de 1570⁴⁵ donde se especificaban, claramente, los libros que debían llevar los Oficiales Reales:

"...nuestro tesorero ha de tener su libro de cargo y descargo de lo que recibe y paga della, y el nuestro contador otro, y el nuestro factor y veedor otro, y que en

⁴² Encinas, (1596, Tomo 3º, Folio 302). Año 1528: "Carta que S.M. del Emperador escrivio al gouernador y oficiales de S. Juan de Monçon".

⁴³ En la provisión dada en Monçon de Aragón, el 29 de Julio de 1552:

"...a causa de haber recibido los tesoreros y factores dineros y otras cosas cada uno independientemente, no dando lugar a un buen recaudo, se prohíbe a los tesoreros y factores que reciban estando solos cosa alguna, y que por tanto se realice estando presentes los tres oficiales, luego se cuente y se pese en presencia de los tres oficiales se metan en el arca de las tres llaves, asentandolo en el oficio de la contaduría, en el libro general que ha de estar en la dichas arca, poniendo y asentando particularmente lo que cada uno echare en dineros o en plata o en oro o en perlas y piedras, poniendo la cantidad de cada cosa, y cada cosa por si y aparte, en dicha partida daran fe de ello" (así se observa también en la cédula de Madrid, 5 de junio de 1552 y en la Instrucción general de 1554, ambas en T.3º, F.300).

Es aquí donde se hace mención por primera vez al Libro Común con el nombre de Libro General.

Encinas, (1596).

⁴⁴ Encinas, (1596). Ordenanza de 1572, T.3º, F.314. Y ley 3ª, lib.8º, tít.7º de la *Recopilación de las Leyes de Indias*, 1681.

⁴⁵ Encinas, (1596). Cédula mandada en el Carpio y que figura en el T.3º, F.316. Que se recogería en la *Recopilación de las Leyes de Indias*, 1681, ley 5, lib.8, tít.7º.

nuestra Real Caxa ha de haber otro libro general que ha de estar siempre cerrado en ella donde ha de haber quenta y razon de todo lo que en nuestra hazienda en essa prouincia y de los cargos que se hazen a nro tesorero y factor y veedor della y de lo que se paga por nuestro mandado: y todos estos quatro libros son y han de ser una misma cosa y han de tener una correspondencia".

Los registros contables que se realizaran en él, se debían hacer siguiendo el criterio de entradas y salidas de caja, mediante la utilización del método de Cargo y Data; el cual, sin embargo, no estaba regulado por ley alguna, donde se indicase qué era lo que debía considerarse un cargo y qué una data, cuál debía ser su funcionamiento y qué información mínima debía contener cada registro. Esto ocasionaría una heterogeneidad de anotaciones⁴⁶, unas muy extensas y otras muy incompletas, lo que haría muy difícil poder realizar, a final de año, un estado completo de la Real Hacienda, dejando esta tarea a la discreción y arbitrariedad de los Oficiales Reales. Se podría decir que esta primera etapa se caracteriza por una ausencia de normas claras donde se indique el método o reglas a seguir, y donde la heterogeneidad de la información se hacía patente en los libros y estados que se remitían desde las Indias.

Los Cargos suponían una entrada en las arcas de la Real Hacienda, pero lo característico de este método era el no reconocimiento de los derechos de cobro ni de las existencias llevándose ambas cuestiones de forma extracontable, por medio de relaciones juradas, sobre las que no se tenían ningún control, llegando a convertirse, en etapas posteriores, en una preocupación para la Real Hacienda. En las Datas se recogían las salidas mediante pagos o libramientos que el contador ordenaba al tesorero, como por ejemplo las nóminas y pensiones.

Este libro debía coincidir con los particulares, ejerciendo una función de control, no exclusivamente del contenido del arca, sino también, sobre la actuación y libros de los Oficiales reales. Constatándose la creencia de que a mayor número de libros mayor seguridad disfrutaba el Real erario.

Además, deben ser considerados también como "libros particulares", los establecidos, por Real Orden de Felipe II, en 1572, a saber:

⁴⁶La Real Cédula de 27 de septiembre de 1565, ordenaba que éstos debían escribirse con todo lujo de detalles, al hacer los cargos de la Real Hacienda de la ciudad de Méjico. En ella se especificaba lo que debía hacer constar en el cargo: fecha, de donde procedía cada partida, como se había recibido y cada año, independientemente, separando en libros distintos lo procedente de quintos de fundiciones de oro y plata en la provincia correspondiente lo que correspondía a la Real Hacienda por derechos de fundidor y marcador mayor, el cobro de la ley, precio y valor de cada genero de plata y oro, y lo que procedía de derechos de almojarifazgos, poniendo cómo se había cobrado, comprobándolo con los registros de las naos y con el libro de tasaciones establecido y mandado. Asimismo, poniendo en cuenta y cargo aparte, lo que se hubiese cobrado en lo referente a tributos de indios, (Encinas 1596).

-
- * Haciendo referencia al libro común⁴⁷, se establecía que el contador debía tener otro igual, cumpliendo los mismos requisitos y formalidades, que el que debía estar en el arca de las tres llaves.
Asimismo, se disponía:
- * "Que haya libro en el que el Contador assiente los libramientos a la letra". Debía el contador formar las libranzas para todo lo que el tesorero tuviese que pagar, examinando los recaudos en que se fundaban, y para esto era conveniente tener un libro en el que copiar dichas libranzas. En la Ordenanza de 1572 (T.3º, F.322) se mandó llevar un libro donde "se asentasen los libramientos de lo que se hubiere de realizar la Real Hacienda", indicando cada género, para el descargo al tesorero, y de esta forma se podían confrontar las datas de éste con el libro de libranzas. Todo esto, a su vez, se confrontaría con el libro común o general con el que debían corresponderse cuando se hubiese efectuado el pago.

Estos libros suponían para los Oficiales Reales una serie de obligaciones y responsabilidades que no se correspondían con uno de los principios fundamentales, en los que se basaba la administración indiana, como era el de la mancomunidad e igualdad de responsabilidades ante un solo fin: la buena administración de los Reales intereses. Esta cuestión suscitó una serie de conflictos que exponemos a continuación.

A pesar de la confianza en los libros de cuentas, las seguridades sobre los caudales recaudados se fueron reforzando aún más, ordenándose que se realicen, en cada operación registrada, una serie de firmas en los libros que hemos denominados como particulares. Así en la Ordenanza de 1572 se mandaba que:

"... el tesorero tenga un libro aparte donde se asiente y le haga cargo el contador, ansi de lo que recibiere como de lo que viniere a su poder de lo que pertenece a S.M., y se huviese de cobrar, declarando cuando lo reciben y de que personas".

"... el contador tenga un libro en su poder donde haga cargo al tesorero de todo lo que se cobrare de la Real hazienda, y que cada partida la firmen entrambos a dos, contador y tesorero". (Añade al margen que también ha de firmar el factor).

"...el tesorero firme en el libro del contador la partida del cargo que se le hiciere luego y que el contador tenga un libro en su poder donde haga cargo al tesorero de todo lo que cobrare de la Real Hacienda y que

⁴⁷ "... y otro libro, como este, dispuesto en la misma forma, ha de estar en poder de el Contador"

Encinas, 1596. Ordenanza de 1572, T.3º, F.314. Y ley 3ª, lib.8º, tít.7º de la *Recopilación de las Leyes de Indias*, 1681.

cada partida la firmen todos los oficiales reales". (Cedulario Indiano, 1596. Tomo 3º, Folio 318).

Se producía, así, un cruce de firmas certificando, por un lado, el contador al tesorero, la entrada debida al cobro; y por otro lado, el tesorero al contador comprobando la veracidad de los cargos que el contador le había realizado en su libro.

Todos estos libros coexistían con los Libros Auxiliares, los cuales se fueron estableciendo para reforzar el control en determinados actos de los Oficiales Reales, más que para agilizar la información contable.

Entre ellos destacamos con su fecha de creación y fuentes los siguientes:

- * El 21 de julio de 1570: "Que haya libro de lo que se sacare de la Caxa para volver a ella" (*Cedulario Indiano*, 1596, p. 316 y ley 7ª, lib.8º, tít.7º; *Recopilación de las Leyes de Indias*, 1681).
- * El 23 de diciembre de 1574: "Que haya libro de los tributos de la Corona Real" (*Cedulario Indiano*, 1596, p. 318 y ley 9ª, lib.8º, tít. 7º, en la *Recopilación de las Leyes de Indias*, 1681).
- * En 1572: "Que haya libro de remaches y manifestaciones" (Ley 13, lib.8º,tít.7º, *Recopilación de las Leyes de Indias*, 1681).
- * El 23 de mayo de 1578: "Que haya libro, en que se assienten las denunciaciones de contravando y descaminos" (*Cedulario Indiano*, 1596, p.322; ley 18, lib.8º, tít.7º, *Recopilación de las Leyes de Indias*, 1681).
- * En 1579: "Que haya un libro de remate de lo que se vendiere en almoneda pública" (ley 23, lib.8º, tít.7º, en la *Recopilación de las Leyes de Indias*, 1681).
- * El 29 de diciembre de 1593: "Que haya libro particulares de gastos en bastimentos, municiones y materiales"⁴⁸ (*Recopilación de las Leyes de Indias*, 1681, ley 8º, lib.8, tít.7º).
- * El 27 de febrero de 1591: "Que los Oficiales Reales de los Puertos tengan libro de lo que se cobraren de Almojarifazgos" (*Recopilación de las Leyes de Indias*, 1681, ley 15, lib.8º, tít.7º)

El motivo principal para que las leyes establecieran esta tipología de libros, era por la necesidad de distinguir los valores de cada uno en particular, con sus cargas peculiares, pudiendo así determinar el líquido resultante. De esta forma se facilitaba el camino para la posterior ordenación de la cuenta a final de año, estos libros los consideraban necesarios para llevar los distintos ramos o productos de la Hacienda Real que mantenían una entrada continua de caudales en el arca.

⁴⁸"...mandamos a nuestros Oficiales Reales que no assienten en el libro común de la Caxa ni en los suyos particulares ninguna partida de oro y plata o reales para los dichos gastos, y que assienten los de esta calidad todos juntos en el libro a parte y la firmen con día, mes y año, ante el escribano..."

Algunos de los libros auxiliares, como por ejemplo el "libro de Tributos", a su vez, estaban respaldados por otro denominado "**Libro de Tasaciones**"⁴⁹. Libro que aportaba, básicamente, información extracontable y recogía, por zonas territoriales, el montante total de lo "debido recaudar". El libro debía permanecer en el arca de las tres llaves, estando todo a cargo del Tesorero⁵⁰. Una copia del libro debía estar en manos del Presidente y Oidores de la Audiencia. De esta forma, a la hora de tomar las cuentas se podía comprobar si la recaudación se había ajustado a lo establecido en el libro, indagando si existía algo fuera del Arca, evitando fraudes⁵¹. Este libro de tasaciones venía a reforzar la lucha contra el fraude que se venía estableciendo con el resto de los libros, ya implantados y que estaban obligados a llevar⁵².

Con el tiempo se tendería hacia una separación de los ramos principales, como eran los de Alcabalas, Almojarifazgo, Tributos y otros; otorgándoles una administración y jurisdicción independiente con ordenanzas e instrucciones propias, asignándoles sus propios ministros y oficina particular.

El aumento progresivo del número de libros se puede interpretar como una mayor confianza en la información contenida en los mismos y, por tanto, en la contabilidad como instrumento de control con independencia del método aplicado. Con el paso del tiempo se iba verificando que la contabilidad constituía una herramienta fundamental para garantizar la buena administración de la Real Hacienda.

Pero, por el contrario, la gran cantidad de Libros -Auxiliares, Particulares, Común-, generaba una carga burocrática tal que provocaría un efecto adverso, aumentando el trabajo de los oficiales reales y retrasando el proceso de entrega de libros en la Audiencia o Tribunal de Cuentas. Retraso, confusión y desorden que fomentaría e incitaría a la apropiación y al fraude.

⁴⁹Uno de estos libros lo hemos localizado en el Archivo General de Indias en la sección de Contaduría, legajo 670: "Tasaciones de los pueblos desde que se ganó la Nueva España hasta el año 1569". Tasaciones que en virtud de acuerdos de los visitadores y de la Audiencia de Méjico, se moderaron en las Indias de cada pueblo, y después de haberse agregado a provincias y dividido en corregimientos lo que se les señaló habían de contribuir los encomenderos como de las manufacturas y servicio personal.

⁵⁰Encinas, (1596, Tomo 3º, Folio 319): Cédula que manda a los oficiales de Nueva España.

⁵¹Así nos lo demuestra la siguiente Carta encontrada en el Cedulaario Indiano, 1596. Tomo 3º, Folio 268: "Carta que S. M. escribió siendo príncipe al Doctor Quessada Oydor que fue de la audiencia de Mexico, y a Gonçalo de Aranda contador de cuéttas que fue de aquella tierra, en veinte y nueve de Iulio, de cinquéta y dos", que manda que en las cuentas que se les tomasen a los oficiales de los tributos, les hagan cargo por las tasaciones.

"... cóviene ver la tassació de cada pueblo de los que S. M. tiene, y ver y averiguar como todos los tributos del tal pueblo há venido a poder de S. M., y que parezca cargados al tesorero o fator esos tributos, hasta el dia que se les toma cuénta, que se ha de tomar a todos tres oficiales".

⁵²Constituía una información que servía de referencia a las Audiencias, que eran las que debían tomar las cuentas y realizar las comprobaciones.

Un ejemplo de esta situación nos lo muestra una Real Cedula dada el 8 de enero de 1562 donde se advertía a los oficiales de la Caja Real de Nueva Galicia (Nuevo Méjico), que detallasen las partidas de cargo de cada miembro, para que, de esa forma, se pudiese comprobar, y que los cargos por tributos se enviasen al Consejo comprobados con las tasaciones establecidas en el Libro de Tasaciones para cada pueblo.

Tal y como apunta González⁵³ (1994, pp.647-674), la utilización del método de Cargo y Data unido a la gran cantidad de libros particulares y auxiliares, dio lugar a llevar otras contabilidades paralelas para aumentar el control. Todo ello hizo que la formación de las cuentas y la toma de cuentas a los Oficiales Reales fuese cada vez más complicada.

El año de 1596, se convertía en un período, que podemos calificar clave, ya que supone un punto de inflexión en el desarrollo de los distintos libros que se llevaron en Indias; por primera vez se ordenaba llevar tres libros: Libro Manual, Libro Mayor y Libro de Caja. Sin distinción de oficios y común a los Oficiales Reales de las Cajas. Las anotaciones en los libros mayor y de caja se hacían separando físicamente el cargo de la data, pero la interrelación entre el manual y mayor/caja permite identificar una incipiente partida simple o doble.

Según la clasificación de Jócano (1793) con estas nuevas leyes: comienza a manifestarse ya el arte “pues se establecen reglas, y se enseña modo de abreviar los asientos” (p.20) y además por primera vez se obliga a llevar el libro “Diario, Manual, Borrador ó Memorial” (p.21). Estos aspectos significativos y diferenciales que recoge el autor nos lleva a identificar dicho método con el de partidas sencillas.

En cambio, el Contador General de Indias D. Fco. Xavier Machado Fiesco, argumentaba en su Papel de Consideraciones ...” (1780, punto 7º) que dichas leyes contenían la esencia de la partida doble y que bastaba una simple modificación de las leyes para adaptarlas al nuevo método.

El contenido de esta Real Cédula no se recogería en el *Cedulario Indiano* (1596) sin embargo se insertó, tomando la forma de diferentes leyes, en la *Recopilación de las Leyes de Indias* de 1681, donde aparecen no sólo separadas, intercalando leyes de otras fechas anteriores, sino colocadas en orden inverso al que llevan y deben llevar las operaciones de una cuenta. Fundamentalmente, esta cédula se encuentra recogida en cuatro leyes⁵⁴ cuyo contenido pasamos a analizar brevemente:

La 19., ordena un Libro Manual de todos los ramos, en donde se deben sentar por extenso todas las partidas que se fueren adeudando conforme fueren sucediendo; esto es sin separar los ramos, pero sí los dias.

De esta ley vamos a destacar dos párrafos, uno donde se establece un asiento tipo de cargo y otro en el que se especificaba la forma de proceder en la recaudación:

“... En tantos de tal mes, y de tal año se hace cargo al tesorero N. de tantos pesos por los derechos de almojarifazgo, a razon de tanto por ciento de las

⁵³ En su trabajo de investigación nos relata cómo la confusión y el desorden reinante en la Isla Margarita llevó al Contador Simón Bolívar a proponer a Felipe II una instrucción para corregir tal situación. Su propuesta fue aceptada y dio lugar a la aprobación, en Fuensalida, de la Real Cédula de 18 de agosto de 1596.

⁵⁴ Estas cuatro leyes, contenidas en la mencionada *Recopilación*, corresponden al Tomo III, Libro VIII, Leyes 6, 16 y 19 del Título VII y Ley 19 del Título XXVIII.

mercaderias, que recibio n. o traxo, contenidas en una partida de registro del Navio nombrado N. Maestre N. que vino de tal parte a esta Isla ó Puerto, los quales el dicho Tesorero ha de cobrar, y entrar en la Caja Real, conforme à lo dispuesto por las leyes, y ordenanças Reales, y lo firmò el dicho Tesorero".

"... assentando las partidas como fueren sucediendo, y al fin de quinze dias, ó un mes, que será la mayor dilacion, se dará al Tesorero memorial de todas las personas, que huvieren adeudado, y el Tesorero tomará la razon de las deudas, como las fueren assentando, para hazer venir á las personas, que las devieren á pagar efectivamente á nuestra Real Caja".

En relación con el Manual la ley 12, del mismo libro y título, imponía un Libro Manual de Quintos y Derechos de Fundidor y Marcador⁵⁵, lo que nos hace pensar que era un libro que, aunque en la ley no se indicaba nada, debía de estar en la Casa de Fundición, y en poder de los Oficiales Reales, de esta forma no se quedaban desprovistos en la Caja Real de dicho libro.

Entre los aspectos particulares de esta ley, debemos destacar que nos confirma la existencia de "relaciones juradas de deudores", llevándose éstas extracontablemente y dejándolas bajo la responsabilidad del tesoro donde se desprende la competencia particular del tesorero de instar a los deudores a pagar en presencia de todos.

La 16., ordena un Libro Mayor donde con separacion de ramos, y concisamente remitiéndose al Manual, se asienten las partidas adeudadas por cada uno de ellos.

Y separados por géneros, para que se pudiese hacer un sumario de cada cosa.

*"Assimismo ha de haver otro Libro, intitulado, Libro mayor del Cargo, donde se assienten los almojarifazgos Reales, novenos, penas de Camara, restituciones, descaminos, y otros qualesquier aprovechamiento, que á Nos pertenecen, en el qual se han de escribir, y passar todos los generos, y partidas, que en el Libro manual estuvieren assentadas, diziendo: **En tantos de tal mes, y año se haze cargo al Tesorero N. de tantos pesos, que procedieron de una avalio, que se hizo de mercaderias à N. como parece à tantas hojas del Manual de avalios.** Y en las mismas forma se pasaran las partidas de los demás generos, distintas, y separadas en cada genero, con distancia conveniente de hojas de uno á otro, para que de cada cosa se puede hazer sumario, y se hará Abecedario de ellos al principio del Libro, y al passar de cada partida se ha de citar y referir de qué*

⁵⁵"Titulado Manual de quintos y derechos donde se assiente todo el oro, plata, piedras y perlas, que se traxeren ante nuestros oficiales para pagar los quintos".

hoja del Manual se sacó la partida, firmando todos los Oficiales al pie de cada una".

La 6ª, un Libro de Caja donde se asienten todas las partidas que con efecto se cobraren, y las que de ellas se sacaren, con distinción y separacion no de ramos, sino de especies ó materias; bien que manda que se exprese el ramo de que proceden. Los Cargos ó entradas en la primera mitad del libro, y las Datas ó salidas en la otra mitad, y que los asientos citen el folio del libro donde consta con extension la causa de que procede la partida.

Estas solas tres leyes dieron el método completo de una buena cuenta y razon arreglado al sistema de administración comun, pues dispusieron que todos los Oficiales R. firmasen los asientos que se han explicado en todos tres libros.

*"Ha de haver otro Libro, intitulado, de lo que entre, y sale por cuenta de almojarifazgos, y otras rentas, y aprovechamientos. Y desde el principio, hasta la mitad se han de escribir, assentar todos los maravedis, assi de las perlas, piedras, joyas, y otras cosas, que se nos pagaren, y guardaren en nuestra Real Caja, de lo procedido de almojarifazgos, como de los demás generos, y aprovechamientos nuestros, y en él se assentará la cobrança de la partida, expecificando la razón, y genero de que procede la paga, diziendo: **En tantos de tal mes, y un año pagó, y metió en la Caja Real N. por cuenta de lo que a Su Magestad deve por tal causa, como parece en tal Libro, y hoja, los pesos, que abaxo van declarados, ò en los genero de perlas, piedras, ò joyas siguientes ...**".*

Una característica común de estas tres leyes y que las distinguen de las recogidas en la Recopilación de 1596 es el establecimiento, en cada una de ellas y para cada libro, de un asiento tipo, que servía de modelo para realizar los registros contables. Con estas leyes parece que se pretendía establecer un lenguaje uniforme y común, especificando los detalles que debía incluir cada registro, y la correspondencia del Libro Mayor y de Caja con el Manual.

Como ya señalamos, las leyes anteriores procedían de una misma Cédula Real (dada en Fuensalida, 18 de Agosto de 1596), donde se observa claramente que la intención Felipe II era implantar un sistema de administración común, facilitando el pesado trabajo de llevar tantos libros. Para el Contador General de Indias D. Fco. Machado la intención de Felipe II era derogar las normas anteriores sobre el libro común, libros particulares y auxiliares, pues carecían ya de sentido. A este respecto la ley 65⁵⁶, tít. 4º, lib.8º, en la que se ordenaba que los Oficiales Reales actuasen con celo y diligencia en sus obligaciones, expresaba, al mismo tiempo, que todas las demás cédulas, órdenes y provisiones dadas, que no se hallaren expresamente revocadas por las leyes, "*mantengan su fuerza y vigor*".

⁵⁶ Ley que recogía las Ordenanzas dadas por Felipe II, en 1554 y 1579.

El hecho de que no se recogiese en el *Cedulario Indiano* (1596), y que la Real Cédula no especificara derogación alguna, contribuyó a una mayor confusión entre el funcionariado de las Cajas Reales de Indias, dando lugar a diversas interpretaciones y aplicaciones de la misma. Sin embargo, podemos asegurar que las leyes dadas por Felipe II sirvieron, ciento ochenta y cuatro años después, de inspiración para una de las grandes reformas que se llevaron a cabo en Indias desde el punto de vista contable, como fue la aplicación del método de la partida doble en las cuentas de las Cajas Reales desde 1786 (Ramos, 1992).

Por otro lado, la Ley 19, lib. 8º, tít. 28, indicaba que los pagos de Hacienda fuesen efectivos y no en libranzas⁵⁷. Lo que significaba que para hacer los pagos, el dinero debía proceder directamente de la caja y no por libramientos; por tanto, derogaba la instrucción que establecía que se debía llevar un libro de libranzas, lo cual suponía una descarga de trabajo.

3.2. Rendición de Cuentas y Control Externo

3.2.1. Las Audiencias y sus competencias en materia de cuentas

Para Schafër (1947, II, p.158) de las grandes conquistas de Cortés y Pizarro surgieron los virreinos de Nueva España y Perú, que debido a la amplitud del territorio se disgregaron en distritos de Audiencias. El 11 de Octubre de 1511 se creaba la primera Audiencia de Santo Domingo: "salió en nombre de la reina Doña Juana una provisión de D. Fernando señalada por el Consejo de Castilla por la que se creaba en la Isla Española una Real Audiencia como Tribunal de Apelación, debiendo tener su residencia en Santo Domingo como capital de todas las colonias" (Miguel y Alonso 1959, p.189). Los conflictos jurisdiccionales que desde el primer momento se suscitaron entre la Audiencia y D. Diego Colón, motivaron la supresión de aquella y la restricción de las facultades políticas que por herencia venía ejerciendo el hijo del primer Almirante de las Indias.

Las Audiencias de Indias tuvieron como modelo las Reales Audiencias y Cancillerías de Valladolid y Granada. Administraban justicia pero también ejercían funciones de gobierno de los propios Virreyes. Si, por una parte, estaban sujetos a la autoridad de los Virreyes, por otra, estaban facultados para compartir con ellos sus funciones de gobierno y aún para fiscalizar la actuación de los altos funcionarios.

⁵⁷ El texto que recoge dicha ley es el siguiente: "Lo que huviere de pagar de nuestra Real hazienda, á título de salarios, y de otra qualquier causa, no se pague por libramientos de Oficiales Reales, sino abran la Caxa Real, y de ella paguen los salarios, y deudas en los generos, que huviere, asentandolos por la orden dada en el libro de entrada, y salida, que nos deva, porque los deudores han de pagar efectivamente en la Caxa" (Felipe II, Fuensalida, 1596).

Posteriormente Felipe III, en Valladolid, el 5 de enero de 1605, ordenaba a todas los Oficiales Reales a llevar dos libros "*que se intitulen, Data donde se asientan las libranças, que se pagan de la Real hazienda, ...*" (Recopilación de las Leyes de Indias, 1681, ley 24, lib.8º, tít.7º).

Las Audiencias desempeñaban otro papel fundamental como era, el ayudar a los Virreyes mediante el asesoramiento en determinadas materias, es decir, era un órgano consultivo al estilo del Consejo de Indias para los Monarcas en la metrópoli (Haring, 1966, p.116).

Muro (1989, p.238), siguiendo a Ruiz (1916) admite en sus obras, la siguiente clasificación de las Audiencias Coloniales: Virreinales, Pretoriales y Subordinadas. Cada una de estas audiencias tenía las mismas atribuciones, judicialmente hablando, como tribunal de segunda instancia y sólo dependían jurídicamente del Consejo Superior de las Indias.

Las Audiencias no tenían sólo misiones estrictamente judiciales, sino también administrativas y políticas, mediante las que se mantenía el orden de los distritos conquistados, se cuidaba de la Real Hacienda, y se inspeccionaban los terrenos que iban siendo objeto de nuevas conquistas.

Su relación con la Real Hacienda consistía, desde la promulgación de la Real Cédula en 1554⁵⁸ y hasta la creación de los Tribunales de Cuentas, en la rendición de Cuentas, es decir, los ministros de las Audiencias debían tomar y ordenar las cuentas a los Oficiales Reales de las Cajas⁵⁹. Los Oficiales Reales debían dar sus cuentas a las Audiencias (lib.VIII, tít. VI, ley 6ª). En la recopilación de 1681 se establece la jurisdicción de cada una, detallando las Cajas Reales que le corresponde a cada una.

En la Real Cédula mencionada, aunque se trataba de unificar los mecanismos de control, sin embargo, era evidente que las audiencias no constituían la institución más idónea para tan delicada tarea, por razones obvias, dada la falta de conocimientos en este campo por parte del personal de las mismas. Todo ello desembocaría en una situación de estancamiento y retraso en el fenecimiento⁶⁰ de las cuentas.

Escobedo (1986, p.18) señala dos razones por las cuales fracasó la Real Cédula de 1554:

- Se estableció una normativa general, pero contrariamente a lo que era habitual no se concretaron ni los medios, ni la forma (salvo quiénes y en qué plazos), por lo que la pieza legal debía entenderse más como una manifestación de deseos que como un instrumento eficaz.

⁵⁸ Encinas, (1596, t. 3º, f.244), *Cedulario Indiano*, La Real Cédula de 1554 establecía lo siguiente:

"... Y que las dichas cuentas las tome el Presidente que fuere de la audiencia de la provincia donde residiere, juntamente con dos Oydores della por su rueda, tomando persona que sea suficiente para ello habil y experimentado en cuentas y escrivano ante quien passen, y en las partes donde no huviere audiencia real, tome las dichas cuentas el governador con dos Regidores del pueblo y con el escrivano del Concejo".

⁵⁹ Los Oficiales Reales quedaban de esta forma subordinados a las Audiencias, eran los exactores y cobradores y debían llevar libros, rendir cuentas de su gestión, y dar fianzas tanto por ellos como por sus tenientes. (Navarro y Lamarca, 1913, II, p. 337)

⁶⁰ El fenecimiento de las cuentas, consistía en la terminación de todo el proceso de revisión, y una vez determinadas las responsabilidades, si las hubiese, se enviaban al Consejo de Indias donde quedaban terminadas o fenecidas.

- La tarea revisora se encomendó a las autoridades políticas y judiciales, quienes, por muy buenas intenciones que abrigaran, no eran los más aptos para este cometido, porque, por un lado, no disponían del tiempo necesario ocupados en sus obligaciones habituales y, por otro, el más grave, no reunían los conocimientos específicos para esta misión.

La consecuencia de todo ello fue el atraso de la contabilidad virreinal y el desorden, arbitrariedad y poca fiabilidad de las cuentas revisadas. Situación que se mantuvo hasta la creación de las Contadurías Mayores o Tribunales de Cuentas.

La última tarea que tenían encomendada los titulares de las Cajas Reales, era la Ordenación de los Cargos y Datas. Un trabajo pesado, que nadie quería realizar, tal como reconocía el Contador General D. Francisco Machado⁶¹, "cada Oficial Real echaba á su compañero la carga de ordenar la cuenta...". Esta competencia sería motivo de polémica, ya que no estaba claro quien tenía la responsabilidad de ordenar las cuentas -las Cajas Reales o las Audiencias-, llegando a pagarse salarios a otras personas para que la ordenasen o se entregaban en la Audiencia sin ordenar lo que complicaba aún más la tarea, ya que los Oidores, normalmente, no entendían de cuentas. Como consecuencia de este hecho el 25 de octubre de 1562⁶², se mandaba que fuese la Real Hacienda la que diese las cuentas ordenadas y que no se pagase salario alguno a otras personas por este trabajo. Más adelante, por R. Cedula de 8 de julio de 1578⁶³, se mandaba que las cuentas se ordenasen a costa de la Real Hacienda. Es decir, en el caso de que ésta no las ordenase, todos los gastos y salarios correspondientes a los ordenadores de cuentas corrían de su cargo.

3.2.1.1. Toma de Cuentas por las Audiencias

Como ya hemos comentado la primera noticia que tenemos sobre este tema, es una cédula dirigida al gobernador y oficiales de Granada (Nueva España) el 9 de noviembre de 1526. Fecha en la que aún no se había establecido un mecanismo de control, independiente de las Cajas Reales, como el que más tarde se impuso en la provisión general de 1554 enviada, por Felipe II, a los presidentes y oidores de la Real Audiencia, donde se ordenaba que las cuentas de cada año se tomasen, por el presidente de la audiencia, de la provincia correspondiente, junto con dos oidores a principios del año siguiente, y se feneciesen en dos meses (finales de febrero); una vez realizada esta tarea se debía enviar una copia al Consejo de Indias. En el caso de que no existiese Real Audiencia debía ser el gobernador, junto con dos regidores del pueblo y con el escribano del concejo, el que realizase esta labor. Si transcurridos los dos meses no se terminaban las cuentas, los oficiales no cobraban su salario hasta que se feneciesen totalmente.

⁶¹ A.G.I. Sección Indiferente General, Legajo 1712

⁶² Encinas (1596, T. 3º, F. 272): "Capitulo de carta que Su Magestad escrivio a la Audiencia del nuevo Reyno de Granada en veynte y cinco de Octubre de quinientos y sesenta y dos, que manda que no se de salario a ninguna persona por ordenar las quantas de los oficiales de la Real Hacienda.

⁶³ Encinas (1596, T.3º, F.273): "Capitulo de carta que su magestad escrivio a la Audiencia de Guatemala en ocho de Julio de setenta y ocho, que manda que las quantas que han de dar los oficiales de la Real Hacienda se saquen de los libros a costa de Su Magestad".

Pero, en 1573 se darían instrucciones excepcionales, para determinadas Cajas Reales, como por ejemplo la de Potosí, permitiendo que diesen las cuentas cada tres años⁶⁴.

Además, tal como nos informa Francisco Machado en su propuesta⁶⁵, "el Contador enviaba a España su libro, y el Tesorero presentaba el suyo con la cuenta en la Real Audiencia, y el escribano⁶⁶ se quedaba con él". Esta separación de libros llevaba a la necesidad de tener que formar después las cuentas, lo que provocaba equívocos, atrasos, etc.

Parece ser que todas las precauciones tomadas y comentadas anteriormente, no eran suficientes⁶⁷. Así, por R. Cédula, de 29 de julio de 1560⁶⁸, se ordenaba, por primera vez, realizar el uno de enero un arqueo o recuento del Arca. En ella se establecía, que *"antes de tomar las cuentas se realizase una visita a la Caxa Real y se contase y pesase el oro y plata que hubiere dando testimonio de ello"*. De este inventario se elaboraba una relación detallada de los caudales y valores existentes en el arca de las tres llaves, dando lugar a una especie de estado que denominaban "Corte y Tanteo", como veremos a continuación. De esta forma y al compararlo con los números que emanaban de los libros de cuentas, se podía detectar si existía algún dinero fuera del Arca, haciéndose responsable a los Oficiales Reales.

En el caso de que se diese alguna reclamación (o alcance) contra los oficiales -por tener caudales fuera del arca- se les obligaba a pagarlo, y a cobrarlo de ellos en tres días, a partir de la fecha del alcance que debía introducirse luego en el arca de las tres llaves y hacerse cargo de ello al tesorero, de lo contrario, perdería el oficio que estuviese desempeñando⁶⁹.

3.2.1.2. Elaboración de los Cortes y Tanteos

⁶⁴ Este es, por ejemplo el caso recogido en el Gazofilacio Real del Perú, de Escalona (1647, parte II, cap. V): "Las de los oficiales Reales de las Caja de Potosí por ser su asistencia en la caja donde se junta mayor acumulo de hacienda que en otra alguna y por estar tan apartada del dicho tribunal, corren diferentes reglas y así está obligado a ir de tres en tres años por su turno de los contadores a tomarsela".

⁶⁵ A.G.I. Sección Indiferente General, legajo 1712.

⁶⁶ Escalona (1647, Parte I, Cap. XX), recogía en su obra cómo surgía este cargo y las tareas y competencias que podía desempeñar:

"Aunque el contador hace en la caja el oficio de escribano certificando y dando fé de los partidos de ella, y teniendo a su cargo los papeles y otros actos, fue necesario agregar a este ejercicio el de escribano especial, que no entudiese de otra cosa que en hacer y formar registros de mina, de naos y otros casos semejantes, exceptuando los acuerdos de hacienda y autos que de ellos proceden.

Debe concurrir con los oficiales Reales, y que se halle presente al recibir pagos de cualquier partida y asentarla inmediatamente en los libros.

No debe entender en tomar, ordenar ni dar cuenta por otra persona alguna, que la haya de dar ante los oficiales Reales".

⁶⁷ Hecho que podemos constatar en la documentación del A.G.I. sección Contaduría, legajo 692, cuyo contenido son las "Relaciones de la Real Hacienda y otros ramos que se formaron de los errores y fraudes de las cuentas de México y Veracruz hasta 1590".

⁶⁸ Encinas (1596, T.3º, F.246).

⁶⁹ "Provisión general de capitulos que se ha acostumbrado y acostumbra a embiar a las audiencias y gobernador de la Indias para que en conformidad della tomen las cuentas a los oficiales Reales". (Encinas, 1596. T.3º, F.249).

El Corte y Tanteo consistía en un cuadro resumen de las existencias y dinero que había en la Caja Real, y lo que de ellas había generado cada Ramo o Producto de la Hacienda Real. El formato que se le dio varió con el tiempo tendiendo a perfeccionarse, mediante un mayor acopio de información tal y como podemos comprobar en el modelo que presentamos en el anexo, correspondiente a un "Plan de Corte y Tanteo del año 1776", donde se refleja no sólo los caudales de cada ramo sino también las existencias.

Los Tanteos no eran más que un resumen de la situación de la Hacienda Real a final del año. Según Francisco Machado⁷⁰, *"el tanteo no sólo estaba dirigido a investigar la entrada y salida, de los caudales y efectos de Caja, sino también para comprobar si en ella hay todo lo que debe haber"*.

De las Reales Cédulas que ordenaban un envío de cortes y tanteos, nos ha llamado la atención una en especial, dada en 1573⁷¹, donde se establecía que "...se enviase cada año un tanteo de cuenta, tanto de lo cobrado como de lo debido cobrar, y la cuenta final de tres en tres años como esta mandado". De ella queremos destacar como se pone de manifiesto, igual que ocurría con "la ordenación" la preocupación de que la información contable, que se remitía desde las Indias, detallase los Derechos Reales pendientes de cobro o impagados, ya que se especifica claramente que el cuadro resumen debía contener tanto "lo cobrado como lo debido cobrar". Este hecho parece ser una llamada de atención a las Audiencias, por el volumen que esta partida estaba alcanzando de forma descontrolada, en perjuicio de la Real Hacienda. Por otro lado, la periodicidad en el envío variaría, así en 1574⁷², mediante otra Real Cédula se ordenaba el envío de las cuentas de cargo y data cada año.

También debemos mencionar la existencia de excepciones, ya que para aquellos lugares de difícil acceso, ya fuese por su mala comunicación o por su lejanía el plazo de tres años se ampliaba en algunos casos a cinco. Así mismo, la operación de corte y tanteo podía ser solicitada por los Oficiales Reales al llegar a su nuevo destino, de esta forma se inhibían de responsabilidades derivadas de actuaciones de anteriores Oficiales. Para llevar a cabo esta operación se debía paralizar la actividad de las Cajas Reales, hasta su finalización.

3.2.1.3. Ordenación de Cargos y Datas y Glosa de las cuentas

Una vez que el Presidente y Oidores recibían las cuentas, si no se les entregaban ordenadas, debían realizar dicha operación, pero repercutiendo todos los gastos ocasionados, por ello, a la Real Hacienda. La ordenación de los cargos y datas, que en algunos casos realizaban las audiencias, consistía en la elaboración o formación de un libro de pliegos horadados, que contenía un resumen de todos los cargos (1ª mitad) y datas (2ª mitad), pero ordenados por ramos

⁷⁰ A.G.I. sección Indiferente General 1712

⁷¹ Encinas (1596, Ordenanza del año 1573, T.3º, F.270): Cap. De las ordenanzas hechas para la buena administración de la Real Hacienda.

⁷² "Cédula dada en 1574 que manda al Virrey de Nueva España, que haga notificar ciertas cédulas en que se manda a los oficiales de la hacienda de S. M., embien cada año al Consejo las cuentas de cargo y data". Encinas, (1596, T.3º, F. 270).

o productos de la Real Hacienda; la periodicidad de dicho acto, en muchos casos coincidían con el año natural.

Esta operación consistía, en primer lugar, en el traslado de los cargos de los libros particulares y auxiliares a los pliegos del nuevo libro. En cada pliego⁷³ debía haber un resumen de los cargos correspondientes a un determinado ramo, en ningún caso podían existir cargos de distintos ramos en un mismo pliego y en el caso de que existiese más de un pliego para un determinado ramo, se iban realizando sumas parciales, por cada uno de ellos, determinándose el total del ramo final. Realizándose al final de cada mitad un breve resumen indicando los totales de los cargos y datas por ramos.

La elaboración de las Ordenaciones tenía como objetivo, no sólo el control sobre las cuentas y la actuación de los Oficiales Reales, sino también poder llegar a conocer el Estado de la Real Hacienda. Pero este era un estado incompleto, ya que los registros diarios que realizaban en los libros de cuentas, eran por el método de cargo y data o lo que denominaban de "pura tesorería", sólo controlaban las entradas y salidas de caudales del Arca de las tres llaves, no abrazando otros conceptos como "lo debido cobrar y no cobrado" y las existencias como por ejemplo el papel sellado, municiones, azogue...; no considerando por tanto la verdadera administración de los Ramos o Rentas Reales. Este hecho suponía que si la contabilización de las operaciones diarias era incompleta, la Ordenación de los Cargos y Datas que era una consecuencia inmediata de ellas, resultaba también incompleta, no mostrando el verdadero estado de la Real Hacienda debido a la ausencia de los derechos de cobro y de las existencias finales. Este hecho suponía un descontrol sobre importantes partidas, ya que podía darse el caso del cobro de determinadas deudas⁷⁴ a favor de la Real Hacienda y que éstas no se registrasen o bien utilizar fraudulentamente existencias pertenecientes a la Real Hacienda⁷⁵, pues no había cuenta alguna que reflejase su valor.

⁷³ En el encabezamiento de cada pliego se hacía constar, los oficiales responsables de la Caja Real, el horizonte temporal que abarcaban las cuentas, y el ramo que se trataba.

⁷⁴ Tal y como señala Sánchez (1959, p.190), calificando el problema de las deudas fiscales "como uno de los más agobiantes de la administración: la legislación insiste constantemente en su cobro, los virreyes señalan en sus memorias sus esfuerzos por reducir estas deudas, cuyo importe llegó a cifras muy elevadas".

⁷⁵ Habría que esperar hasta 1766, para que una instrucción recogiese mediante un modelo dichas partidas, ya que los Oficiales Reales no solían incluir en las ordenaciones los derechos de cobro; las audiencias, por una parte, no reclamaban las relaciones juradas que los contenían y las Cajas Reales, por otra, tampoco las entregaban. Esta situación desembocó en la elaboración por parte del Contador General Landazuri de dos instrucciones que recogían, expresamente, un modelo de cómo se debían realizar los cortes y tanteos y las ordenaciones de cargos y datas haciendo especial mención a que se recogiesen derechos de cobro:

Ortiz de Landazuri, T. 1766: *"Instrucción Práctica Formada por esta Contaduría General que demuestra el Método, Reglas y Expresión con que Anualmente se deberán Executar los Tanteos y Cortes de Caxa en todas las de la América,..."*. Madrid, 19 de agosto de 1766.

Ortiz de Landazuri, T. 1767: *"Instrucción Dispuesta por la Contaduría General con el Fin de Instruir á los Oficiales Reales, Tesoreros, Depositarios y demas Personas que Perciban Caudales, y que Deban dar Cuenta en el Modo y Reglas que deben observar para la Ordenación de las que han de Presentar desde 1 de enero de 1768 en adelante en los Tribunales de México, Lima y Santa Fe y otros de aquellos Dominios"*. Madrid, 3 de septiembre de 1767.

Una vez realizada la ordenación y determinado el alcance contra los Oficiales Reales, debían comprobarse si los cargos y datas se habían realizado conforme a las leyes establecidas, operación que se denominaba: "Glosa de las Cuentas"⁷⁶. El libro de pliegos horadados, que contenía la ordenación, se revisaba en las Audiencias, comparándose todos sus cargos y datas con los realizados en el libro común y los justificantes existentes, comprobando si se había llevado conforme a derecho y en caso contrario, se realizaban las advertencias u objeciones que se estimasen oportunas, en el margen izquierdo de cada plana del pliego. Si de ellas se determinasen responsabilidades económicas (resultas o alcances) contra los Oficiales Reales estos debían reponer las cantidades que faltasen, siendo responsables todos ellos de forma mancomunada.

3.2.1.4. Fenecimiento y envío de duplicados

El acto de fenecimiento de las cuentas era una consecuencia de las glosas realizadas anteriormente, y lo llevaba a cabo los mismos que habían revisado la ordenación. El fenecimiento consistía en una especie de informe de auditoría donde se establecía las responsabilidades económicas derivadas de la glosa y una vez que los Oficiales Reales responsables habían aportado en su defensa la oportuna documentación. Indicando, al mismo tiempo, las correcciones oportunas y si se había detectado errores o fraudes en la labor de los Oficiales Reales. En este último caso, se procedía a ejecutar contra los responsables, las diferencias detectadas en el proceso, las cuales debían ser subsanadas cuanto antes.

Para saber en qué fase del proceso de revisión se encontraban los libros de cuentas y así conocer qué cuentas estaban ya fenecidas o no, se obligaba a los Contadores de las Cajas Reales a tener un libro "*intitulado Memorias para Llamar a Cuentas en el cual se asienten los nombres de los que deben dar y hayan recibido hacienda nuestra*". También debían tener un libro inventario de cuentas pendientes y fenecidas. Así como un libro de alcances, resultas y diligencias⁷⁷.

Pero, el proceso no terminaba ahí ya que de estas ordenaciones de cuentas se extraía un duplicado que se remitía a la Casa de la Contratación, y a partir de 1524 a la Contaduría del Consejo de Indias, donde pasarían una segunda revisión con personal más especializado pudiendo surgir nuevos alcances contra los Oficiales Reales.

3.2.2. La revisión de las cuentas: Visita y Residencia. El origen de los Tribunales de Cuentas

Con estos nombres, visita y residencia, se denominaba a los instrumentos que poseía el Consejo de Indias para realizar inspecciones sobre cualquier institución o sus funcionarios. El Consejo, desde un principio, controlaba la actuación de los Oficiales Reales, ordenando que

⁷⁶Glosa: nota que se pone en un documento o libro de cuenta y razón para advertir la obligación a que esta afecta o hipotecada alguna cosa. Nota o reparo que se pone en las cuentas. (Casares, 1942).

⁷⁷*Biblioteca de Legislación Ultramarina*, L.8º, Tít.1 Leyes 5, 7, 9, 10.

enviasen "un tiento de cuenta cada año y una completa cada tres". De esta manera, recopilaba toda la información, estados de cuentas, etc., la verificaba y analizaba, viendo si se había procedido conforme a lo establecido en las normas. En el caso de detectar irregularidades en las cuentas, o procedimientos seguidos, tenía potestad para enviar contadores especiales para comprobar, sobre el terreno, las anomalías. Estos oficiales recababan toda la información posible y de nuevo, en el Consejo, se decidía sobre la posible sanción a imponer.

"Tanto la visita como la residencia tenían un origen común que era la necesidad de asegurar una administración leal, justa y eficaz de los funcionarios, pero se diferencian en lo referente a los fines concretos y procedimientos" (Céspedes, 1946, p.19).

La diferencia principal consistía en que, por la residencia pública, todos los funcionarios quedaban suspendidos del servicio hasta que se publicase la sentencia sobre su actuación, mientras que en la visita, cuyo procedimiento era secreto, seguía el servicio, siempre que no estuviese terminado ya por traslado o dimisión del funcionario. Por esto, la visita era una forma más suave y más honrosa que la residencia (Schäfer, 1935, I, p.62 y Zumalacarregui 1947, pp. 916-921).

La propuesta de visita estaba a cargo del Consejo de Indias, éste debía formar una lista con los posibles visitadores⁷⁸ que previa, consulta al monarca, se seleccionaban. Su nombramiento se hacía de forma secreta para que los sujetos visitados no disimularan sus excesos. El Visitador podía contar con la ayuda de un Escribano, que actuaba de secretario; de un Alguacil y de uno o varios Contadores de Cuentas, necesarios para la revisión de las cuentas de las Cajas Reales y actuación de los Tribunales de Cuentas, (Sánchez, 1991, I, pp.14- 47). Una vez elegido se le entregaba una instrucción extensa y todos los documentos personales de los visitados que estaban recogidos en el Consejo de Indias, y se le facultaba de unos poderes muy amplios⁷⁹, pudiendo, incluso, suspender del cargo a los implicados si existiesen razones suficientes para ello. Con el fin de evitar abusos por parte de los visitadores, a éstos se les especificaba detalladamente en la instrucción la actividad a realizar. De acuerdo con los expedientes presentados por los visitadores, el Consejo de Indias dictaba la sentencias definitiva,

⁷⁸Solórzano Pereira refiriéndose a las cualidades que debían tener los visitadores, recomendaba elegirlos entre personas:

"... de conocida prudencia y suficiencia, porque en esto consiste el acierto de tales juicios y sus buenos efectos, y así convendría nombrar siempre hombres de gran puesto y autoridad y expertos en materia de tribunales...". *Política Indiana*, lib. V, cap. 10, p.167.

En opinión de Sánchez (1991, I, p.21), el candidato debía tener no sólo una sólida preparación jurídica sino también debía "estar dotado de energía y carácter, para enfrentarse lejos de la Corte a autoridades que gozan de un gran poder..."

⁷⁹Una muestra de los poderes que tenían los visitadores, la hemos encontrado en unos documentos del A.G.I. donde el "Licenciado D. Pedro Sánchez Manuel de Alcazar y Morcillo, Alcalde de la Corte y Juez Privativo Conservador de la Real Audiencia de México. Con el motivo de hallarse preso en esta corte de Orden de Consejo, privado perpetuamente de su empleo, que en lo venidero no pueda ejercer otro del Real Servicio, multado con una gran suma de 8.000 pesos, por resulta de la Visita hecha por Don Francisco Garcerón, Inquisidor de aquel Tribunal". A.G.I. Sección Indiferente General, legajo 884.

sin recurso de apelación o suplicación, salvo casos excepcionales como privación de oficios o pena corporal (Encinas, 1596, III, 92).

Son diversas las clasificaciones que se pueden realizar de las visitas, algunos historiadores como Haring (1966, p.159) y Sánchez (1991, I, p.15) las dividen en específicas o particulares y generales; Céspedes del Castillo (1946, p.1020), en abiertas y visitas en sentido estricto. Son varios los criterios que se pueden utilizar para su clasificación como la periodicidad, finalidad, institución objeto de visita, etc.

Hay que tener en cuenta que la visita suponía un fuerte coste para el Estado, ya que se tenía que mantener a una persona, durante mucho tiempo, fuera de la península. La duración de la visita podía ser de varios años, incluso se pedían prorrogas en aquellos casos en los que se hubiese fijado un plazo para llevarlas a cabo. Tal y como nos ilustra Sánchez (1991, I, p.47) esta situación se daba, sobre todo, en la revisión de las cuenta. Así se llegó a que, este tipo de instrumento, se utilizara de una forma premeditada aplicándose sobre las Cajas Reales. Se puede decir, por tanto, que estamos ante un arma de carácter fiscalizador en poder de un órgano centralizador como era el Consejo.

La revisión de las cuentas, por medio de enviados especiales, fue práctica usada durante todo el siglo XVI, esta práctica prevalece y da lugar a la creación de una Sección propia en el Consejo: la Contaduría Mayor. Sus funciones eran muy extensas, pues abarcaban tanto las cuentas del propio Consejo, como la revisión de las de la Casa de la Contratación y las enviadas por los Oficiales Reales de las Indias. Llevaba, asimismo, la razón de los gastos extraordinarios que el Rey permitía hacer en Indias y que solían ir dirigidas, antes, a los contadores mayores de Castilla (Sánchez, I., 1968, p.94).

Con las visitas se conseguía un control no permanente, y esporádico, que apenas si solucionaba la situación de la hacienda, ya que persistía el desorden y la tardanza en la entrega de los libros y cuentas. Esto dio lugar a distintas reclamaciones que, a la larga, fructificaron con la creación de los Tribunales de Cuentas -también denominados Contadurías Mayores de Indias-.

3.2.3. Los Tribunales de Cuentas

Los Oficiales Reales tenían como principal función la administración de las rentas de la Corona -tanto ingresos como gastos-. Esta función queda reflejada en los tipos documentales que producen, minuciosamente regulados por sucesivas instrucciones dadas a cada uno de los oficiales de las Cajas Reales, según se aprecia en el libro VIII de la *Recopilación de las Leyes de Indias* (1681). El cumplimiento de ellas quedaba, desde un principio, garantizado por diversas vías. Entre estas destacaba el envío por parte del Consejo, de contadores de cuentas con la función de revisar la organización y funcionamiento de las diversas cajas. El hecho de que este procedimiento no garantizara un control permanente llevó, a comienzos del siglo XVII, al establecimiento de unos organismos intermedios entre las Cajas Reales y la Contaduría del Consejo, nos referimos a la creación de Tribunales de Cuentas que actuarían de manera permanente en Indias. Estos Tribunales eran independientes de las Audiencias y demás autoridades locales y tenían poderes para revisar todas las cuentas públicas (Haring, 1966, p.308; Ots, 1946, p.93).

Se acuerda establecer tres Tribunales de Cuenta, en Méjico (Nueva España), la ciudad de los Reyes de las provincias del Perú (Lima) y Santa Fe de Bogotá del Nuevo Reino de Granada (Limonta, 1962, p.14); estableciéndose sus Ordenanzas en 1605⁸⁰, ampliadas en 1609, y cuya jurisdicción coincidiría con la del Virreinato respectivo. Para la provincia de Venezuela e isla de Cuba se nombran, aparte, Contadores que debían residir en Santiago de León de Caracas y la Habana, y se entenderían, directamente, con el Consejo de Indias. De esta forma se inhibía a las Audiencias en estas cuestiones que antes estaban bajo su competencia, creándose un Tribunal o Audiencia de Cuentas donde se trataba sólo de estos asuntos, y las cartas selladas y sus mandamientos debían ser respetados por el resto de los tribunales (Escalona 1647, p.78). Se convertía así en un tribunal en última instancia y sobre sus resoluciones no cabía recurso alguno.

Las cuentas de la provincia y distrito de la ciudad se habían de tomar ante el presidente y ministros del Tribunal, formadas y glosadas por el contador de Resultas que en dicha ciudad residiese, quedando allí fenecidas y remitiendo un duplicado con sus glosas y aprobación al Real y Supremo Consejo de las Indias y otro al Tribunal Mayor (Ots, 1946, p.93).

En cuanto al personal titular de los Tribunales, en un principio, se nombraron Contadores de Cuentas, los cuales tenían como trabajo principal "la rendición de cuentas de cuantos administraban los bienes de la Real Hacienda, muy especialmente de los Oficiales Reales y a los que, en consecuencia, debían dedicar mayor tiempo y esfuerzo" (Escobedo, 1986, pp.61 y 68).

Pero, tal como indica Escobedo (1986, p.80), estos contadores no podían realizar todo el trabajo que tenían acumulado debido al retraso de las cuentas, por lo que se crearon otros cargos como los Contadores de Resultas para que se dedicaran, exclusivamente, a estas cuentas atrasadas. Por otro lado, la ordenación de cuentas era un trabajo que nadie quería realizar y se presentaban, en la mayoría de los casos, desordenadas, debido a que en el Tribunal las ordenaban de forma gratuita. Este hecho fue motivo de conflicto, llegando a pedir que tal servicio fuese remunerado y que se realizara a costa de la Real Hacienda. De esta manera, surgieron los Oficiales Ordenadores, dedicados a tal tarea. Además de los oficios anteriores existía un Portero con Vara de Justicia cuyo cometido era: "... que guarde y asista a la puerta de su Audiencia, haga y ejecutare lo que se le ordenaren y mandaren los contadores y para que mejor lo pueda cumplir traigan vara de justicia"⁸¹.

En resumen, cada Tribunal se componía de tres Contadores de Cuentas, dos Contadores de Resultas, dos oficiales para ordenar las cuentas y un portero con vara de justicia que ejecutase lo ordenado por los contadores.

Por otro lado, las funciones del Tribunal de Cuentas estaban dirigidas, sobre todo, a tomar y fenecer las cuentas de los oficiales reales, tesoreros, arrendadores, administradores, fieles y cogedores de rentas reales, según se hacía en la Contaduría Mayor de Cuentas de Castilla. Asimismo, debían encargarse del cobro de los retrasos en el pago de deudas al fisco. Los Oficiales Reales debían enviar, cada seis meses, los cargos que tuvieran contra estos deudores y

⁸⁰ Felipe III, en Burgos, con fecha 24 de agosto de 1605, promulga las Ordenanzas (Sánchez, 1968, p.65)

⁸¹ *Recopilación de las Leyes de Indias* (1681). Tomo III, Libro VIII, Tít.I, Ley I.

en los Tribunales tenían que llevarse libros que reflejaran la situación. Además el contador más antiguo debía visitar anualmente las Cajas, hacer inventario de ellas y presentarlas ante el Virrey o Presidente de la Audiencia. Eran los tribunales quienes recibían las fianzas que los Oficiales Reales debían dar como garantía, al tomar posesión de su cargo.

El fenecimiento y finiquito⁸² de las cuentas les facultaba para dar certificaciones de ellas, aunque no eximía de la obligación de remitir, anualmente, a la Contaduría del Consejo, un duplicado de las cuentas de las Cajas Reales, con su informe, sobre todo de lo más importante. La labor fundamental que realizaba este Tribunal era la revisión de las cuentas que los distintos funcionarios debían enviar. Para cumplir este cometido las Ordenanzas del Tribunal de Cuentas, recogidas posteriormente en la *Recopilación de las Leyes de Indias* de 1681, tomo 3º, lib. 8º, tít.1º., obligaban a llevar los siguientes libros:

Ley 7. "Que los Contadores tengan libro de los que deben dar cuenta.

Ley 8. "Que tengan libro de Receiptas".

Ley 9. "Que tengan libro de inventario de cuentas pendientes y fenecidas".

Ley 10."Que tengan libros de alcances, resultas y diligencias".

Los Contadores actuaban como verdaderos jueces y con plenas competencias reconocidas por la ley. Así la ley 34, reconocía que los Contadores podían despachar por autos en forma de provisiones selladas con el sello real, mientras que la ley 35, establecía que tales provisiones debían ser obedecidas y cumplidas.

En caso de pleitos en materia de cuentas, se formaba una Junta compuesta de tres oidores de la Audiencia, nombrados expresamente por el Virrey, asistiendo dos Contadores con voto consultivo y el Fiscal. Una vez dictada la sentencia correspondía al Portero (con vara de justicia) su ejecución, (Sánchez 1959, p.225)

El Tribunal de Cuentas vino a descentralizar y a salvar el obstáculo de la distancia, desempeñando funciones que antes ejercitaba el Consejo de Indias al cual sólo le correspondía ahora recibir los duplicados de los libros de cuentas de los territorios indianos y someterlos a una segunda revisión. En palabras de Escobedo (1986, p.33) esta Institución supuso la "fiscalización absoluta del movimiento financiero oficial del Virreinato". En esto radicaba, precisamente, la novedad de la institución y más en concreto, en la capacidad de dar finiquito o, lo que es lo

⁸²El "Finiquito de Cuentas" era la "certificación que despachan los Tribunales de ellas, aprobándolas y declarando al que las represente indemne de su responsabilidad" (Biblioteca de Legislación Ultramarina, 1845, p.264). Esta competencia, anteriormente, sólo fue ejercida por el Consejo de Indias, en virtud de una Real Orden de 1554, (Encinas, 1596, T. III, F. 250) que establecía lo que sigue:

"Otro si, ordenamos y mandamos que los del nuestro Consejo de las Indias vean y determinen las cuentas que así se tomaren en cada un año en las dichas nras Indias como dicho es, y den finiquito dellas, porque las que tomaren en las dichas nras Indias no han de dar finiquito, sino remitirlo a nuestro Consejo".

mismo, en cerrar el proceso contable sin necesidad, como hasta entonces, de remitir para este propósito los libros y cuentas a la metrópoli.

Las funciones a ellos encomendadas se completaban con la obligación, por parte del Contador más antiguo, de asistir con voz y voto a la Junta de Hacienda que convocara el Virrey o Presidente de la Audiencia. Es decir, funciones de asesoramiento y decisión en todo lo que afectara a la hacienda indiana.

En opinión de Ots (1946, p.89), al crearse el Tribunal de Cuentas, un nuevo organismo fiscalizador controlaba la conducta de los Oficiales Reales. Pero, al mismo tiempo, se les amparaba en el libre ejercicio de sus funciones, atajando excesos de otros sectores burocráticos.

Esta institución, además, intentaba evitar que los funcionarios de la Real Hacienda se corrompiesen por la influencia de los intereses particulares que provenían de los altos funcionarios (Virreyes, Gobernadores, Capitanes Generales), ejerciendo un contrapeso, restando poder y evitando incursiones, por parte de estos últimos, en asuntos de la Real Hacienda.

3.2.4. Contaduría General del Consejo de Indias: Revisión y Finiquito de las Cuentas

La Contaduría recibía los libros y estados finales de Tribunales de Cuentas de cada Virreinato, sometiéndolos a un proceso de revisión a través de la Contaduría General, para comprobar si se ajustaban a las leyes. Pero, su labor no terminaba aquí, ya que debían emitir información de forma periódica o bien cuando lo solicitase el Rey. Además de facilitar los informes necesarios sobre cualquier negocio o expediente que solicitara el Tribunal⁸³.

Con la creación del Consejo de Indias, en 1524, muchas de las competencias que se desempeñaban en la Casa de la Contratación pasaron a aquel. Desde 1528, la necesidad de llevar una contabilidad propia dio lugar a la creación de un contador, cargo que se estabiliza desde 1567, momento a partir del cual encontramos contadores en propiedad. De la misma manera, la acumulación de trabajo de estos funcionarios, a los que se encomendó la revisión de cuentas de los Oficiales Reales, obligados desde 1543 a enviar un Tiento de Cuentas de Cargos y cada tres años las cuentas completas, dio lugar a mediados del siglo XVI, a la creación de una oficina dentro del propio Consejo denominada Contaduría Mayor. Fue en 1636, cuando se estableció, formalmente, bajo la denominación de Contaduría del Consejo. La Contaduría era la encargada de recibir todas las cuentas de las Cajas Reales de América y de despachar los finiquitos⁸⁴.

El trabajo de la Contaduría era arduo y pesado, ya que en ella confluían todos los libros y estados de cuentas, informes y consultas - no sólo de lo referente al gobierno y administración pública sino también de particulares-, así como los expedientes de los destinados a desempeñar algún cargo en aquellos dominios. Esto hacía que la cantidad de papel concentrado en aquella oficina llegara a tener un volumen considerado, provocando desorden y confusión.

⁸³ A.G.I. sección Ultramar, legajo 805.

⁸⁴ Según especifica un informe de la Contaduría General recogido en la sección Indiferente General, legajo 1010.

La Contaduría General de Indias constituyó, desde entonces, un departamento dentro del Consejo de Indias, hasta que en enero de 1717, pasaría a depender de la Vía Reservada⁸⁵. Su establecimiento se consolidaría en virtud del Real Decreto de 1 de marzo de 1717, como respuesta generalizada a la necesidad de crear un apartado especial, dentro del Consejo, para tratar y agilizar todo lo referente a la Real Hacienda y sus cuentas: Reales Cédulas, Ordenanzas, Instrucciones, atender los problemas y consultas planteadas, elaborar informes sobre el estado de la Real Hacienda Indiana, tomar, fenecer y revisar todas las cuentas que se entregaban y ejercer de Tribunal Mayor.

3.2.4.1. Revisión y Finiquito de las Cuentas

Recibidos los duplicados de las cuentas ordenadas y los cortes y tanteos en el Consejo de Indias, se procedía a una segunda revisión de los libros que, a diferencia de la primera, se hacía ya por personal especializado de la Contaduría del Consejo. Si en la comprobación se detectaban errores se podía reclamar a los oficiales responsables en Indias; si por el contrario se detectaban fraudes de considerable cuantía se podía recomendar al Rey que ordenase una visita de carácter particular a una determinada caja.

Concluido el proceso de revisión sin incidencias, o salvadas éstas, se podía firmar el finiquito, el cual consistía en el remate de las cuentas o en la emisión de una certificación en la que se hacía constar que los libros de cuentas y sus registros se ajustaban a derecho y que se había satisfecho su alcance (Casares, J. 1942, p.498).

La información contable que llegaba al Consejo de Indias que, como hemos expresado anteriormente, tenía como objetivo principal el control de las riquezas, debía servir en última instancia para la emisión de informes y proponer medidas a estamentos más elevados, siendo ésta una de las funciones propias de la Contaduría, que mantenía informado al monarca y le permitía tomar decisiones sobre determinados aspectos⁸⁶. Aunque son muchos los documentos que nos indican que, en un principio, y dado que las personas que intervenían en la primera revisión no eran especializadas, la información llegaba totalmente confusa, desordenada y a destiempo. Estos libros, finalmente, quedarían archivados en la Contaduría hasta la creación del Archivo General de Indias.

⁸⁵ La relación entre la Contaduría General y la Vía Reservada se pone de manifiesto a través de un documento de Francisco Machado, Contador General de la Contaduría, en el que haciendo referencia a D. Pedro de Carranza y D. Sebastián de Jócana, decía lo siguiente:

"...destinado a trabajar en la Oficina que he puesto en mi casa para el despacho de todos los expedientes que se me pasan de esa vía reservada,...". A.G.I. sección Indiferente General, legajo 1009.

⁸⁶ González (1994 y pp. 647-674) nos relata como la confusión y desorden reinante en la Isla Margarita llevó al Contador Simón Bolívar a proponer a Felipe II una instrucción para corregir tal situación. Dicha propuesta fue estudiada en Junta de Hacienda y vista su utilidad se propuso su aprobación, ordenando su cumplimiento a los oficiales de la mencionada isla mediante Cédula Real de 18 de agosto de 1596. Cédula que nosotros hemos localizado, gracias a la información aportada por el autor, en el A.G.I., sección Indiferente General, legajo 606, 1.2, folios 30 a 36.

3.3. La Junta de Real Hacienda: órgano consultivo

Esta institución tuvo su origen en las primeras instrucciones que se dieron a los Oficiales Reales para el desempeño de sus cargos en Indias, estableciéndose en ellas la necesidad de realizar reuniones donde se aportaban soluciones y se discutía sobre las distintas formas de incrementar la Hacienda Real; así como todos aquellos asuntos que fuesen provechosos para ella⁸⁷. De esta manera se daba origen a un órgano de tipo colegiado para solucionar los problemas que surgiesen y aportar nuevas ideas a la Hacienda Real. Todo lo que allí se acordaba pasaba a un libro que se denominaba "libro de acuerdos".

La Junta de la Real Hacienda estaba presidida por el Virrey y compuesta por el Regente⁸⁸, un Oidor y el Fiscal de la Audiencia, el Ministro (Oficial Real) más antiguo del Tribunal de Cuentas y el Contador o Tesorero de las Reales Cajas, siendo el oidor designado por la misma Audiencia (Ots, 1946, pp.96-99) tal y como mostramos a continuación en la figura.

Este organismo, como se puede ver en dicha figura, estaba formado por una representación de todas las instituciones -políticas, administrativas y judiciales- existentes, con lo que se reforzaba el control no sólo sobre los altos funcionarios, sino también se fomentaba el control y coordinación de las instituciones entre sí, a la hora de tomar decisiones rápidas.

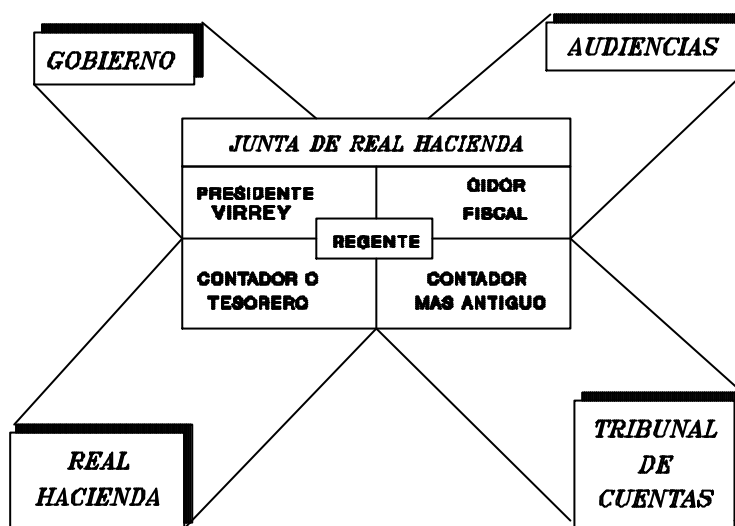
⁸⁷ En la Instrucción que se le daba al Factor antes de partir para las Indias Occidentales, se especificaba:

"El y los demás Oficiales platiquen sobre el acrescentamiento de la Hacienda Real y población y pacificación de la tierra, teniendo cada uno el oficio del otro por suyo". Colección de Documentos Inéditos de Ultramar, T. XXIV, Lib. VI, Tít.I.

⁸⁸ Los regentes fueron creados por las Instrucciones de Regentes, de 20 de junio de 1776. Actuaban, normalmente, de intermediarios para impedir, entre los oidores y los virreyes, extralimitaciones entre ambos poderes. La categoría del cargo se consideraba superior a la del presidente de la Audiencia. (Aguado, 1956, III, Cap. XVI, p. 444).

Si llevamos esa función al ámbito de la Junta, se puede decir que su presencia, servía para mantener el equilibrio de poderes de todas las instituciones representadas.

COMPOSICION DE LA JUNTA DE REAL HACIENDA



La Junta de Hacienda como las demás instituciones seguía un procedimiento colegiado a la hora de tomar decisiones. Los asuntos que se llevaban a Junta se podían clasificar en dos grupos, unos referentes a los problemas surgidos en la actuación diaria o cotidiana de la Real Hacienda, lo que Sánchez (1968, p.90) denomina Acuerdos de Hacienda, y otros surgidos de forma extraordinaria -cuando se ha de realizar un gasto extraordinario en el territorio, en cuyo caso lo denomina Acuerdos Generales de Hacienda-. Esta institución tenía como función, dar solución a problemas que, por su carácter de urgencia, no se disponía de tiempo para consultar con el Consejo de Indias y que éste dictaminase, según el marco legal. Si bien la resolución adoptada por la Junta debía ser comunicada al Consejo y aprobada posteriormente por el Rey.

Pero se convirtió en un arma de doble filo. Muchas de las resoluciones adoptadas por la Junta contrariaban Reales Ordenes establecidas para aquellos dominios, significaba una pérdida de poder por parte del Rey. Esta institución se convertiría en un pretexto para no cumplir lo ordenado, manteniéndose la situación tal y como estaba anteriormente. Cuando una Real Orden llegaba a las Indias, el virrey debía obedecer y ejecutar lo dispuesto en ella. Sin embargo, cuando por cualquier motivo no interesaba, no había medios para hacerla cumplir o no era el momento adecuado; el virrey pedía informes y lo ponía en conocimiento del fiscal, éste a su vez volvía a pedir informes a personal especializado en la materia y, una vez el virrey recibía todos los documentos, solicitaba la convocatoria de una Junta para que tomase una determinación. Si la resolución era contraria a la disposición Real, el cumplimiento de ésta se paralizaba, hasta comunicar "o representar" al rey lo decidido y las causas que habían concurrido para esa determinación, el cual la podía admitir u obligar su cumplimiento. Esta situación desembocaría en un incumplimiento continuo de las Instrucciones Reales, amparándose en la fórmula de "Obedezco, pero no lo ejecuto, porque tengo que representar sobre ello" (Jorge y Ulloa, 1953, p.341).

La Junta, además, servía, al mismo tiempo, como organismo técnico asesor de los virreyes y como cuerpo moderador de sus posibles extralimitaciones en asuntos de fiscales (Ots, 1946, p.96).

Esta institución no era permanente sino, por el contrario, se convocaba para resolver determinados asuntos que necesitaban rápida solución, para que no se viese afectada la Real Hacienda, ya que, no había tiempo para realizar la petición de la autorización real:

"La facultad de distribuir los caudales se la reservaba el Rey, que sólo quiso que se gastase lo que S.M. mandara, y si ocurriese una necesidad tan urgente que no diese lugar a esperar la Real aprobación, en tales caso mandó, que conferenciándose sobre ello en Junta de Real Hacienda, se gastase lo que se acordase necesario, dando parte a S.M. para obtener su Real aprobación".

"De otro modo no se permitió gastar cosa alguna, antes bien se encargó a los Oficiales Reales que, faltando los Virreyes o Gobernadores a estas disposiciones, le replicasen hasta tres veces, y hecho esto entregasen los caudales dando cuenta a S.M."⁸⁹.

En el párrafo transcrito correspondiente a D. Francisco Machado (1780, Papel de Consideraciones....) se describe la utilización de caudales por la vía de urgencia, previa aprobación de la Junta, indicando además una de las opciones que tenían los Oficiales Reales para impedir los abusos de los Virreyes, la cual era la comunicación directa con el Monarca, lo que contribuía a mantener el equilibrio entre los poderes de los Virreyes y la Corona.

4. Conclusiones

Desde el punto de vista legislativo

- El proceso recopilador se hizo necesario por varios motivos:
 - se dictaron una gran cantidad de leyes que abarcaban ámbitos muy variados y complejos de las Indias Occidentales,
 - el conocimiento de todas las leyes y su aplicación se hacía difícil y complicado,
 - esta situación generaba caos y desconcierto entre los funcionarios que debían aplicarla.
- Al igual que Bernal (1983, p. 359) consideramos que la Recopilación fue un código nuevo que nació viejo. Unido a la brevedad de vida que tiene cualquier código, éste tuvo en su contra el que 20 años después de su promulgación se produjese un cambio de gobierno en España, y una nueva dinastía, la borbónica, ocupara el poder y se encargara del gobierno de las Indias. Los nuevos gobernantes, racionalistas e ilustrados, reformaron la política, la administración y el comercio, a través de

⁸⁹Machado Fiesco, D.Francisco, A.G.I., Indiferente General, legajo 1712.

múltiples leyes que dejaron obsoleta, casi inmediatamente, a la Recopilación de los Austrias. Sin embargo, como nunca se promulgó el Nuevo Código de Indias planeado por los Borbones, el viejo Código mantuvo su vigencia hasta el surgimiento de las jóvenes repúblicas americanas, en los albores del siglo XIX.

Desde el punto de vista contable

- Si todos estos aspectos los trasladamos a las Cajas Reales, como hemos podido comprobar y tras un análisis exhaustivo de las distintas leyes contenidas en las recopilaciones. Observamos como la acumulación de normas, la falta de derogación de las normas antiguas, provocaron una mezcla de distintos métodos, situación que dio lugar a que el registro de las operaciones en los libros se complicara cada vez más. Los podemos resumir como siguen:

- **Hasta 1596**, se caracteriza por una ausencia del libro manual o diario. Siguiendo a Jócana (1793) lo identificamos como el método que dictó la razón natural. Dentro de esta fase Machado apoyándose también en los libros que se llevaban llegó a distinguir dos etapas:

* Hasta 1528, se implantaban tres libros, uno para cada uno de los Oficiales Reales de la Caxa. Podríamos decir que se establecía un **método por oficios**, o método particular.

* En 1528, se mandaba llevar un libro común o general a los Oficiales Reales, donde se registraba todo lo que entraba y salía de la Caxa Real. Se creaba un nuevo **método mixto** de los dos anteriores, entre particular y general o común.

Existía una **gran variedad de libros**, lo que se traduciría en una carga pesada para los titulares de las Cajas Reales, y la repetición inútil de registros contables. Un mismo hecho contable, conducía a una repetición de asientos que podían llegar a cinco como mínimo -tres anotaciones en los libros particulares, una en el libro general, y otra en el libro auxiliar correspondiente-

Las **existencias y los derechos de cobros, se llevaban extracontablemente**, esto daba lugar a que las Audiencias (o Tribunal de Cuentas a partir de 1605) no tuvieran constancia de las cantidades que estaban pendientes de cobros y quienes eran sus deudores, quedando muchas sin cobrar; ni de las existencias que había en los almacenes.

La **ausencia total de reglas** que indicaran los distintos pasos a dar para la determinación de la situación final de la Real Hacienda.

Tales deficiencias nos muestra la imperfección del método de Cargo y Data que se pretendía solventar con la utilización del libro auxiliar, particular y común así como de relaciones extracontables, que debían llevarse.

- Desde 1596....:

* El año de 1596, se convertía en un período, que podemos calificar importante para nuestro estudio, ya que supone un punto de inflexión en el desarrollo de los distintos métodos que se llevaron en Indias; por primera vez se ordenaba llevar tres libros: Libro Manual, Libro Mayor y Libro de Caxa, Sin distinción de oficios y común a los Oficiales Reales de las Caxas, implantándose un nuevo **método totalmente común o general**.

* La obligación de llevar un libro manual o diario nos lleva a identificarlo con el método de partidas sencillas de Jócano (1793, pp. 20-35).

* Para el Contador General de Indias, D. Fco. Machado (1780), la intención de Felipe II era derogar las normas anteriores sobre el libro común, libros particulares y auxiliares, pues carecían ya de sentido.

* A este respecto la ley 65⁹⁰, tít. 4º, lib.8º, en la que se ordenaba que los Oficiales Reales actuasen con celo y diligencia en sus obligaciones, expresaba, al mismo tiempo, que todas las demás cédulas, órdenes y provisiones dadas, que no se hallaren expresamente revocadas por las leyes, "*mantengan su fuerza y vigor*". Lo que hizo que se mantuvieran vigentes todos los libros ordenados llevar hasta esa fecha.

* La ausencia total de reglas que indicaran los distintos pasos a dar para la determinación de la situación final de la Real Hacienda, los primeros intentos de establecer normas para la elaboración de los cortes y tanteos, y para la ordenaciones de las cuentas serían a cargo del Contador General Ortiz de Landazuri (1766,1767),

Desde el punto de vista del Control

- Que la idea de un organismo independiente que controlara la información contable era buena, pero no fue tanto la forma de hacerlo. Por un lado, las Audiencias, no tenían personal experto en materia de cuentas de la Hacienda Real, por otro lado sólo se le ordenaba que tomasen las cuentas pero no se elaboró un modelo que sirviese de guía o instrucción práctica.
- Todo esto tuvo como consecuencia inmediata el retraso, por parte de las Audiencias, en el fenecimiento de las cuentas y su posterior envío a la Contaduría del Consejo de Indias. En esas condiciones la información contable tenía escaso valor para la toma de decisiones. Todo ese retraso, que llegaba a ser de varios años, en la recepción de las cuentas de la Real Hacienda de Indias, facilitaba el desvío de caudales Reales hacía los negocios o intereses privados de los Oficiales Reales.

⁹⁰ Ley que recogía las Ordenanzas dadas por Felipe II, en 1554 y 1579.

ANEXO

PLAN DEL CORTEJ Y TANTO DE LA REAL CAXA DE M. DE LOS CAVDAL.	PLAN DEL CORTEJ Y TANTO DE LA REAL CAXA DE M. DE LOS CAVDAL.	PLAN DEL CORTEJ Y TANTO DE LA REAL CAXA DE M. DE LOS CAVDAL.	PLAN DEL CORTEJ Y TANTO DE LA REAL CAXA DE M. DE LOS CAVDAL.
<p>Comparticion por los Libros Austros</p> <p>8.102.592, 2.4.1</p> <p>6.521.588, 2.4.1</p> <p>1.580.974, 2.4.1</p>	<p>Comparticion por los Libros Austros</p> <p>8.102.592, 2.4.1</p> <p>6.521.588, 2.4.1</p> <p>1.580.974, 2.4.1</p>	<p>Comparticion por los Libros Austros</p> <p>8.102.592, 2.4.1</p> <p>6.521.588, 2.4.1</p> <p>1.580.974, 2.4.1</p>	<p>Comparticion por los Libros Austros</p> <p>8.102.592, 2.4.1</p> <p>6.521.588, 2.4.1</p> <p>1.580.974, 2.4.1</p>
<p>Comparticion por los Libros Austros</p> <p>8.102.592, 2.4.1</p> <p>6.521.588, 2.4.1</p> <p>1.580.974, 2.4.1</p>	<p>Comparticion por los Libros Austros</p> <p>8.102.592, 2.4.1</p> <p>6.521.588, 2.4.1</p> <p>1.580.974, 2.4.1</p>	<p>Comparticion por los Libros Austros</p> <p>8.102.592, 2.4.1</p> <p>6.521.588, 2.4.1</p> <p>1.580.974, 2.4.1</p>	<p>Comparticion por los Libros Austros</p> <p>8.102.592, 2.4.1</p> <p>6.521.588, 2.4.1</p> <p>1.580.974, 2.4.1</p>
<p>Comparticion por los Libros Austros</p> <p>8.102.592, 2.4.1</p> <p>6.521.588, 2.4.1</p> <p>1.580.974, 2.4.1</p>	<p>Comparticion por los Libros Austros</p> <p>8.102.592, 2.4.1</p> <p>6.521.588, 2.4.1</p> <p>1.580.974, 2.4.1</p>	<p>Comparticion por los Libros Austros</p> <p>8.102.592, 2.4.1</p> <p>6.521.588, 2.4.1</p> <p>1.580.974, 2.4.1</p>	<p>Comparticion por los Libros Austros</p> <p>8.102.592, 2.4.1</p> <p>6.521.588, 2.4.1</p> <p>1.580.974, 2.4.1</p>

BIBLIOGRAFÍA

- Aguado Bleye, P. y Alcazar Molina, C. (1956):** Historia de España. Tomo III, Cap.XVI.
- Altamira y Crevea, R. (1948):** Manual de Investigación de la Historia del Derecho Indiano, México.
- Bernal, B. (1983):** "Recopilación de Leyes de Indias". Diccionario Jurídico Mexicano, tomo VII, pp. 355-359. Universidad Autónoma de México.
- Bernard Gildas (1972):** Le Secretariat d'État et le Conseil Espagnol des Indes (1700-1800). Centre de Recherches D'Histoire et de Philologie. Librairie Droz, Genève.
- Casares, J. (1943):** Diccionario Ideológico de la Lengua Española. 1ª edición, 2ª tirada. Ed. G.G. s.a., Barcelona.
- Céspedes del Castillo, G. (1946):** La Visita como Institución Indiana. Escuela de Estudios Hispanoamericanos, Sevilla. pp. 984-1025.
- Colección de Documentos Inéditos, relativos al descubrimiento conquista y organización de las antiguas posesiones españolas de Ultramar.* Publicada por la Real Academia de la Historia, Madrid, 1885-1932.
- De Aguiar, R. y Montemayor, J. F. (1994):** Sumarios de la Recopilación General de las Leyes de Indias. Universidad Nacional Autónoma de México y Fondo de Cultura Económica. Presentación de Jose Luis Soberanes Fernández; prólogo de Guillermo F. Margadant y estudio introductorio de Ismael Sánchez Bella.
- Donoso, R. y Donoso, A. (1998):** "Presentación y Estudio Introductorio sobre la Vida y Obra de D. Sebastián de Jócana y Madaria". En Disertación Crítica y Apologética del Arte de llevar la Cuenta y Razón por Sebastián de Jócana y Madaria.. Reproducción fotográfica de la versión original, publicada en 1793. AECA, Comisión de Estudio de Historia de la Contabilidad. Estudios de Historia de la Contabilidad.
- Encinas, D. (1596):** Cedulaario Indiano. Reedición en facsímil realizada por D. Alfonso García Gallo, 4 vols. Ediciones Cultura Hispánica Madrid, 1946.
- Escalona Agüero, G. (1647):** Gazofilacio Real del Perú. Editorial del Estado. 4ª Ed. La Paz, Bolivia, 1941.
- Escobedo Mansilla, R. (1986):** Control fiscal en el virreinato peruano. El Tribunal de Cuentas. Ed. Alhambra.
- Esperabé de Arteaga, E. (1914 y 1917):** Historia pragmática e interna de la Universidad de Salamanca. Salamanca, 2 vols.
- Felipe II, (1596):** Real Cédula, dada en Fuensalida el 18 de agosto de 1596, sobre los libros de cuentas que han de llevar los Oficiales Reales de la Isla Margarita. A.G.I., sección Indiferente General, legajo 606, l.2., folios 30 a 36.
- Fuentes, M. A. (1859):** Memoria de los Virreyes que han Gobernado el Perú, durante el Tiempo del Colonijaje Español. Tomo V. Librería Central de Felipe Bailly, Lima. Ejemplar localizado en la Escuela de Estudios Hispanos-Americanos, Sevilla.
- González Ferrando, José Mª. (1994):** "Una Ayuda Indirecta a la Introducción de la Partida Doble en la Real Hacienda de Indias: la Real Cédula de 18 de Agosto de 1596 sobre los libros de cuentas". Revista Española de Financiación y Contabilidad, Vol.23, nº80 (julio-septiembre), pp. 647-674.
- Haring, C. (1957):** Las Instituciones Coloniales de Hispanoamérica (Siglos XVI a XVIII). Instituto de Cultura Puertorriqueña. San Juan, Puerto Rico.
- Haring, C. (1966):** El Imperio Hispánico en América. Ed. Solar para la versión castellana. Buenos Aires.
- Hernández Esteve, E. (1992):** "Problemática General de una Historia de la Contabilidad en España. Revisión genérica de las modernas corrientes epistemológicas y metodológicas, y cuestiones específicas". Ponencia presentada en el Encuentro de Trabajo en torno a la Elaboración de una Historia de la Contabilidad en España. Miraflores de la Sierra, Madrid. Septiembre de 1992.
- Juan, J. y Ulloa, A. (1953):** Noticias Secretas de América. Ed. Mar Oceano, Argentina.

-
- Levene, R. (1924):** Introducción a la Historia del Derecho Indiano, pp. 241-342. Buenos Aires
- Limonta, J. (1806):** Libro de la Razón General de la Real Hacienda del Departamento de Caracas. Biblioteca Nacional (Madrid). Publicado en 1962 por la Academia Nacional de la Historia de Caracas.
- Machado Fiesco, F. (1780):** Papel de Consideraciones en que se trata el Metodo de Cuenta y Razon que con arreglo a tres leyes del tít. 7º, libº.8º de la Recopilación de las Indias conviene establecer en aquellos Dominios. Documento manuscrito. Madrid, 20 de junio de 1780. A.G.I., sección Indiferente General, legajo 1712.
- Manzano y Manzano, J. (1956):** Historia de las Recopilaciones de Indias, s. XVI. Ed. Cultura Hispánica, 2 vols. Madrid.
- Martínez de Vega, E. (1995):** “Madrid y América en la Edad Moderna: una revisión historiográfica, (II)”. Cuadernos de Historia Moderna, nº 16, Servicio de publicaciones UCM, Madrid.
- Margadant, G. F. (1994):** Prólogo de la obra De Aguiar, R. y Montemayor, J. F. (1994): Sumarios de la Recopilación General de las Leyes de Indias. Universidad Nacional Autónoma de México y Fondo de Cultura Económica
- Martire, E. (1978):** Guión sobre el Proceso Recopilador de las Leyes de Indias, Buenos Aires, Macchi.
- Miguel y Alonso, C. (1959):** Las Audiencias en los Reinos y Señoríos de las Indias. Cuadernos Hispanoamericanos. Madrid.
- Muro Orejón, A., (1989):** Lecciones de Historia del Derecho Hispano-Indiano. Editor, Miguel Angel Porrúa. México.
- Navarro y Lamarca, C. (1913):** Historia General de América. Vol.II, Ed. Angel Entrada y Comp. Buenos Aires.
- Ortiz de Landazuri, T. (1766):** Instrucción Práctica Formada por esta Contaduría General que demuestra el Méthodo, Reglas y Expresión con que Anualmente se deberán Executar los Tanteos y Cortes de Caja en todas las de la América,... Madrid, 19 de agosto de 1766.
- Ortiz de Landazuri, T. (1767):** Instrucción Dispuesta por la Contaduría General con el Fin de Instruir á los Oficiales Reales, Tesoreros, Depositarios y demas Personas que Perciban Caudales, y que Deban dar Cuenta en el Modo y Reglas que deben observar para la Ordenación de las que han de Presentar desde 1 de enero de 1768 en adelante en los Tribunales de México, Lima y Santa Fe y otros de aquellos Dominios. Madrid, 3 de septiembre de 1767.
- Ots Capdequí, J.M. (1946):** Nuevos Aspectos del Siglo XVIII Español en América. Editorial Centro, Bogotá.
- Paredes, J. (1681):** Recopilación de Leyes de los Reynos de las Indias, Madrid. Reedición facsímil realizada por Miguel A. Porrúa, 1987, México.
- Ramos Cerveró, R. (1992):** “La Contabilidad en la Administración Virreinal Americana”. Ponencia presentada al Encuentro: En torno a la elaboración de una historia de la contabilidad en España. Miraflores de la Sierra.
- Sánchez Bella, I. (1959):** “La Jurisdicción de Hacienda en Indias (s.XVI y s.XVII)”. Anuario de Historia del Derecho Español, nº 30, Madrid.
- Sánchez Bella, I. (1968):** Organización Financiera de las Indias (S.XVI). Publicaciones de la Escuela de Estudios Hispano-Americanos. Sevilla.
- Sánchez Bella, I. (1991):** Derecho Indiano: Estudios. Tomo I: Las Visitas Generales en la América española (s. XVI y XVII). Ed. Universidad de Navarra, Pamplona.
- Sánchez Bella, I. (1994):** Estudio introductorio de la obra De Aguiar, R. y Montemayor, J. F. (1994): Sumarios de la Recopilación General de las Leyes de Indias. Universidad Nacional Autónoma de México y Fondo de Cultura Económica.
- Schäfer, E. (1935):** Historia del Real y Supremo Consejo de las Indias. Vol. I.
- Schäfer, E. (1947):** Historia del Real y Supremo Consejo de las Indias. vol. II.
- Soberanes, J. L. (1994):** Presentación de la obra De Aguiar, R. y Montemayor, J. F. (1994): Sumarios de la Recopilación General de las Leyes de Indias. Universidad Nacional Autónoma de México y Fondo de Cultura Económica.

Solórzano Pereira (1647): Política Indiana, 1ª ed. Diego de la Carrera, Madrid. Ejemplar conservado en la Escuela de Estudios Hispanos-Americanos, Sevilla.

Torre Revello, J. (1929): Noticias históricas sobre la Recopilación de Indias. Buenos Aires.

Zamora y Coronado, J. Mª. (1845): Biblioteca de Legislación Ultramarina. Imprenta de J. Martín Alegría, Madrid.

Zumalacárregui, L., (1947): “Visitas y Residencias en el Siglo XVI. Unos Textos para su Distinción”. Revista de Indias, nº 26.

Manuscritos Consultados:

Fuente: Archivo General de Indias

Sección Indiferente General:

Legajos: 606, 884, 984, 998, 1009, 1010, 1712.

Sección Contaduría:

Legajo: 670.

Sección de Ultramar:

Legajo: 805.

Alberto Donoso Anes es Profesor Titular del Departamento de Contabilidad y Economía Financiera de la Universidad de Sevilla. Su e-mail es: adonoso@us.es

Alberto Donoso Anes is Associate Professor of Accounting and Finance at the University of Seville. His e-mail is: adonoso@us.es

SOME REFLECTIONS ON THE ORIENTATIONS AND VOLUME OF ACCOUNTING HISTORY RESEARCH IN THE 21ST CENTURY¹

Esteban Hernández Esteve

RESUMEN

Este artículo toma como punto de partida el 8th World Congress of Accounting Historians e intenta identificar las orientaciones que la investigación en historia de la contabilidad ha seguido desde entonces, es decir, desde el año 2000 hasta el 2007, los primeros años del siglo XX. El principal propósito de este ensayo es averiguar si ha habido novedades significativas en las direcciones de la investigación o, si por el contrario, su desarrollo ha seguido el curso previsible. Trataremos de asociar este propósito al estudio del volumen de la investigación publicada a este respecto en las principales revistas de contabilidad. Después de haber examinado y descrito la evolución de la historia de la contabilidad en estos primeros años del presente siglo, presentaremos algunas consideraciones personales acerca de los derroteros en que la investigación podría moverse en el próximo futuro.

Para cumplir este propósito, he tomado en consideración los artículos más importantes sobre el estado de la cuestión publicados en el período en cuestión y, sobre todo, he examinado cuidadosamente los artículos publicados en las revistas doctrinales dedicadas de forma específica o preferente a la historia de la contabilidad, es decir, *Accounting Historians Journal*, *Accounting, Business and Financial History*, *Accounting History*, *Contabilità e Cultura Aziendale* y *De Computis*. Con el mismo fin, he revisado las revistas de contabilidad más relevantes. Entre todas ellas, las que han mostrado más interés por la historia de la contabilidad, ordenadas según el número de artículos publicados sobre esta materia, han sido las siguientes: *Accounting, Organizations and Society*, *Critical Perspectives on Accounting*, *European Accounting Review*, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, *Abacus*, *Revista de Contabilidad*, *Accounting and Business Research*, y *Accounting Forum*. Aparte de en éstas, hemos encontrado artículos sobre historia de la contabilidad en unas cincuenta revistas más entre todas las examinadas. En total, he encontrado artículos sobre nuestra disciplina en 62 revistas. Los artículos publicados en estas revistas tomados en consideración se elevan a un total de 683.

Aunque a menudo suponen la investigación más reciente y avanzada, no hemos tenido en cuenta los trabajos no publicados presentados en los principales congresos y encuentros sobre historia de la contabilidad. En muchos casos, no se trata de artículos completamente terminados, sino en proceso de elaboración. En otros casos, se presentan varias versiones de ellos, recogiendo correcciones y mejoras, en congresos sucesivos. Por consiguiente, su toma en consideración hubiera ampliado artificialmente el volumen de la investigación realizada. Por otra parte, la mayoría de los más revelantes se acaba publicando.

¹ I thank two anonymous reviewers for their observations and stimulating comments. This paper was originally presented at the 12th World Congress of Accounting Historians held on July 20-24, 2008 in Istanbul.

ABSTRACT

Taking as starting point the 8th World Congress of Accounting Historians this paper attempts to identify the orientations followed by accounting history research in the first years of the 21st century, that is, from 2000 up to 2007. The main purpose of the attempt is to find out whether there have been significant novelties in the directions of research or, on the contrary, its development has run in the foreseeable course. We shall try to associate this purpose to the study of the amount of related research published in the main accounting journals. After having examined and described the developments of accounting history research in the first years of present century, the paper presents some considerations on the directions in which research should move in the next future.

To do this I have taken into account the main papers on the state of the art published in the period studied and above all examined carefully papers published in journals specifically or mainly devoted to accounting history, that is, *Accounting Historians Journal*, *Accounting, Business and Financial History*, *Accounting History*, *Contabilità e Cultura Aziendale* and *De Computis*. With the same purpose, I have gone through the, in this sense, most relevant accounting journals. Among all of them the ones that according to the number of papers published on this discipline in the years under study have shown more interest in accounting history have been *Accounting, Organizations and Society*, *Critical Perspectives on Accounting*, *European Accounting Review*, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, *Revista Espanola de Financiacion y Contabilidad*, *Abacus*, *Revista de Contabilidad*, *Accounting and Business Research*, and *Accounting Forum*. Apart from these, we have found papers on accounting history in about fifty further journals among the ones examined. In all we have found papers on our discipline in 62 journals. The papers in these journals that have been taken into consideration amount in total to 683.

Even though they often represent indeed the most recent and advanced research, we have not taken into account the unpublished papers presented at the main congresses and meetings on accounting history. In many cases they are not complete papers but working ones. In other cases repeated amended versions of them are presented in subsequent congresses. Therefore their consideration would unjustifiably enlarge the volume of research done. Moreover the most significant of them are certainly published.

PALABRAS CLAVE:

Historia de la contabilidad, investigación, tendencias, siglo XXI

KEY WORDS:

Accounting History, research, orientations, 21st century

1. Introduction: scope, methodology, sources and limitations

First of all I want to express my satisfaction to be here with you, among so many good friends and colleagues, as well as my deep gratitude to the Congress Organizing Committee and in special to Prof. Dr. Oktay Güvemly, Convener of the Congress and well-known accounting historian, for having thought of me to hold this talk at the opening session. It is for me a great honour.

Taking as starting point the 8th World Congress of Accounting Historians this paper attempts to identify the orientations followed by accounting history research in the first years of the 21st century. The main purpose of the attempt is to find out whether there have been significant novelties in the directions of research or, on the contrary, its development has run in the foreseeable course. This purpose is linked to the study of the amount of related research

published in the main accounting journals, since this study constitutes the first step of the search.

Even though they often represent indeed the most recent and advanced research, we have not taken into account the unpublished papers presented at the main congresses and meetings on accounting history. In many cases they are not complete closed papers but working ones. In other cases repeated amended versions of them are presented in subsequent congresses. Therefore their consideration would unjustifiably enlarge the volume of research done. On the other hand, the most significant of them are certainly published; otherwise the unpublished ones have a limited radius of action and a temporary effect. Neither have we taken into consideration the books on accounting history either, since they are not the usual vehicle to publicize new research.

To start my inquiry I examined first of all the main papers on the state of the art appeared in the period under study, that is, from 2000 to 2007. Immediately afterwards I proceeded to examine the journals specifically or mainly devoted to accounting history. Subsequently, I went through the generalist accounting journals with more interest in our discipline. Apart from them I searched for accounting history papers through about further 75 journals as well directly or through the abstracts found in databases.

Among the papers on the state of the art that I have consulted -especially what concerns epistemological and methodological aspects of accounting history- there are first of all available plenary addresses delivered at the last World Congresses of Accounting Historians, in which this topic was considered. Among them are certainly numbered the ones by Gary J. Previts: "Global accounting history: scholarship in the New Millennium" and Yannick Lemarchand: "A century of accounting history research in Continental Europe", both presented at the 8th World Congress of Accounting Historians held in Madrid in 2000, as well as the paper by Salvador Carmona: "Accounting history research and its diffusion in an international context", published in *Accounting History*, Vol. 9, No. 3, November 2004, which was the basis of a plenary address by the author at the 9th World Congress of Accounting Historians held in Melbourne in 2002. The notes that I took of the plenary address by Stephen A. Zeff: "40 years of change in the accounting Academy", presented at the 11th World Congress of Accounting Historians held in Nantes in 2006 have been also considered. The paper by Oktay Güvemli and Batuhan Güvemli: "World Congresses of Accounting Historians 1970-2006: an Evaluation", read at the Congress in Nantes has also been taken into account.

Moreover I have also considered some relevant papers and articles such as the ones by Garry D. Carnegie and B. N. Potter (2000), Garry D. Carnegie and C. J. Napier (2002), Salvador Carmona (2003), Richard K. Fleischman and Vaughan S. Radcliffe (2005) as well as the subsequent discussion carried on it by Garry D. Carnegie (2006) and Vaughan S. Radcliffe (2006), and finally the paper by Stephen P. Walker (2005).

As to the considerations with regard to the orientations and directions in which accounting history research have moved in these eight years and to my mind could and should move in the next future, my views take root and represent the evolution of the thoughts presented in my plenary address at the I Encuentro de Trabajo de Historiadores de la

Contabilidad (1st Workshop of Accounting Historians) held in Madrid in 1992. The Spanish Comision de Historia de la Contabilidad was just formally launched at this workshop. In some way it supposed the starting gun for developing the interest in accounting history among the Spanish accounting scholars. These thoughts were further developed in my prologue to the book by David A. R. Forrester: *An invitation to accounting history*, printed in 1998 and which can be also consulted at the website: <http://accfinweb.account.strath.ac.uk/df/aitah.html>. They have been recently updated and summarized in the extensive interview that *Muhasebe ve Finansman Dergise* (Accounting and Finance Review), journal of the Turkish Association of Accounting and Finance Academicians, made to me originally in English although it was published in Turkish in the issue of October 2007.

As already mentioned, to find accounting history papers I began looking through the five specialized journals in accounting history, that is, in order of appearance of the first issue, the *American Accounting Historians Journal*, the *British Accounting, Business and Financial History*, the *Australian Accounting History*, the *Italian Rivista di Contabilita e Cultura Aziendale* and the Spanish *De Computis*. Afterwards I examined the generalist journals. To this respect, I found that the journals of this type which have published a larger amount of papers on accounting history were, in order of the amount of published papers, following: *Accounting, Organizations and Society*, *Critical Perspectives on Accounting*, *European Accounting Review*, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, *Revista Espanola de Financiacion y Contabilidad*, *Abacus*, *Revista de Contabilidad*, *Accounting and Business Research*, and *Accounting Forum*. The specialized journals have been examined one by one and so was also the case of most of the journals included in the mentioned generalist ones. On the contrary, the vast majority of the remaining journals that I have examined, about 75 else, have been only revised through the index of their contents and when they contained accounting history papers I examined their abstracts to check their nature. In total I explored about 90 journals to elaborate this paper.

In the identifying process of accounting history papers and above all in the *a posteriori* verification and correction of possible omissions have been very helpful the compilations offered annually by Malcolm Anderson in *Accounting, Business and Financial History* and Peter Foreman in *Accounting History*. Likewise helpful have been the journals lists with indexes of all issues and abstracts of the contained papers offered by databases such as:

Blackwell (<http://www.blackwell-synergy.com/>),
Emerald (http://www.emeraldinsight.com/info/products_services/product_info.jsp),
Historical Abstracts (<http://library.dialog.com/bluesheets/html/bl0039.html>),
Historical Abstracts (<http://serials.abc-clio.com/active/resource/page/aboutHA.html>),
Ingenta (http://www.ingentaconnect.com/content/subject?j_subject=180)
ScienceDirect (<http://www.sciencedirect.com/>) and,
Scopus (<http://info.scopus.com/detail/what/>).

In some degree many papers on accounting contain some reference to history or contemplate the subjects from a historical perspective. In this sense I have attempted to

exercise some strictness by selecting the papers to be considered in the research. Only the papers with an express intention to be accounting history papers have been taken into account. This way even some papers published in the specialist journals have been not selected, since some of these journals, being faithful to its titles, publish not only papers on accounting history. Neither simple lists nor compilations of accounting history papers have been included; book reviews, editorials, obituaries, reports on accounting history events have not been considered either.

I have tried of course to conduct the research in a most careful way. Nevertheless I am fully mindful of the serious limitations that it has. The first of them is the limitation of its scope to papers mainly published in the English-speaking area. Certainly there are also papers published in Spain as well as some appeared in a couple of Columbian journals. However they cover in no way the whole Spanish-speaking area. There are accounting journals in Mexico, Venezuela, Argentina, etc., that surely have published some accounting history papers. Italian and Portuguese as well as French journals are certainly represented, but only in a minimal part. Central and East Europe have no representation. However, Germany, Poland, Romania, Bulgaria and so on have sure enough journals that have published papers on accounting history. And what we have to say about such an active country in this sense as Turkey? In Japan, China, India... there is also abundant research activity in accounting history. No journal of these countries is included among the ones examined. Let us hope or suppose that the greatest or at least the most significant part of the accounting history research in the period has been taken into consideration in my search. In no case, however, we can think that it is all the research carried out in the world. The English-speaking world and people who more or less feel connected to it tend to think that the world that counts begins and ends in their language frontiers. It is certainly so, because as remarks Richard Fleischman English is the *lingua franca* of accounting history publications (2005, p. 64). May it be due to the extended English knowledge or to the fact that journals published in this language can be found in most places, Internet included, it is easy for the scholars of the rest of the world to have access to these publications. However it would be a big mistake to believe that only in this area is done and published accounting history research. I shall come back to this point further down. As Gary J. Previts said in Madrid in 2000 one of the unfinished businesses of accounting history is its globalization. Be it as it may, the fact is that at present the databases only cover practically the English-speaking area. And even what this area regards, I have for sure that I was not able enough to avoid leaving out some papers. This limitation seems clear and supposes a handicap.

The second limitation is constituted by the unavoidable shortcomings of every classification of the papers by areas. In effect, the attempt to classify research works by subject matters is a very difficult and complex question, an issue of contention. It almost never comes to satisfactory results. This is so because there are a lot of applicable criteria from different points of view, criteria that in most cases are debatable as well as interwoven and mixed. On the other hand these criteria have some times no clear boundaries. Therefore one runs the risk of applying them in an arbitrary or inconsistent way. If I had to classify the works again *ex novo*, possibly the result would not be exactly the same as the one offered

here. Despite all these considerations and drawbacks the classification is a task that must be undertaken, even though it is *grosso modo*, if we aim to get a sight of the research areas that have drawn attention from the scientific community in every period, as well as the trends that can be identified in this respect. Whatever it may be, in spite of all its imperfections and limitations, I do hope that this paper will serve to throw some light on the volume, orientations and subject preferences shown by accounting research in the last eight years.

2. Amount of research papers in the period 2000-2007

From the about 90 journals explored to develop this paper, I have only found 62 that contained at least one accounting history article. The table no. 1 offers the name of the examined journals in alphabetical order. The journals have been assigned a number for internal identification purposes.

I have classified these 62 journals into three different groups:

1. Into the first group I have put the journals specifically or mainly devoted to accounting history, i.e., the *American Accounting Historians Journal* (no. 8), the *British Accounting, Business and Financial History* (no. 3), the *Australian Accounting History* (no. 9), the *Italian Rivista di Contabilita e Cultura Aziendale* (no. 59) and the Spanish *De Computis* (no. 23), a journal on-line of free access. From now on, in order to save time and space I shall call these journals “the big five”. In passing I shall comment that *Accounting, Business and Financial History* is the only journal of this group of specialist accounting history journals included in the new portal “SCImago journal and country rank” created jointly in the second part of 2007 by the company Elsevier B.V. and the research group Scimago, website: <http://scimagojr.com/journalsearch.php>. This portal offers information regarding the period 1999-2006 of a great number of journals and ranks them yearly. *Accounting, Business and Financial History* is included in the ranking of the fifty accounting journals with most impact the years 1999 in 48th place, 2000 in 50th place, 2002 in 50th place, 2004 in 46th place and 2006 in 48th place.
2. In the second group are included the nine generalist accounting journals that have shown a special interest in accounting history. These journals ranked by number of papers published are *Accounting, Organizations and Society* (no. 10), *Critical Perspectives on Accounting* (no. 22), *European Accounting Review* (no. 26), *Accounting, Auditing & Accountability Journal* (no. 2), *Revista Espanola de Financiacion y Contabilidad* (no. 57), *Abacus* (no. 1), *Revista de Contabilidad* (no. 54), *Accounting and Business Research* (no. 4), and *Accounting Forum* (no. 7). From now on I shall call these journals “the nine accounting history friends” or simply “the nine friends”.
3. The remaining 48 journals each of them containing at most ten and at least one accounting history papers make up the third group.

JOURNALS THAT HAVE PUBLISHED PAPERS ON ACCOUNTING HISTORY 2000-2007

Number	Journal Name
1	Abacus
2	Accounting, Auditing & Accountability Journal
3	Accounting, Business & Financial History
4	Accounting and Business Research
5	Accounting Education
6	Accounting and Finance
7	Accounting Forum
8	Accounting Historians Journal
9	Accounting History
10	Accounting, Organizations and Society
11	Accounting Perspectives
12	Adquisition Librarian
13	Advances in International Accounting
14	Advances in Strategic Management
15	Australian Economic History Review
16	British Accounting Review
17	British Journal of Management
18	Business Ethics, A European Review
19	Business History
20	Business History Review
21	Contemporary Accounting Research
22	Critical Perspectives on Accounting
23	De Computis (http://www.decomputis.org), AECA, Spain
24	Early Medieval Europe
25	The Economic History Review
26	European Accounting Review
27	Human Relations
28	International Journal of Accounting
29	International Journal of Accounting, Auditing & Performance Evaluation
30	Issues in Accounting Education
31	Journal of Accounting Education
32	Journal of Accounting and Organizational Change
33	Journal of Accounting and Public Policy
34	Journal of Accounting Research
35	Journal of Documentation
36	Journal of Financial Crime
37	Journal of Human Resource Costing & Accounting
38	Journal of International Accounting, Auditing & Taxation
39	Journal of Organizational Change Management
40	Management Accounting Research
41	Management Decision
42	Managerial Auditing Journal
43	Managerial Finance
44	National and Nationalism
45	Past and Present

Number	Journal Name
46	Pecunia, University of Leon, Spain
47	Pharmaceutical Historian
48	Population, Space and Place
49	Qualitative Research in Organizations and Management
50	The Real Life Guide to Accounting Research
51	Review of Accounting and Finance
52	Review of Business
53	Review of Income and Wealth
54	Revista de Contabilidad, ASEPUC, Spain
55	Revista de Contabilidade e Comercio, Portugal
56	Revista Contaduria, University of Antioquia, Colombia
57	Revista Espanola de Financiacion y Contabilidad, AECA, Spain
58	Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoria, Colombia
59	Rivista di Contabilita e Economia Aziendale, SISR, Italia
60	Science
61	Sociologie du Travail
62	Structural Change and Economic Dynamics

Table No. 1

In total the papers on accounting history published in these 62 journals during the period 2000-2007 amounts to 683. Their distribution is as follows: in “the big five” journals I have identified 396 papers, that is to say, 58% of the total. “The nine accounting history friends” have published in the eight years under study 192 papers on our discipline, that is, 28%. Jointly “the big five” and “the nine accounting history friends” have published hence 588 papers, i.e., 86% of the total. In the third group of journals I only found 95 papers in total, that is, a little less than 2 papers each. The resulting percentage amounts to 14% of the total.

Table 2 shows the year distribution of the papers in each group.

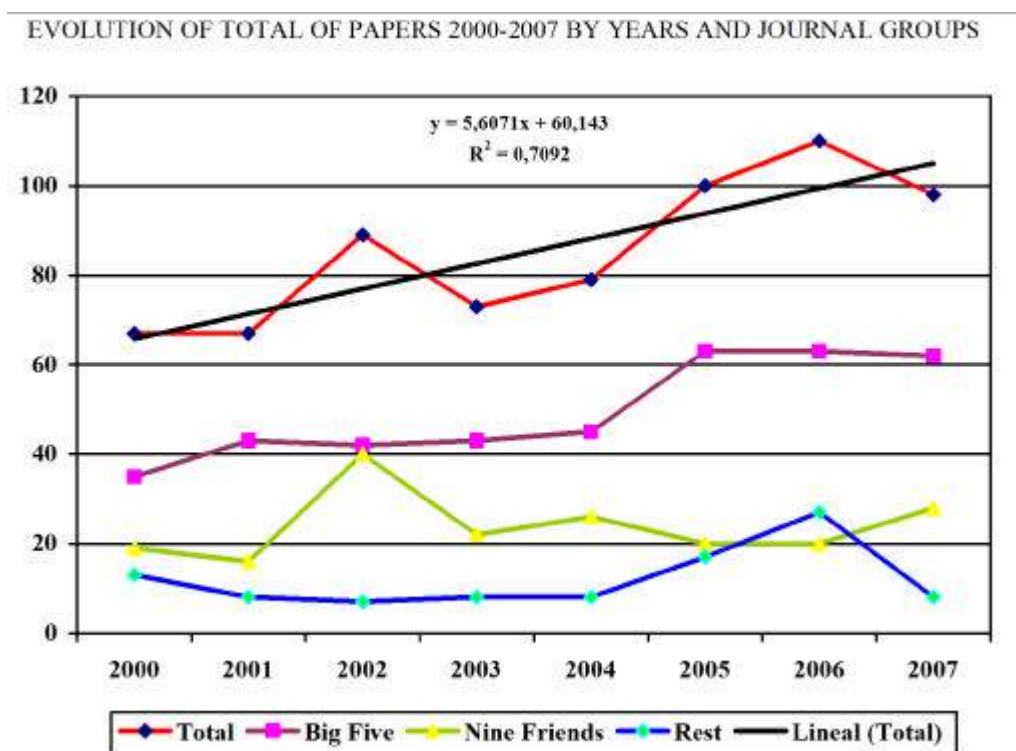
TOTAL OF PAPERS 2000-2007 BY YEARS AND JOURNAL GROUPS

Journals Groups	Years								Total	Percentage
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007		
Big Five	35	43	42	43	45	63	63	62	396	58%
Nine Friends	19	16	40	22	26	21	20	28	192	28%
Subtotal	54	59	82	65	71	84	83	90	588	86%
Rest	13	8	7	8	8	16	27	8	95	14%
Total	67	67	89	73	79	100	110	98	683	100%

Table No. 2

As can be observed in this table the total amount of the yearly published papers has increased from 67 in 2000 to 98 in 2007, that is, 46%. This is indeed a considerable increase. The number of papers published by specialist journals has undergone an even higher rate of growth in percentage terms: from 35 in 2000 to 62 in 2007, i.e., 77%. The papers published in “the nine friends” journals show a similar evolution: from 19 papers in 2000 to 28 in 2007, that is, 68%. On the contrary, the number of papers published in the remaining journals has dropped from 13 in 2000 to 8 in 2007, showing however a curious circumstance: after having undergone a very important increase of 14 papers from 2000 to 2006, that is to say, 108%, the number falls from 27 papers in 2006 to only 8 in 2007.

Anyway, the evolution year by year of the papers amount will be plastically seen in graph 1. As we can observe, the curve of the total papers published clearly shows the yearly increasing trend of this magnitude, a tendency that presents a couple of peaks and lows. The tendency line shows a perceptible upward gradient while the coefficient of determination R^2 indicates a rather satisfactory degree of reliability. I shall come back to this curve once explained the component curves.



Graph No. 1

The curve of the number of papers published by the “big five” journals shows a similar tendency, although with a gradient slightly minor and a R^2 much higher given the

practical absence of peaks and bows. In 2001 there is a perceptible rising of the curve due to the coming out of the Italian *Rivista di Contabilita e Economia Aziendale*, published by the Societa Italiana di Storia della Ragioneria. Another important rising takes place in 2005 as a consequence of the publication from December 2004 of the Spanish *De Computis*, journal published on-line by the Commission of Accounting History of AECA (Spanish Association of Accounting and Business Administration). In the other stretches the curve is rather flat.

The papers published by the “nine friends of accounting history” offer a regular curve slightly upward in all and particularly from 2003 onwards. A single peak in 2002 distorts the regularity. This peak was caused by an issue of the *European Accounting Review* devoted to accounting history in which were gathered some papers presented at the 8th World Congress of Accounting Historians. The following years have shown a small rising of the journal interest in this discipline.

The curve showing the papers on accounting history published by the rest of the considered generalist journals begins in 2000 at a relatively high point, due to the concurrence of papers published by journals devoted mainly to management questions. In 2001, due to the exclusion of accounting history from the major United States journals reported by Fleischman (2005, p. 84), the numbers of papers falls to a level that is maintained up to 2005. This year takes place a notable increase. The subsequent year the highest point is reached, perhaps as a consequence of the publication of some papers presented at the 10th World Congress of Accounting Historians, held in St. Louis and Oxford. In 2007 the papers number dropped to the habitual figures before the two years rising.

Coming back to the total curve we shall observe that the two peaks in 2002 and 2006 concur with the peaks in the curves of “the nine friends” and the rest of the journals respectively. “The big five” curve plays a stabilizing role.

3. Favourite subjects

In order to classify the papers by subject matters I have distinguished first of all eleven main groups, which in some cases I have subdivided. For the identification of the main groups I have assigned each of them a letter. And for further identification each category to which papers were to be assigned received a correlative number, no matter whether it was a group or a subgroup.

The complete classification table looks as follows:

CLASSIFICATION GROUPS

A.	(1) State of the art and epistemological papers
B.	(2) Accounting in ancient times or primitive societies
C.	Middle Ages and early modern times
	(3) Origin and significance of double-entry bookkeeping
	(4) Accounting systems different of double-entry
D.	Studies on accounting systems
	(5) General studies on accounting systems in the Western culture
	(6) General studies on accounting systems in other cultures different from the Western culture
E.	Studies of accounting specialities
	(7) Studies regarding Cost accounting
	(8) Other specialities different from Cost accounting
F.	(9) Accounting regulation and harmonization
G.	(10) Studies on accounting texts and authors. Biographies
H.	(11) Accounting education. Formation of the accounting profession. Accountants associations
I.	(12) Auditing and control
J.	Papers on concrete accountings
	(13) Accounting history of the private sector
	(14) Accounting history of the public sector
	(15) History of accounting of ecclesiastical institutions
K.	(16) Residual miscellaneous group

Table No. 3

As mentioned above, apart from the subjectivity inherent in devising a chart of classification groups, the proper assignment of a paper to a group or classification category can be problematic. This is so because seldom there is a biunivoc relationship between the subject matter of the paper and the classification category. The usual thing is that a paper could be incorporated into two, three or more classification groups.

In our case the group A (1) “State of the art and epistemological papers” is one of the best defined and causes not so many problems by receiving the papers assigned. The same occurs with group B (2) “Accounting in ancient times or primitive societies”. On the contrary, subgroup (3) “Origin and significance of double-entry bookkeeping” can cause some little difficulties. For instance, a paper dealing with Luca Pacioli and his *Tractatus particularis de computis et scripturis* has to be classified into this group or into group G (10) “Studies on accounting texts and authors. Biographies”? This is not a rhetoric question, but a real one. A classification chart has to contain both categories and I had to decide between the two in a couple of cases. What I did was to classify the paper into subgroup (3) when I felt that it was

more significant for explaining the origin and importance of double-entry bookkeeping and into group G (10) when the textual or biographical aspects were more weighty. The appreciation of this circumstance is anyway a subjective question and a matter of opinion. A similar dilemma arises in other many cases.

Group J “Papers on concrete accountings” requires perhaps some explanation. It is thought to gather papers on concrete or particular accountings, be they of a singular entity or of a group of similar entities; for instance, a paper on initial practices of cost accounting in Spanish railways companies 1875-1900. Observe that also in this case could appear the dilemma where to classify the paper: into subgroup (13) “Accounting history of the private sector” or into subgroup (7) “Studies regarding Cost accounting”. The choice is also subjective and depends on nuances.

Be that as it may, in the following table is displayed the breakdown by subjects and journal groups of the papers published in the whole period 2000-2007.

TOTAL OF PAPERS 2000-2007 CLASSIFIED BY SUBJECTS AND JOURNAL GROUPS

Journals	A		B		C		D		E		F		G		H		I		J			K	Totals
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16							
All	107	21	9	11	19	23	23	26	21	62	76	31	130	56	24	44						683	
Big Five	54	11	6	8	4	9	20	13	14	52	38	12	74	29	18	34						396	
Nine Friends	25	6	2	1	11	10	-	9	7	6	30	13	39	22	4	7						192	
Subtotal	79	17	8	9	15	19	20	22	21	58	68	25	113	51	22	41						588	
Rest	28	4	1	2	4	4	3	4	-	4	8	6	17	5	2	3						95	

Table No. 4

As we can observe the group J “Papers on concrete accountings” shows the largest number of papers, 210, that is, 31% of the total, whereas the second subject in the research preference is the group A (1) “State of the art and epistemological papers” that counts 107 papers, i.e., 16% of all papers. This is a constant that will keep along all the years.

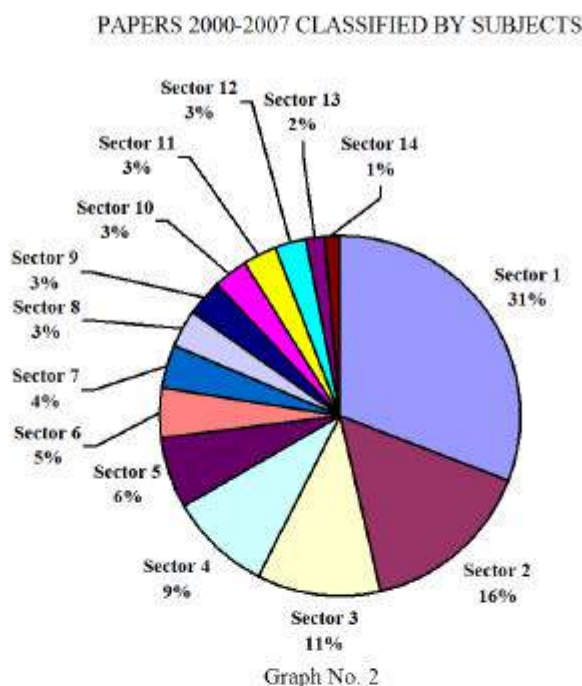
The three journals groups show no great differences to these percentages with regard to their particular total figures: the “Papers on concrete accountings” reach almost the same percentage in “the big five”, 30%, and a little more, 33%, in “the nine friends”, while in the rest of journals the percentage is only 26%.

As regards to the papers included in the group “State of the art and epistemological papers”, “the big five” reach the figure of 13%, “the nine friends”, 13% and the remaining journals show a surprising 28% shared among twenty journals.

Other favourite area has been the genre formed by the studies on “Accounting education. Formation of the accounting profession. Accountants associations”. It has been the subject chosen by 11% of the papers. It is followed by “Studies on accounting texts and

authors. Biographies”, which reach the 9%. The rest of subjects remain at a long distance, not reaching the 5%.

Graph 2 will provide us with a clear visualization of the proportion among the subjects.



Explanation

Sectors are ordered by magnitude in the sense of the hands of the clock

Sector 1: (13, 14, and 15) Papers on concrete accountings:	210 papers	(31%)
Sector 2: (1) State of the art and epistemological papers:	107 "	(16%)
Sector 3: (11) Accounting education. Formation of the accounting profession. Accountants associations	76 "	(11%)
Sector 4: (10) Studies on accounting texts and authors. Biographies	62 "	(9%)
Sector 5: (16) Residual miscellaneous group	44 "	(6%)
Sector 6: (12) Auditing and control	31 "	(5%)
Sector 7: (8) Studies of accounting specialities other than cost accounting	26 "	(4%)
Sector 8: (6) Studies on accounting systems in other cultures different from the Western culture	23 "	(3%)
Sector 9: (7) Studies on cost accounting	23 "	(3%)
Sector 10: (9) Accounting regulation and harmonization	21 "	(3%)
Sector 11: (2) Accounting in ancient times or primitive societies	21 "	(3%)
Sector 12: (5) General studies on accounting in the Western culture	19 "	(3%)
Sector 13: (4) Accounting systems in the Middle Ages and early modern times other than double entry	11 "	(2%)
Sector 14: (3) Origin and significance of double-entry bookkeeping	9 "	(1%)
Total of papers	683	(100%)

Percentages are automatically rounded

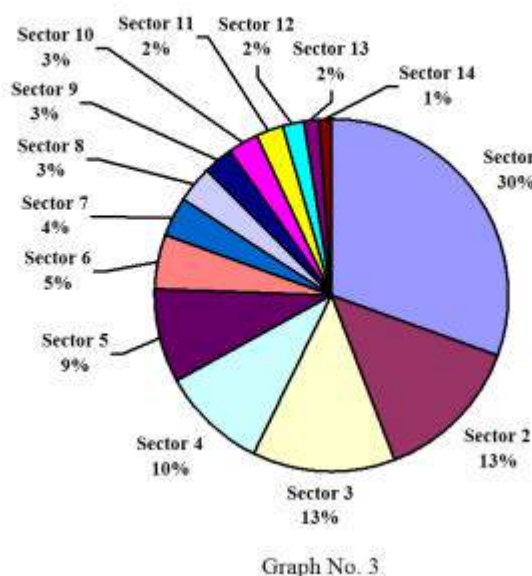
In the breakdown by subjects the important percentage of the papers included in the category K (16) “Residual miscellaneous group” stands out. This can be owed to the fact that the present expansion of interest in accounting history has led to a manifoldness of themes or to a subconscious desire for my part to limit the number of groups to make the classification chart as manageable as possible. Both reasons together are possibly the most plausible explanation.

Also possibly connected in some way with the expansion of research interest is the, in my opinion, relative high number of papers on the state of the art and epistemological questions that perhaps would not be common in a more veteran discipline.

Another fact that stands out is the minimal percentages reached by the subjects that at the very beginning were properly the favourite areas of accounting history, that is, the origin and significance on double entry as well as the studies on accounting at the Middle Ages and early modern times in general.

In this respect I thought that checking out whether there were differences between the classifications by subjects of the papers published by “the big five” and “the nine friends” could be of some interest. To this purpose I have plotted graphs 3 and 4 that show the respective distributions. First graph presents the breakdown by subjects of the papers published by “the big five”.

BIG FIVE 2000-2007 PAPERS BY SUBJECTS



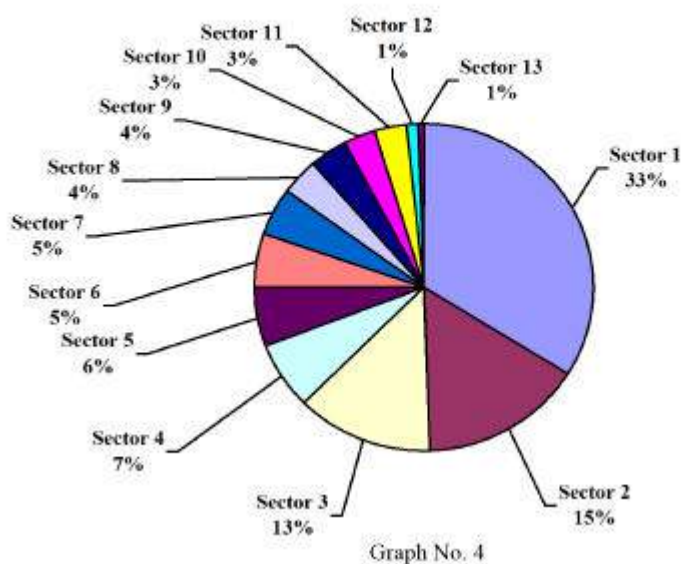
Explanation
 Sectors are ordered by magnitude in the sense of the hands of the clock

Sector 1: (13, 14, and 15) Papers on concrete accountings:	121 papers	(30%)
Sector 2: (1) State of the art and epistemological papers:	54 "	(13%)
Sector 3: (10) Studies on accounting texts and authors. Biographies	52 "	(13%)
Sector 4: (11) Accounting education. Formation of the accounting profession. Accountants associations	38 "	(10%)
Sector 5: (16) Residual miscellaneous group	34 "	(9%)
Sector 6: (7) Studies on cost accounting	20 "	(5%)
Sector 7: (9) Accounting regulation and harmonization	14 "	(4%)
Sector 8: (8) Studies of accounting specialities other than cost accounting	13 "	(3%)
Sector 9: (12) Auditing and control	12 "	(3%)
Sector 10: (2) Accounting in ancient times or primitive societies	11 "	(3%)
Sector 11: (6) Studies on accounting systems in other cultures different from the Western culture	9 "	(2%)
Sector 12: (4) Accounting systems in the Middle Ages and early modern times other than double entry	8 "	(2%)
Sector 13: (3) Origin and significance of double-entry bookkeeping	6 "	(2%)
Sector 14: (5) General studies on accounting systems in the Western culture	4 "	(1%)
Total of papers	396 "	(100%)

Percentages are automatically rounded

Now hereunder graph 4 offers the classification by subjects of the papers published by “the nine friends” journals.

NINE FRIENDS 2000-2007. PAPERS BY SUBJECTS



Explanation		
Sectors are ordered by magnitude in the sense of the hands of the clock		
Sector 1: (13, 14, and 15) Papers on concrete accountings:	65 papers	(33%)
Sector 2: (11) Accounting education. Formation of the accounting profession. Accountants associations	30	" (15%)
Sector 3: (1) State of the art and epistemological papers:	25	" (13%)
Sector 4: (12) Auditing and control	13	" (7%)
Sector 5: (5) General studies in the Western culture	11	" (6%)
Sector 6: (6) Studies on accounting systems in other cultures different from the Western culture	10	" (5%)
Sector 7: (8) Studies of accounting specialities other than cost accounting	9	" (5%)
Sector 8: (9) Accounting regulation and harmonization	7	" (4%)
Sector 9: (16) Residual miscellaneous group	7	" (4%)
Sector 10: (2) Accounting in ancient times or primitive societies	6	" (3%)
Sector 11: (10) Studies on accounting texts and authors. Biographies	6	" (3%)
Sector 12: (3) Origin and significance of double-entry bookkeeping	2	" (1%)
Sector 13: (4) Accounting systems in the Middle Ages and early modern times other than double entry	1	" (1%)
Total of papers	192	" (100%)

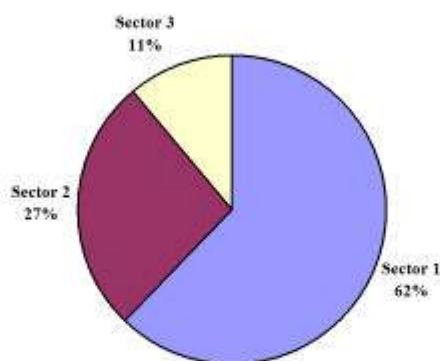
Percentages are automatically rounded

Upon comparing the two graphs we observe some interesting differences between the breakdowns of the papers published by the two journals groups. First of all it is to notice that the classification of the papers published by “the big five” resembles more the breakdown of the total papers. This is logical given the weight of this journals group. Of course, studies on concrete accountings are first in both rankings with a slightly higher percentage in “the nine friends”, 33% against 30%. However, the second place in “the nine friends” ranking is occupied by the studies on accounting education, formation of accounting profession and accountants associations. They reach a percentage of 15%, while the papers on the state of the art and epistemological questions move into the third position. Anyway, they show the same percentage as in “the big five” group, 13%, where they are second. Auditing and control papers that in the ranking of “the big five” stand in place 9 with a percentage of 3% are fourth in “the nine friends” classification gathering 7% of the papers. The studies on accounting texts and authors that stand in the third place in “the big five” classification are only eleventh in the ranking of “the nine friends”. Another noteworthy feature of these latter is that the residual miscellaneous group, which in “the big five” classification is fifth with a high percentage of 9% of the total of papers, in “the nine friends” is ranked ninth with a percentage of only 4%.

It is difficult to draw a clear conclusion from all these figures. However, we could perhaps get the impression that “the nine friends” journals group as a whole tends to publish historical papers more related to current problems of the profession: accountants associations, accounting education, auditing and control, etc., without forgetting, of course, the presentation of innovative accounting history theoretical approaches. Anyway, we have not to forget that some of “the big five” journals also feel a particular preference for innovation.

Coming back now to the total classification of papers in the period 2000-2007 graph 5 offers a view of the proportion of the three components of group J, that is, the studies on concrete or particular accountings. As we know this group is composed of three subgroups: papers studying accountings of the private sector, of the public sector and, lastly, of ecclesiastical institutions. As we shall observe, during the years under study the papers on accountings of the private sector have covered almost two thirds of the total. The public sector comes to a little more than a quarter, whereas the papers on the accounting history of ecclesiastical institutions are the Cinderella among the studies on concrete accountings.

PAPERS 2000-2007 ON CONCRETE BY ACCOUNTINGS CLASSIFIED BY SUBGROUPS



Graph No. 5

Explanation

Sectors are ordered by magnitude in the sense of the hands of the clock

Sector 1: (13) Private Sector:	130 papers (62%)
Sector 2: (14) Public Sector:	56 " (27%)
Sector 3: (15) Ecclesiastical Institutions:	24 " (11%)
Total of papers	210 (100%)

Percentages are automatically rounded

We will now come to examine whether there have been changes during the period under examination in the preferences of researchers with regard to the subject matters studied. Table 5 has been arranged for this purpose.

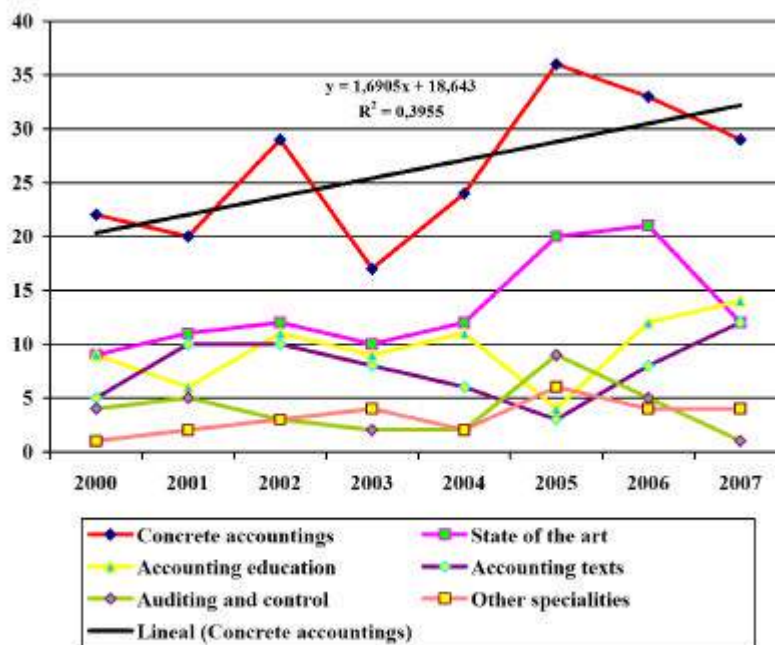
TOTAL OF PAPERS 2000-2007 CLASSIFIED BY YEARS AND SUBJECTS

Years	A		B		C		D		E		F		G		H		I		J		K	Totals
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16						
2000	9	2	-	-	5	1	3	1	3	5	9	4	18	4	-	3	67					
2001	11	-	-	-	1	2	3	2	3	10	6	5	12	7	1	4	67					
2002	12	7	1	1	2	1	4	3	2	10	11	3	14	14	1	3	89					
2003	10	2	2	-	2	7	4	4	2	8	9	2	13	4	-	4	73					
2004	12	4	2	2	1	1	2	2	2	6	11	2	14	6	4	8	79					
2005	20	1	2	3	2	2	4	6	2	3	4	9	24	6	6	6	100					
2006	21	2	1	4	3	3	2	4	2	8	12	5	18	5	10	10	110					
2007	12	3	1	1	3	6	1	4	5	12	14	1	17	10	2	6	98					
Totals	107	21	9	11	19	23	23	26	21	62	76	31	130	56	24	44	683					
Percentage	15.6	3.1	1.3	1.6	2.8	3.4	3.4	3.8	3.1	9.1	11.1	4.5	19.0	8.2	3.4	6.4	100%					

Table No. 5

The corresponding graph will help us to find out the peculiarities in the evolution of the papers of the main groups. In order to gain clarity I have only inserted into the graph the curves of the six subjects with more papers.

EVOLUTION OF PAPERS 2000-2007 BY YEARS AND SUBJECTS

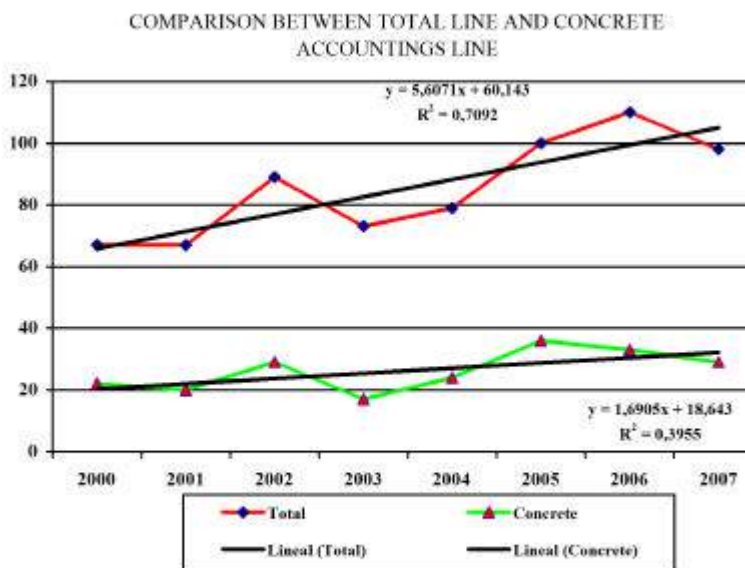


Graph No. 6

In spite of this limitation, as a whole the graph looks somewhat confusing because of the intertwining of curves. Indeed all curves excepting the first one, that corresponding to papers on concrete accountings, intertwine each other. Also the second curve, the one of studies on the state of the art and epistemological questions, does it at the last stretch of its course. If we go now for a moment to graph 7 and compare the curve of concrete accountings with the curve of the total of papers, we shall see that the former follows more or less the profile of the latter. Anyway the curve looks flatter because of the lesser magnitude of the figures and shows some anticipation in the second peak.

Coming back now to graph 6, we shall observe that the second curve shows a regular course up to 2004. Then it undergoes a sudden rise that stabilizes from 2005 to 2006 and falls abruptly in 2007 returning to the values of 2004. This movement is to be attributed to “the big five” that in the years 2005 and 2006 have published more papers on the state of the art and epistemological questions than usually. As a consequence of the dropping the gradient of the tendency line of the curve loses inclination. At the same time its degree of reliability becomes rather low.

As we have seen above, in the period studied accounting education, formation of the accounting profession and accountants associations has been another favourite subject of accounting history researchers. The curve of its papers presents two lows, namely in 2001 and 2005. The latter is one much more abrupt and matches with the peaks of the curves of the papers on concrete accountings and on the state of the art. The responsible for the low of 2005 are altogether “the big five” and “the nine friends”, which in this year published an abnormal low number of papers on this subject.



Graph No. 7

Studies on accounting texts and authors, biographies have also occupied a remarkable position during the eight years under examination. The papers on this subject experienced a significant impulse since 2001 as a consequence of the publishing of the Italian specialist journal, since Italian researchers are very fond of studying the work and life of their accounting masters. The initial impulse kept up to 2002 and began to decline gradually in 2003. The lowest point was reached in 2005. From then onwards the curve started to rise again up to 2007, where the highest point was reached.

Auditing and control is other of the research areas that have found a consistent interest among accounting historians during the period. The highest point of this interest was got in 2005 where the curve presents an important peak, caused above all by the number of papers published by “the nine friends”. This peak marks the beginning of a decline that in 2007 found the lowest point of the period.

The studies on accounting specialities other than cost accounting represent 3,81% of the total. It is the last subject reflected in the graph. This is the most regular curve of all the ones showed. It has a small low in 2004 counteracted with a similar small peak in 2005. The tendency is to a very gentle slope and the coefficient of determination shows a mediocre rate of reliability taking into account the low and the peak.

Among the subjects not represented in the graph the ones with relative higher figures are studies on accounting systems in other cultures different from the Western one as well as papers on cost accounting. The first ones offer a rather irregular curve and the latter are clearly declining in the last years although this theme is one of the favourite topics of modern historians. As we shall see later, this decline is mainly referred to general studies on management and cost accounting. On the contrary, there are a good number of researches on concrete cases of cost accounting.

Other issues that have received some attention are general studies of accounting systems in the Western culture and accounting in ancient times and primitive societies. Studies on this topic as well as on the one already mentioned of accountings systems in foreign cultures are very welcome and have to be encouraged, because we know rather little about these matters, since the greatest part of accounting history research refers to Western world; this is logical since almost all accounting historians up to now belong to this cultural circle.

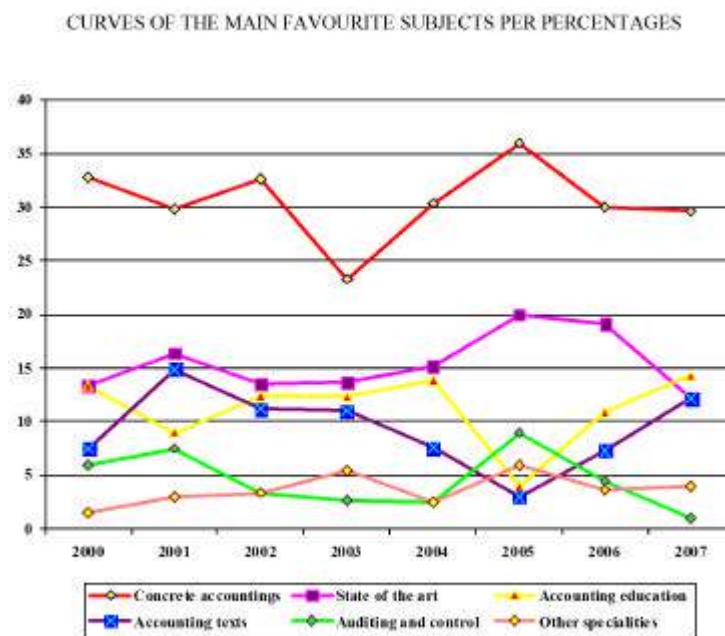
Table 6 and its corresponding graph consider the percentages of the papers on the main subjects with regard to the yearly totals. Both of them complement our understanding of the relative weight of each subject every year.

NUMBER AND PERCENTAGE ON THE TOTAL PAPERS 2000-2007 OF THE MAIN FAVOURITE SUBJECTS (UP TO 6%) BY YEARS

Subjects	2000 Total of papers: 67	2001 Total of papers: 67	2002 Total of papers: 89	2003 Total of papers: 73	2004 Total of papers: 79	2005 Total of papers: 100	2006 Total of papers: 110	2007 Total of papers: 98
Concrete accountings: no.	22	20	29	17	24	36	33	29
percentage	32.8%	29.8%	32.6%	23.3%	30.4%	36%	30%	29.6%
State of the art...: no.	9	11	12	10	12	20	21	12
percentage	13.4%	16.4%	13.5%	13.7%	15.2%	20%	19.1%	12.2%
Accounting education: no.	9	6	11	9	11	4	12	14
percentage	13.4%	9%	12.4	12.3%	13.9%	4%	10.9%	14.3%
Accounting texts...: no.	5	10	10	8	6	3	8	12
percentage	7.5%	14.9%	11.2%	11%	7.6%	3%	7.3%	12.2%
Auditing and control no.	4	5	3	2	2	9	5	1
percentage	6%	7.5%	3.4%	2.7%	2.5%	9%	4.5%	1%
Other specialities no.	1	2	3	4	2	6	4	4
percentage	1.5%	3%	3.4%	5.5%	2.5%	6%	3.6%	4%

Table No. 6

Anyway, as we see, the curves in graph 8 do not show big differences with those offered in graph 6. This fact indicates that the relative positions of the main subjects studied do not vary much along the period. The only change is perhaps that the curves have become a little gentler.



Graph No. 8

In order to examine with major depth the relationship between the total of papers and its main components I have prepared table 7 and the corresponding graph 9. They are a derivative of the just examined ones and show a comparison between the total of papers in absolute numbers, on one side, and the studies on concrete accountings, on the state of the art and epistemological questions, as well as on the remaining subjects in percentage terms, on the other side. They support the above considerations and cast additional light on some details of the reciprocal connections.

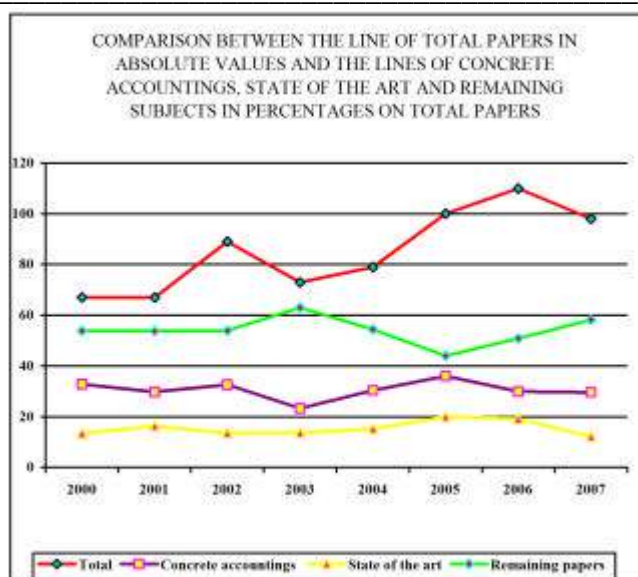
As the table shows, except in one year, 2005, the studies on concrete accountings and on the state of the art and epistemological issues altogether have not reached the 50% of the total of papers. We have already commented that the curve of the papers on concrete accountings follows more or less the same profile that the curve of the total papers. Graph 9 corroborates this comment. The tendency line of the percentage of its papers on the total ones is practically horizontal with a minimal inclination downwards according to its mathematical formula, an inclination that is almost not perceptible at first sight. It shows indeed some small ups and downs but they compensate each other. On the contrary, the curve of papers on the state of the art and epistemological items, which is also virtually horizontal, shows a very slight inclination upwards.

EVOLUTION 2000-2007 IN PERCENTAGES OF PAPERS ON CONCRETE ACCOUNTINGS, STATE OF THE ART AND REMAINING GROUPS ON THE TOTAL

Papers by subjects		2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	Total
Total of papers		67	67	89	73	79	100	110	98	683
Concrete accountings	No.	22	20	29	17	24	36	33	29	210
	%	32,8%	29,8%	32,6%	23,3%	30,4%	36%	30%	29,6%	
State of the art	No.	9	11	12	10	12	20	21	12	107
	%	13,4%	16,4%	13,5%	13,7%	15,2%	20%	19,1%	12,2%	
Remaining Papers	No.	36	36	48	46	43	44	56	57	366
	%	53,8%	53,8%	53,9%	63%	54,4%	44%	50,9%	58,2%	

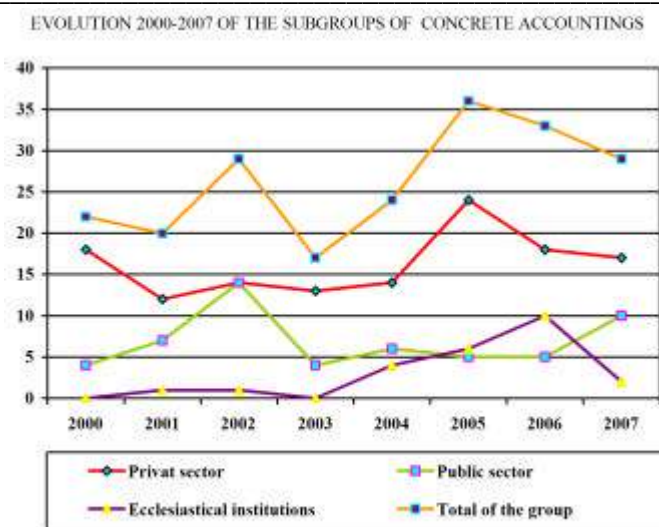
Table No. 7

The curve in terms of percentage corresponding to the papers of remaining subjects is the one that shows the most pronounced up as well as the most pronounced down. The up happens in 2003 coinciding with a down of the curve in absolute terms of the total of papers, that is, the up is properly consequence of that down. The down occurs in 2005 and matches with an important increase of the total papers, which continue to rise up to 2006. In spite of it, this year also saw an important recovery of the papers on the rest of subjects with the corresponding increase of its percentage. 2007 bears testimony to a fall of total papers as a consequence of a little decrease of papers on concrete accountings and a more considerable decrease of studies on the state of the art and epistemological questions. With a minimal increase in its number of papers the remaining subjects group reaches its second best percentage, after the peak of 2003. Let us look at the curves.



Graph No. 9

As regards now to the evolvement of the components of the group that gathers the papers on concrete accountings, graph 10 offers a plastic view. The private sector is the clear dominant element in practically all the course of the curve. This curve begins with a relative high number of papers that decline the subsequent year coinciding with the beginning of an improvement in the curve of the public sector. The latter shows a peak in 2002, year in which it reaches the same figure as the private sector. This peak concurs with the peak reached the same year by the total of papers on accounting history. After it the curve of the public sector goes down and stabilizes in the subsequent years although at the very end it experiences another notable rise. In its turn, the curve of the private sector, after the moderate figures of the period 2001-2004, undergoes a peak in 2005 keeping a good performance the successive years. This peak anticipates the one experienced by the total of papers in 2006 coinciding exactly, as we saw above, with the peak of the curve of the papers published by the group of the rest of journals. The responsibility of the private sector peak in 2005 falls in its greatest part on “the big five”. The two subsequent years this sector keeps figures above the average.



Graph No. 10

With regard to the papers on the concrete accountings of ecclesiastical institutions we have already commented that they were the poor relative of the family. In the period from 2000 to 2003 they had hardly a presence among the papers of the group. From 2004 onwards they underwent a rise up to 2006. Then they had a sudden drop. As I already stressed in a paper presented at the 11th World Congress of Accounting Historians held in Nantes in 2006 I think that this subject must be taken seriously. Until few years ago accounting at ecclesiastical institutions had been scarcely researched. The general interest in this matter at international level has suddenly emerged in the last years and is turning the ecclesiastical accounting into a research field rather promising and not only in the historical aspect. In this respect, namely, we have not to forget the great significance that ecclesiastical institutions as a whole had in the development of accounting. In the Middle Ages and in the Renaissance times the Catholic Church had considerable income and in many countries of Europe owned and exploited vast territories. Contrary to what some scholars think, the administration of its possessions was careful and accurate. It used rigorous and sophisticated accounting methods. This item is almost completely unexplored, but these methods could probably exert some influence on the accounting methods of the public organizations as well as on the ones of other entities. The concern and scrupulousness of the Church to implement and keep written records is well known. For instance, the Council of Trent promulgated officially the first ecclesiastical disposition to declare in 1563 obligatory that every parish church kept a registry of births, marriages and deaths. Before this disposition there was no obligation to keep record books. However, as early as in the 13th century these records were kept on their own account in some French parishes. In Spain Cardinal Cisneros anticipated this obligation at the Synod of Talavera held in 1498; this constituted an innovative norm in whole Europe.

The record books of the parishes were the first regular antecedent of the Civil Registries that came out some centuries later, taking the former as a model. Indeed, the first Civil Registry was introduced in France in 1804. In the United Kingdom the mandatory civil registration of births, marriages, and deaths was first introduced in 1837 for England and Wales. In Spain this registration was entrusted in the first moment, 1813, to the local authorities, that is, the Town Councils. Up to 1870 it was not centralized under the supervision of the Ministry of Justice.

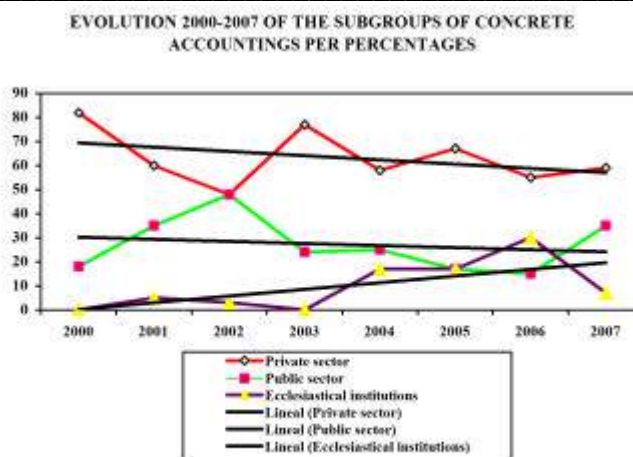
To complete our understanding, table 8 shows the figures of the subgroups per percentages on the total of the papers on concrete accountings published yearly. These figures and above all the corresponding graph will help to have an idea of the possible evolution of the sectors in the next years.

NUMBER AND PERCENTAGE ON THE TOTAL OF CONCRETE PAPERS 2000-2007 OF THE THREE SUBGROUPS

Subgroups of Concrete accountings	2000 Total of papers: 22	2001 Total of papers: 20	2002 Total of papers: 29	2003 Total of papers: 17	2004 Total of papers: 24	2005 Total of papers: 36	2006 Total of papers: 33	2007 Total of papers: 29
Private sector: no.	18	12	14	13	14	24	18	17
percentage	81.8%	60%	48.3%	76.5%	58.3%	66.7%	54.5%	58.6%
Public sector: no.	4	7	14	4	6	6	5	10
percentage	18.2%	35%	48.3%	23.5%	25%	16.7%	15.2%	34.5%
Ecclesiastical institut.: no.	0	1	1	0	4	6	10	2
percentage	0%	5%	3.4%	0%	16.7%	16.6%	30.3%	6.9%

Table No. 8

Graph 11 is offered hereunder.



Graph No. 11

As we see, the maximum percentages of papers on private sector accountings have experienced a continuous decrease during the eight years. From this fact together with the low percentage of 2002 results a rather discouraging tendency line. Something similar is to say of the papers on public sector accountings. In spite of the good number of papers in 2002 and the recovery in 2007 the tendency line in percentage terms declines. The only tendency line that goes upwards is that of papers on ecclesiastical accountings despite the drop of 2007. Anyway the absolute figures of this genre of papers are certainly very low.

Coming now to the particular items dealt with in these sectors, it is to say that among the papers related to concrete accountings of the private sector the greatest attention has been addressed to cases concerning the financial reporting provided by corporations. The accounting kept by manufacturing enterprises has also produced a good number of papers, which have devoted special consideration to the cost and management accounting procedures as we have already anticipated. Business financial accountings also attracted great interest, and among them those of private banks have not played a bad role. Another type of business accounting that has found the attention of researchers has been the cases of accounting history related to railways companies. The accounting kept in the administration of estates of landowners and aristocracy has also originated some papers. I think that this subject is of great interest, although until now it has been almost unexplored. The accounting kept in mining industries has also been contemplated as well as the accounting methods of non-profit-making institutions. The remaining papers have dealt all together with a good number of diversified accounting cases.

The subject that has got most attention in the sector of public accounting is cost accounting in enterprises owned by the public Administration. In this respect it is perhaps relevant to stress that while cost and management accounting considered in a general aspect had only given origin to a limited number of papers, studied in concrete cases regarding both public and private sectors has produced a notable amount of research. Not in vain this is one of the favourite items of the modern orientations of accounting history. Another subject that

counts a good number of papers is the governmental accounting together with the accounting of public banks. Accounting concerning administration of colonies and regions settlements has constituted another favourite theme. Other subject that has just begun to appear at the floor is the one of armed forces accounting.

As to the accounting of ecclesiastical institutions, the main number of papers has been devoted to monastic accounting. Works on religious brotherhoods and similar entities followed in research amount. Accountings of secular church institutions, such as cathedrals, dioceses, parishes, etc., have originated the lowest number of papers. As above remarked the accounting of ecclesiastical institutions is a subject that has been neglected up to now although it offers a plentiful range of fruitful and gratifying possibilities.

4. General features and orientations of accounting history research in the period 2000-2007

The considerable rise and improvement of accounting history research in recent times is due to a complex of diverse causes, which have operated interactively. First of all, in my opinion, there is one basic reason that has made possible all this development, and this is the expansion of accounting profession and the corresponding university education, and above all the great and general increase in prestige and credit gained in last decades by this profession, despite some unfortunate scandals recently occurred in the United States, that anyway have only had temporary effects. This expansion process of accounting has logically been accompanied and interacted by a maturing of the discipline. Experience shows that when a science arrives to some level of maturity and public acknowledgement, the scholars who practice it develop a desire to know its history, to find out its origins, its evolution, and the name, life and working of its great masters. This feeling has been also experienced in the accounting world. I believe that it constitutes one of the reasons of the present height of accounting history.

Naturally, to bear fruit the mentioned desire has to find a propitious atmosphere and to go along with practical checking that practising accounting research could serve to promote in the academic career. It has been so in some countries, although in other it seems that some sectors of accounting scholars still feel that accounting history is rather an extravagance, something alien to accounting curriculum.

The great competitiveness of modern academe where scholars have to publish often and regularly, as well as the emerging of new approaches with the resulting debates, have also contributed to liven up accounting history field.

Last but not least, I think that there may be another reason for the sudden rise of accounting history research in recent times. Accounting is an instrumental discipline, which has a technical and aseptic character. Therefore, its study seems somewhat dissociated from intellectual and cultural movements. This may be quite satisfactory for scholars with a pragmatic point of view who think primarily in accounting as a professional activity in business life. However perhaps it is not so satisfactory for scholars with wider interests who seek for a more comprehensive *Weltanschauung* and have in some way a need to share and take part in the current trends of intellectual and humanistic thinking. For them accounting

history offers a fascinating and unexpected possibility to connect their accounting researches with social and human sciences.

Be that as it may, the fact is that research published in the period 2000-2007 shows the same features highlighted by Carnegie and Potters in their paper of 2000, and Salvador Carmona in his paper of 2004. These excellent papers provided with empirical evidence and quantified some impressions felt commonly by European researchers and to which I gave written expression in my prologue to Forrester's book *An Invitation to Accounting History* (1998) already mentioned. While Carnegie and Potter examined the three specialist journals published in the period 1996-1999, Carmona expanded the examination to ten generalist journals and to the whole decade 1900-1999.

Let us remember the main of these features:

1. Anglo-Saxon scholars dominated research published in international journals, as Carmona calls them, that is, in journals published in English, during the period with 90.84% of the total.
2. Research published in these journals overwhelmingly focuses on Anglo-Saxon settings, that is to say, settings located in the United Kingdom, the United States, Australia, Canada and New Zealand. After having removed papers with an unclear setting, Carmona concluded that accounting history research published in international journals focused on Anglo-Saxon settings in a great proportion.
3. After having removed as well historiographical papers from his database, Carmona found that 71.76% of papers addressed events that happened between 1850 and 1999.

To the three above features I should add a fourth one, which is indeed implicit in the former, i.e., the choosing of the subjects areas to study. They coincide logically with the settings and periods concerning the majority community of accounting scholars, that is, the Anglo-Saxon one.

According to the collected data Carmona concludes his paper asserting that "there is a wealth of accounting history research affiliated with non Anglo-Saxon institutions. Although such research focuses on periods and settings that differ from those typically addressed by Anglo-Saxon scholars, international journals have widely neglected its publication" (2004, p. 20).

The results of present inquiry support the conclusions of Salvador Carmona with regard to the overwhelming dominance of the Anglo-Saxon world in accounting history.

However instead of concluding that international journals expressly neglect research carried out by non Anglo-Saxon scholars, I would rather speak of a lack of connection between the two main communities into which I think that as a matter of fact the accounting history scholars are grouped: the community of Anglo-Saxon scholars and the one of scholars of the rest of the world. A lack of connection certainly biased in one direction, but whose responsibility falls on both parts with the aggravating factor on our part that we, as accounting

historians, need more the research produced by Anglo-Saxon scholars, since it is much more copious and influential, than ours.

To approach rightly the problem we should be aware from the beginning that Anglo-Saxon accounting history community is self-sufficient. Nobody expects in this community that scholars keep abreast of what occurs beyond their linguistic frontiers. Even less it is expected that they publish in foreign language journals. When they do that it is rather for gentleness or friendship towards the editors, a goodwill gesture. But it really does not count very much in their academic career. As I commented in my prologue to Forrester's book (1998, p. 10), the Anglo-Saxon accounting historians, taking advantage of the widespread use of English language throughout the world and above all of their actual leadership in research, tend to turn in upon themselves and only concern themselves with problems that affect their linguistic territory. Generally speaking, the members of this community do not seem to be very interested in learning languages. Sheltered in their own environment, which is undoubtedly one of the most extensive high-quality scientific productions as already said, they usually neither know nor mention works written in languages other than English and indeed behave as if the studies not written in their language either fail to exist or are not science. This surprises no one in their cultural environment and they are not called to account for their partial and limited conception of science. They start their scientific career, they publish their work, they obtain a chair and win awards and gain a reputation, while possibly never having read a single work that is not published in English, but nobody reproaches them for it or criticises this behaviour as a limitation. And what is even more surprising is that scientists from other linguistic areas accept this situation and, doubtlessly out of good taste, do not reproach or criticise them for this deficiency either. However, such behaviour would not be possible for instance in continental Europe, where it is a commonplace that a true scholar has to be able to read at least one or two foreign languages. Certainly it must be so, because in another case he could not be up to date with respect to its matter, because Anglo-Saxon researchers do lead in almost all branches of science.

Despite the self-sufficiency of Anglo-Saxon community, there are no doubt clear signs of the goodwill and desire of all specialist journals written in English and also of some generalist journals to open wider its pages to foreign scholars. Consequently the number of articles published by authors whose first language is not English has increased, however not significantly. The proportion of settings, periods and subjects keeps hence more or less the same.

Therefore I am afraid that the indifference and ignorance showed by Anglo-Saxon scholars with regard to research not conducted in English remains the same now as before. None of the papers on the state of the art consulted to begin present inquiry mentions the Italian and Spanish specialist journals. In the same way Anglo-Saxon researchers keep showing little interest to publish in journals not belonging to their language area.

Whatever it may be, I fear that our responsibility, that is, the responsibility of the non Anglo-Saxon accounting historians' community, for this state of affairs is great, because we have not done much to remedy the situation. This situation implies that, in the words of Salvador Carmona, "a wealth of accounting history research" remains unknown to the Anglo-

Saxon scholars. It is really so. Of course, compared with the research produced in the Anglo-Saxon countries the one carried out in the rest of the world has surely to be relatively small. However if we take for instance the case of Spain, according to my paper published in 2006 "Recent accounting history research in Spain (2001-2005)" from the 294 pieces of research considered only 62 were articles published in journals; the other were papers presented at workshops and congresses, papers published in the proceedings of latter, doctoral dissertations (17), and book chapters. From mentioned 62 papers 27 were published in international journals and 35 in Spanish journals. Among these 35, 19, that is, 54%, referred to periods previous to 19th century, namely 2 to 14th century, 1 to 15th one, and 6 to 16th, 2 to 17th century and 8 to 18th century. Correspondingly, the subject areas studied also diverged from the usual in Anglo-Saxon research. A similar situation could well arise in other countries.

In this context, we outsiders have advantage over the researchers belonging to Anglo-Saxon community because we can look at the comprehensive panorama of accounting history research. However, accounting history community as a whole loses, because a very important part of this community has an incomplete view of research and the part that they see shows serious limitations as far as regards to periods -almost only 19th and 20th centuries-, settings and subjects concerns, as we have seen.

Surely, the Anglo-Saxon scholars could do something more on their part to remedy the situation. It is their shortcoming. But it is difficult for them. They should begin by learning languages, not a great tradition in their countries. Moreover they are not pressed by the environment to watch what happens beyond their linguistic borders. It may be unfair, but it is a reality. In view of that I think that we could also do something. For instance, I have mentioned a few databases that I have used to carry out this enquiry. There are many more. Almost all of them have been constructed within the Anglo-Saxon accounting community. The searching for papers becomes very easy thanks to these databases. Nearly all papers are accompanied by their respective abstracts. Logically, they include almost only journals in English language. Could not we, community of non Anglo-Saxon researchers, construct something like them? It is sometimes difficult, if not impossible, to trace papers not included in above databases. Of course we should use English language in our databases, since we need a *lingua franca* to understand one another. Why not English? It has generally converted into it in any case.

Another action that we could do in order to bridge the two communities would be to provide the articles published in our journals with an abstract in English. Some journals already do it. Also would be possible trying to get our journals included in some Anglo-Saxon databases. The Spanish *De Computis* for instance is included in the database OAIster held by the University of Michigan with the corresponding abstracts in English of its papers, as well as in the database RePEc (Research Papers in Economics), hosted by the Swedish Business School de la Örebro University, which also contains the abstracts of the papers in English and has a direct entrance into the papers on the journal website in order to download them. Just now we are taking steps to obtain the inclusion into the SSCI (Social Sciences Citation Index) de la Thomson Reuters.

Other unceasing trend that persists from the nineties is the high number of papers on the state of the art and epistemological matters. We have seen it. To a great extent this fact is due to the debates produced between the supporter of “traditional accounting history” and those in favour of the “new accounting history”.

The new accounting history is a mixed product. In my plenary address at the 1st Workshop of Spanish Accounting Historians in 1992 I tried to explain the debates that since fifty or sixty years ago were developing in the framework of general history and how a late derivation of them had reached accounting history. A couple of decades before such a derivation had also arrived to economic history also claiming to be a new approach. The new ideas were properly rooted in postmodernism and in the case of accounting history they came propitiated by the critical movement arisen in the 1980s in the United States in protestation against the dominant conservative accounting research mainstream, as Fleischman in his thorough and notable exposition of the “Roaring Nineties” remembers (2005, p. 64). However neither the ideas nor the name are so new. They are properly the continuation of a long movement.

Effectively, let us explain these events a little more in detail because they are the precedents of present movements on the field of accounting history. As time goes by, logically new ideas and new points of view emerge with regard to the ways in which the subject matters of a science can be approached. The new ideas enrich the science and broaden its field. The same has happened in the framework of economic and social history. In 1929, Lucien Febvre together with his younger colleague Marc Bloch founded the journal *Annales d'histoire économique et sociale*, which gave name to the “Annales School”. This foundation was in some way a product of the disappointment provoked by the First World War among the French young intellectuals. They had professed a blind faith in history and science in general during the happy last years of 19th century and first ones of 20th. This war and its circumstances ruined this faith and introduced confusion and depression into their minds. As a consequence they come to reject a history that served to proclaim the excellence of nations encouraging the rivalry among them. The Annales School championed a more dynamic and human history, embracing a “global” history that rejected all forms of pedantry and determinism. It also rejected the predominant emphasis on politics, diplomacy and war of many 19th century historians. Instead, they pioneered an approach to a study of long-term historical structures (*la longue durée*) over events. Geography, material culture, and what later *Annalistes* called *mentalités*, or the psychology of the epoch, were also characteristic areas of study. Fernand Braudel, a Febvre’s disciple, became later one of the best known exponents of this School. Braudel’s work came to define a “second” era of Annales historiography, which stressed the social and sociological components. It was very influential throughout the 1960s and 1970s. Because of its novelty the School members also called the new approach “new history”.

The same name received the economic history approach that emerged at the turn of the 1960s, sometimes referred to as *cliometrics* or *econometric history* in the United States. The new approach involved the systematic application of economic theory and quantitative methods to economic history. In the “new economic history” there were besides the use of

econometric methods also new theoretical insights, there were also new empirical discoveries with implications not fully elaborated, and there were finally revised interpretations of earlier results. It was typical product of postmodernist thought. Prominent among the new economic historians were Robert Fogel and Douglas North.

As a derivative of the debate on the “new economic history”, around the middle of the 1980s emerged on our research field the “new accounting history”. It was also an outcome from postmodernism. The ideas of the adherents to this approach lean to some extent on the Michel Foucault’s conceptions of knowledge as a tool of power. Other sectors of researchers let themselves influence in some aspects by the ideas of Jürgen Habermas, Herbert Marcuse, and Georg Lukács.

The irruption of the new approach into the accounting historians’ circles generated strong debates. As it usually happens in these cases, in order to assert themselves and to get a place, the new accounting historians came in with rather extreme positions. They called conventional the traditional accounting historians and branded them as antiquarian, practicing a collector’s love for erudition and for collecting dates and facts without significance. They labeled them, as well, as developing a mere narrative, describing history, instead of the critical, interpretive history that they themselves pretended to do. Their attitude was iconoclastic: old ideas were completely useless. One had to throw them in the garbage and start again from the beginning

Nowadays the new accounting historians’ positions have calmed down and they tend to merge to some extent into the traditional ones at the time that traditional accounting historians adopt some interesting views contributed by the new ones. In this sense I welcome the emergence of new accounting history. It represents a progress factor. The new ideas widen out the interest field of our discipline with the incorporation of very interesting elements of sociological nature. Their lack of faith in a continuous evolution, in a logical gradual process, towards progress under the pressure of external requirements also seems to me completely right. In other case, we would always be in the best of possible worlds. Any changes and discontinuities in the conditions of the subject matter under study have to be, therefore, carefully analyzed because they are not a consequence of the natural evolution, but the outcome of causes that have to be investigated and found out.

In fact, the new accounting history has come as a breath of fresh air that has incited us to rethink about several old considerations and not actual accretions added to the historiographical thought in the course of time. It has livened up the accounting history scene originating a great number of papers debating the respective positions of new and traditional accounting historians. This way the papers on the state of the art, epistemological questions and historiographical items in general have reached the figure of 107, that is, 16%, in the eight years under study. This would be a rather unusual figure in a discipline not subjected to a debate on its actual nature and epistemology.

Another remarkable feature in the papers published in the period is the good number of them leaning on theoretical support to interpret the presented events. As we have seen “new economic history” promoted the use of pre-developed theories. This practice has also been advocated and used by new accounting historians. They are inclined to use above all

theories with a strong sociological charge, such as the theory of institutional change, search for self-legitimation, Foucaultian concept power-knowledge, agency theory, and so on. In passing I shall comment that in an accountants' milieu agency theory is considered the branch of financial economics that looks at conflicts of interest between people with different interests in the same assets. This most importantly means the conflicts between shareholders and managers of companies, and shareholders and bond holders. Indeed, agency theory has been mainly developed in this direction by business researchers. However, I am afraid that this definition neglects the nature of the relationship between principal and agent, and its rich sociological contents (Shapiro, 2005).

The use of pre-formulated theories to explain the events is greatly enriching and widening the horizons of accounting history. I think indeed that full ended historical researches have to bear not only a description of events but also an interpretive part of these events. This part may lean on explanations and theories arisen by the study *per se* of the events presented and their context or on pre-formulated theories. That is completely right. However, as I indicated in a paper published in 2001, some accounting historians approach their researches with the deliberate and announced intention to interpret the results in light of a certain theory. That seems to be an unnecessary self limitation, which at the very best would give a partial, incomplete explanation. On the other side, I am afraid that by doing this we should, in some way, take off significance to history, converting it into a simple tool to verify theories.

As in the case of almost all trends, the period 2000-2007 shows a continuity and even an increase of the tendency observed by Fleischman (2005, p. 66) in the previous decade regarding claims and vindication of injustices done in the past to minorities or weaker collectives. So we can find articles on gender, class and race difficulties to enter the accounting profession, denunciations of the treatment given to natives in colonial countries, etc.

With regard to papers dealing with concrete cases of accountings, be they kept by a single owner or by a certain genre of similar owners, the number of papers during the studied period shows a growing tendency with several ups and downs, as we have seen. This tendency has a very similar strength as the growing tendency of the total of papers, as we could verify thanks to graph 7. In fact, in this respect, the group of papers on state of the art and epistemological items had been gaining a little ground from 2000 up to 2005. In 2006 this group stabilized and in 2007 suffered a sharp fall while the group of papers on concrete accountings underwent a significant rise in the period 2005-2007 not only in studies on the private sector but also on accountings of public sector and ecclesiastical institutions. During this three years period this group produced 98 papers: 59 on private sector (60.2%), 21 on public sector (21.4%), and 18 on accountings of ecclesiastical institutions (18.4%).

Perhaps the drop in 2007 of the state of the art and epistemological papers marks the beginning of a decrease in the number of this genre of studies. I have already mentioned that its number would probably be above-average in a well consolidated science. Surely this kind of papers serves to orient and encourage the respective discipline, to broaden its methodology, its research fields, its area of interest, the dealt subjects... We have seen all of this the last

twenty years. But it is doubtful that their overabundance could have positive effects. As Stephen Walker comments: "Searches for rapprochement in accounting history debate run the risk of stultifying historical controversy" (2008, p. 296). Like Walker I think that it is time to apply sustained and to put in practice to a greater extent the new approaches, innovations and methodologies that we have learned through all historiographical and epistemological debates. Because at the good end historical knowledge is constructed by presentation, description and interpreting of new events. They are the bricks of history. On the buildings built with these bricks base the great general synthesis on a country, an age or a knowledge area, which gave fame and reputation to historians who make them. But without the humble single bricks no synthesis would be possible.

Amongst the first bricks to produce in this sense should be studies on accounting systems and procedures in indigenous countries. There is a lot to know with regard to this subject in Latin America, Africa, India and Arab countries... These two latter are perhaps the most interesting in this respect. Their natives invented the numbers that we actually use since more than a thousand of years ago. The question that arises immediately is whether these people were not keen enough to also develop correspondingly sophisticated record systems to keep their accounts. The difficulty is that these studies have to be carried out by native researchers and therefore they escape from our direct possibilities. However we have to encourage this genre of researches. With the logical differences we could say the same with regard to ancient civilizations.

To my mind research into concrete accountings should also be intensified, above all what concerns public sector and ecclesiastical institutions, as it has been already commented. In last times there is an inclination to associate in some way accounting history to business history. That is right. I would say even more. I think that accounting history is a specific and very fruitful way to approach business history, namely through the examination of books of accounts and operations from an accounting perspective. By doing this task the accounting historian of course has not to limit himself to study the accounting techniques and procedures. Beyond this study the accounting history scholar has other important tasks: the research into the operations recorded in the account books as well as the study of the organizational and administrative aspects of the entity owner of the books as reflected in their records, all of that inserted in the corresponding economic, social and political context. Someone may think that this exceed the research field of accounting history. However, in my opinion, the accounting historian would make a tremendous mistake if he would want to remain within the narrow limits of a conception *stricto sensu* of accounting history, ignoring deliberately the capacity of the discipline as a specific approach to economic history subjects through the research into accounting books and documentation.

In fact, the great majority of economic historians are not very familiarized with accounting techniques. Surely, some of them have used books of accounts as simple data sources in their investigations. However, that is all in most cases. They do not dare to go in any depth into the immense wealth of relationships that the accounting documentation offers with matchless precision and exactitude. Their lack of precise knowledge of accounting

techniques and processes prevents them from profiting for their research from all the information contained in the books of accounts and other accounting documentation.

For this reason, many important topics regarding economic history with involvements in other fields of human life, such as political, military, social, religious or cultural ones have been studied and explained in an incomplete and unsatisfactory way. In spite of it, many account books that perhaps could cast light on these topics remain forgotten on the bookshelves of the archives. All over the world are old account books unexplored and covered in dusts awaiting the arrival of an accounting historian.

In fact, nobody can study and interpret the contents of historical books of accounts with more knowledge and depth than accounting historians do, since they are experts in their matter. In consequence, accounting historians should not be satisfied limiting themselves to the study of formal and technical aspects of account books, such as recording techniques and procedures. Almost no historian does it nowadays. Certainly, these aspects have to be studied, but accounting historians have to go far beyond it: they have to describe, analyze and interpret the operations recorded in the accounting documentation, placing their studies into the pertinent context.

Surely, the preparation to do this task requires some effort. The accounting historian has to learn palaeography and to go into a technical historiographical training with regard to critical examination of sources, selection of particulars from the authentic materials, synthesis of particulars into a narrative, and so on. However, the effort will be worthwhile.

All of this seems obvious to me. However, what I want to stress here is that this research conception has not to confine itself to business activities. Accounting is also needed and used to record economic operations in other very wide and important fields: operations of the Exchequer and Public sector in general; operations of religious institutions; operations of seigniorial dominions; operations of non-profit-making entities. All of them invite accounting historians to cast a new light on these activities from the accounting perspective and from the analysis of the respective account books. It would complete the view on them providing probably more complete and satisfactory explanations. Unfortunately, these fields are just among the less explored. For this reason research into them has to be encouraged. They offer a fertile ground for new studies.

5. Conclusions

Of everything exposed in previous pages, I think that we should retain mainly the following points as a conclusion:

As already remarked, because of the mentioned enquiry limitations, its results can only be taken as a simple orientation on the volume, favourite subjects and directions that research into accounting history has followed in the first years of present century. On the other hand the directions that it will likely go next years are only that, predictions mixed perhaps with some wish thinking.

The research amount during the period 2000-2007 has followed, and even accentuated, the tendency inherited from last decade. Indeed, according to Carmona (2004, p. 10) the total of papers that he considered in the decade 1990-1999 amounted to 410. In the eight years I

considered the total number of papers amounts to 683. Certainly I have examined more journals. Removing 95 papers not published in the “big five” and “nine friends” we get a remainder of 588 papers. Extrapolating this number up to ten years, we obtain an amount of 735 papers, that is, 325 more than in the period 1990-1999. In percentage terms the increase amounts to 79%.

The main part of the 683 papers was published in the specialist journals, 396, i.e., 58%. In this genre of journals are included one Italian and one Spanish journal. They have published altogether 95 papers, that is, 24% of the total. The span is opening. In the nine generalist journals that have published more than ten papers each during the eight years under examination have appeared 192 papers, that is, 28% of the total. Among these nine journals there are two Spanish journals. They have published altogether 32 papers, that is, 17%. The remaining 95 papers, 14% of the total, were published in 48 journals. Because of the limitations of the enquiry only five of the rest of considered journals are not edited in English language.

The evolution per years shows an irregular curve with some peaks and lows. Anyway, the increase from the beginning to the end year amounts to 46%.

The subject matters dealt with in the 683 papers found are the foreseeable. First of all, stands the group of studies on concrete accountings, which amounts to 210 papers, i.e., 31% of the total. It shows a clear predominance of accountings corresponding to the private sector over the two other sectors that I have considered in this group, that is, the public sector and the sector of ecclesiastical institutions.

In the second place stands the group of state of the art and epistemological items. This group includes historiographical papers as well as debates between the supporters of “traditional accounting history” and “new accounting history” and amounts to 107 pieces, that is, 16%. These two subjects groups are the leading ones in the whole period under study with 47% of the total of papers.

Immediately afterwards come the studies on accounting education, formation of the accounting profession and accountants associations, with 76 papers, 11%. This group constitutes one of the favourite subjects of new accounting historians, which are much concerned for the movements undergone in the formation of the accounting profession and in the development of accountants associations as a way to defend the interests of professionals.

With 62 papers, representing 9% of the total stands in the fourth place the group of papers studying accounting texts and authors. These first four groups gathered altogether 455 papers, that is, 67% of the total of papers.

Among the remaining groups can be mentioned the papers on auditing and control, on cost accounting and other specialities, etc. Studies on the origin and significance of double-entry accounting or other old accounting systems have been very scarce. The same can be said of papers on ancient cultures or primitive societies.

As happened in the decade 1990-1999 the accounting history research published in the period 2000-2007 focused preponderantly on Anglo-Saxon settings. Accordingly to this fact most of the papers addressed events that happened in 19th and 20th centuries.

Another remarkable feature on the eight years under study is the relative reinforcement of the vindication tendency already present in the nineties. This way, one can find articles claiming and protesting against injustices done with regard to gender, class and race

difficulties to enter the accounting profession, denunciations of the treatment given to natives in colonial countries, etc.

Finally, it is to emphasize the manifoldness of themes that the increase of interest in accounting history has brought to the floor.

REFERENCES

- Carmona, Salvador (2003):** "Influential authors, works and journals in accounting history research". Paper presented at the ABFH Conference, Cardiff.
- Carmona, Salvador (2004):** "Accounting history research and its diffusion in an international context", in *Accounting History*, Vol. 9, No. 3, November. This paper was the basis of a plenary address by the author at the 9th World Congress of Accounting Historians held in Melbourne in 2002.
- Carnegie, Garry D. and B. N. Potter (2000):** "Publishing patterns in specialist accounting history journals in the English language", in *The Accounting Historians Journal*, Vol. 27, No. 2, 177-198.
- Carnegie, Garry D. and C. J. Napier (2002):** "Exploring comparative international accounting history", in *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 15, No. 5, 689-718.
- Carnegie, Garry D. (2006):** "The roaring nineties": A comment on the state of accounting history in the United States", in *The Accounting Historians Journal*, Vol. 33, No. 1, June, 203-210.
- Fleischman, Richard K. and Vaughan S. Radcliffe (2005):** "The roaring nineties: Accounting history comes of age", in *The Accounting Historians Journal*, Vol. 32, No. 1, June, 61-109.
- Güvemli, Oktay and Batuhan Güvemli (2006):** "World Congresses of Accounting Historians 1970-2006: an Evaluation". Paper presented at the 11th World Congress of Accounting Historians, Nantes.
- Hernandez-Esteve, Esteban (1992):** "Problemática general de una historia de la contabilidad en España. Revision generica de las modernas corrientes epistemologicas y metodologicas, y cuestiones especificas" (Main questions regarding research into accounting history in Spain. A general review of modern epistemological and methodological orientations. Specific questions). Plenary address at the 1st Workshop of Spanish Accounting Historians, Miraflores de la Sierra. Published in *En Torno a la Elaboracion de una Historia de la Contabilidad en Espana: Asociacion Espanola de Contabilidad y Administracion de Empresas*, Madrid, 1996, 45-113.
- Hernandez-Esteve, Esteban (1998):** "Prologue" to David A. R. Forrester: *An Invitation to Accounting History*, Glasgow: Strathclyde Convergencies, 918. The book including the prologue can also be on-line consulted on the web site: <http://accfinweb.account.strath.ac.uk/df/aitah.html>.
- Hernandez-Esteve, Esteban (2001):** "Objetividad y uso de teorías sociológicas en la investigación historico-contable" (Objectivity and use of sociological theories in accounting history research), in *Partida Doble*, April, 2001. An Italian version under the title "Oggettività e Uso di Teorie Sociologiche nella Ricerca Storica Contabile" was presented at the *VI Convegno Nazionale della Società Italiana di Storia della Ragioneria*, Caserta, October 4-5, 2001, and published in the Proceedings of the Congress.
- Hernandez-Esteve, Esteban (2006):** "Recent accounting history research in Spain (2001-2005)". Paper presented at the 11th World Congress of Accounting Historians, Nantes. A Spanish version of the paper was published under the title "Un lustro de investigación histórico-contable en España", in *Revista de Contabilidad*, Vol. 8, No. 15, January-June 2005 (appeared in 2006).
- Hernandez-Esteve, Esteban (2007):** "Muhasebe Tarihcisi Dr. Esteban Hernandez Esteve ile Roportaj", in *Muhasebe ve Finansman*, October, 209-218 (Interview to Dr. Esteban Hernandez Esteve). The original English version is published in *De Computis*, No. 8, June 2008. (www.decomputis.org)
- Lemarchand, Yannick (2000):** "A century of accounting history research in Continental Europe". Plenary address delivered at the 8th World Congress of Accounting Historians, Madrid.
- Previts, Gary J. (2000):** "Global accounting history: scholarship in the New Millennium". Plenary address delivered at the 8th World Congress of Accounting Historians, Madrid, in *Accounting and History. A*

selection of papers presented at the 8th World Congress of Accounting Historians: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, Madrid, 9-21.

Radcliffe, Vaughan S. (2006): "It's oysters, dear'. Professor Carnegie's prescription and the seeming fate of accounting history in the United States", in *The Accounting Historians Journal*, Vol. 33, No. 1, June, 211-214.

Shapiro, Susan P. (2005): "Agency Theory", in *Annual Review of Sociology*, Vol. 31, August, 263-284.

Walker, Stephen P. (2005): "Accounting in history", in *The Accounting Historians Journal*, Vol. 32, No. 2, December, 233-259.

Walker, Stephen P. (2008): "Innovation, convergence and argument without end in accounting history", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 21, No. 2, 296-322.

Zeff, Stephen A. (2006): "40 years of change in the accounting Academy". Plenary address delivered at the 11th World Congress of Accounting Historians, Nantes.

Esteban Hernández Esteve es presidente de la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA y profesor honorario de la Universidad Autónoma de Madrid. Su e-mail es: estebanhe@teleline.es

Esteban Hernández-Esteve is president of the AECA Accounting History Commission and Honorary Professor of the Autonomous University of Madrid. His e-mail is: estebanhe@teleline.es

**CONTABILIDAD, INFORMACIÓN Y CONTROL EN UN CONTEXTO
DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DIVERSIFICADAS EN LA EDAD
MODERNA: EL MONASTERIO DE SILOS Y SU SOFISTICADO
SISTEMA CONTABLE ¹**

**ACCOUNTANCY, INFORMATION AND CONTROL IN A CONTEXT
OF DIVERSIFIED ECONOMIC ACTIVITIES DURING THE ANCIEN
RÉGIME: THE MONASTERY OF SILOS AND ITS SOPHISTICATED
ACCOUNTING SYSTEM ¹**

Lorenzo Maté Sadornil

M. Begoña Prieto Moreno

Jorge Tua Pereda

RESUMEN

El artículo permite observar el complejo sistema contable utilizado por los monjes benedictinos del Monasterio de Silos (Burgos, España) durante la Edad Moderna, así como mostrar su utilidad para el registro y control de las variadas actividades económicas que de forma eficiente llevó a cabo. La riqueza documental del Archivo del Monasterio de Silos, en cuanto a Libros de Cuentas se refiere, ha permitido el análisis, cuantificación e interpretación de dicha actividad. Se obtienen resultados globales acerca de la importancia absoluta y relativa del conjunto de aportaciones que contribuyeron al desarrollo económico del Monasterio y su entorno desde finales del siglo XVII hasta principios del XIX. El trabajo incluye el desglose de los diferentes tipos de ingresos existentes, tanto los procedentes de la administración y gestión económica de los bienes propiedad del Monasterio: rentas de los censos, rentas de las tierras cedidas en explotación y productos de tierras y ganados obtenidos mediante la explotación directa, como los procedentes de su condición eclesiástica y actividad religiosa: diezmos, sacristía y extraordinarios. Igualmente, se analizan las aplicaciones a las que fueron destinados los flujos financieros procedentes de los ingresos y se vierte la síntesis de los resultados obtenidos.

El apartado de conclusiones conduce a reflexionar sobre los procedimientos contables utilizados -su comparación con los de otras instituciones, su función, su ausencia de cambios, etc.-, sobre las operaciones

¹ Hemos tratado de forma preliminar, mucho más sucinta y desde distinta perspectiva metodológica, el tema de los libros de cuentas y los métodos contables del Monasterio de Silos en otros trabajos anteriores, ya publicados [ver Maté, L. Prieto, B. y Tua, J. (2004) y Prieto, B. Maté, L. y Tua, J. (2006)]. En este aspecto, el presente trabajo constituye la versión final y más elaborada de nuestros trabajos sobre dicho tema, en la que se examinan de forma más detallada y completa las sofisticadas prácticas contables de dicho Monasterio como sistema de información y control de las diversas actividades económicas del mismo.

económicas registradas y su incidencia en la formación del patrimonio, y, finalmente, sobre el papel de esta institución como agente económico y social interesado en seguir interviniendo en el mercado y la vida económica.

Este análisis se ha podido efectuar a partir de los registros y anotaciones efectuadas en los libros denominados: Libro de Mayordomía, Libro Borrador, Libro Depósito, Libro de Censos, Libro de Obras y Libro de Granería o Libro del Granero, los cuales se conservan íntegramente para la totalidad del período analizado. El conjunto de circunstancias que, tras la expropiación de los bienes del monasterio en 1835, permitieron la recuperación de los libros de cuentas, confiere a este estudio un valor excepcional, dada la inexistencia de series tan amplias y completas pertenecientes a monasterios españoles que al igual que el Monasterio de Silos estuvieron afectados por las sucesivas desamortizaciones durante el siglo XIX.

ABSTRACT

The paper enables to observe the complex bookkeeping system practiced by the Benedictine monks of the Monastery of Silos (Burgos, Spain) during the Ancien Régime, and to show the utility for the efficient register and control of a variety of economic activities. The high quality of the information contained in the Account Books of the Monastery of Silos has made possible the analysis, quantification and interpretation of this activity. The economic development which the Monastery and its surroundings underwent from the end of the XVIII Century up to the beginning of the XIX Century was enabled by a complex of contributions. This paper presents an itemized breakdown of the different types of income arisen from the exploitation, administration and economic management of the assets held by the Monastery. Thanks to it, it is possible to determine the absolute and relative importance of each of them. Interest of credit loans or *Censos*, rental fees for arable land given in leasing, as well as direct returns of the direct exploitation of land and livestock constituted the main sources of income. Income provided by the ecclesiastical condition of the monks and by their religious activities: tithes, sacristy donations and extraordinary gifts, had also great importance. The use of the funds raised is analyzed with the same care, providing a detailed summary of the funds applications.

The research concludes with a reflexion on the accounting procedures used by the Silos monks and their functions and evolution, comparing these features with the ones showed in other institutions. Special attention is paid to the diversifying of accounting practices according to the nature of the economic transactions recorded as well as to their influence on the creation of patrimony. Finally, the role of the Monastery of Silos as an economic and social agent keeping a permanent interest to participate in the market and in economic life is thoroughly analyzed.

The research has been based on the records of following books: Libro de Mayordomía (Cellarer Book), Libro Borrador (Journal), Libro Deposito (Deposits Book), Libro de Censos (Long Term Loans Book), Libro de Obras (Building Works Book) and Libro de Granería (Granary Book), books that have survived for the whole period analyzed. The several circumstances that, after the general expropriation of Spanish monasteries' properties in 1835, led to the recovery of the Silos account books, provide this study with an exceptional value, due to fact that normally the Spanish monasteries do not keep a wide and complete set of their account books.

PALABRAS CLAVE:

Economía monástica, historia de la contabilidad, siglos XVII y XVIII.

KEYWORDS:

History, monastic accounting, expropriation of monasteries' properties, 17th and 18th centuries, Spain.

1. Introducción

Las órdenes monásticas han desempeñado un importante papel en la historia del mundo occidental, en su triple dimensión espiritual, cultural y económica. En este último aspecto, el económico, han administrado importantes patrimonios, acrecentados en ocasiones, y mermados en otras, por la concurrencia en ellos de sus gastos e ingresos.

El presente estudio forma parte de una línea de trabajo en la que se pretende desarrollar una estrategia investigadora que permita elucidar los orígenes y evolución de las prácticas utilizadas por las instituciones, para su gestión, planificación y control, en la idea de que, en parte, esta evolución va a depender del acierto en la implantación de las mismas. En este sentido, la institución eclesiástica analizada representa un ejemplo paradigmático.

Los registros contables de los Monasterios constituyen un importante soporte para el estudio no sólo de la manera en que se llevaba la administración en las órdenes monásticas sino, también, de su actividad económica en diferentes vertientes. El estudio de la historia de la contabilidad, en este caso de los Monasterios, no sólo nos ilustra sobre la manera de llevar el registro de sus operaciones, sino que puede constituir una importante contribución a la historia económica y social. Se confirma así lo que con acierto se ha denominado "función histórica de la cuenta" (Martín Lamouroux, 1996). El registro contable de los flujos económico-financieros va más allá del objetivo de tomar y rendir cuentas, permitiendo la visibilidad de la actividad económica y su interpretación en un determinado contexto geográfico y temporal.

Sin duda por esta importancia de la contabilidad monacal y de instituciones similares, al hacer una catalogación de las etapas del desarrollo histórico de nuestra disciplina, Yamey cita en lugar destacado a "la contabilidad señorial", en la que la relativa a las órdenes monásticas tiene, sin duda, una especial importancia. El mencionado autor se sorprende de la ausencia, en los países del continente, de un sistema razonablemente uniforme de contabilidad señorial (1996, p.7), existente en Inglaterra desde el siglo XIII. Este hecho lo vincula con lo que podría ser la razón del retraso en la introducción de la partida doble en la contabilidad señorial inglesa, frente a la implantación más temprana y amplia del continente.

A pesar de éste evidente interés, no abundan las aportaciones dedicadas a estudiar estas cuestiones. Como indica Jouanique (1996, pág. 37), "hasta el momento, la historia de la contabilidad se ha limitado prácticamente a considerar los registros de las empresas privadas y, más concretamente, los llevados por partida doble", con lo que nos encontramos ante "una visión demasiado limitada, porque ... pasa de largo ante sectores enteros, como, por ejemplo, el de las contabilidades señoriales", cuyos registros son calificados por dicho autor como antecesores de las actuales contabilidades agrícolas. En esta línea, Boyns y Carmona (2002) señalan que únicamente 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. Booth (1993) señala igualmente que existe todavía una enorme laguna en el conocimiento de los planteamientos y las prácticas contables de las Iglesias, al tiempo que propone un marco de investigación que estimule, oriente y encauce las investigaciones que se hagan a este respecto.

Esta relativa ausencia de aportaciones contrasta con el previsible caudal de documentos, catalogados y por catalogar, que probablemente existen tanto en los Monasterios como en los archivos históricos. Sin embargo, tal y como indica Saenz Ruiz-Olalde (1991; p.457-458) en su estudio de historia económica de San Millán de la Cogolla en el siglo XVIII, y refiriéndose a la determinación de los ingresos de la hacienda, la primera y mayor dificultad con que tropezamos en el momento de querer ofrecer de forma regular y sistemática el producto de la hacienda es la desaparición de numerosos libros de las diferentes administraciones. Continúa señalando que no se han conservado en su integridad los de ninguna de ellas, y tampoco el

manejo e interpretación de los Libros conservados es tarea fácil. En no pocas ocasiones nos proporcionan las cantidades de los diversos productos sin especificar su origen y procedencia, siendo lo más grave que, en algunos momentos, las cifras, una vez desglosadas, no concuerdan. Estas dificultades en cuanto a la obtención de datos es una constante general de los monasterios, dado el proceso de desalojo y abandono que sufrieron como consecuencia de la desamortización iniciada en 1835². Por suerte, estos comentarios no se pueden hacer extensivos al Archivo del Monasterio de Silos (AMS), el cual constituye una excepción. Tal vez el hecho de permanecer el Abad como párroco del pueblo tras la desamortización, junto con la recuperación posterior del Monasterio por los monjes franceses de Solesmes en 1880, pudo favorecer la conservación de la riqueza documental existente.

Existen, no obstante, diferentes trabajos sobre la hacienda de los monasterios, además del mencionado, en los que si bien no cuentan con series temporales amplias para la totalidad de los libros de cuentas, constituyen interesantes aportaciones a las que a continuación nos referiremos.

En este sentido, se realiza una revisión de las principales referencias sobre contabilidad y hacienda monacal, sin entrar en el detalle de otros entes eclesiásticos que emergen con profusión, como catedrales, parroquias, diócesis, etc., por exceder a los objetivos de este estudio, si bien mencionamos a lo largo del mismo aquellos cuyos resultados puedan ser comparados con los obtenidos en el presente artículo (Pomar y otros, 1994; Villaluenga, 2004, 2005; Calvo, 1999, 2000; Passola, 2001; Hernández Borreguero, 2002; Castro, 2003; y Lillo, 2004). Por otra parte, la importancia y especificidad del contexto histórico español en la evolución de las instituciones monásticas, que en gran parte explica los datos analizados y su evolución, tiene la suficiente relevancia como para centrar esta revisión fundamentalmente en dicho contexto. En cualquier caso, los pocos trabajos elaborados fuera de España sobre contabilidad monástica, que conocemos, son producto de la investigación de autores no anglosajones.

Sin embargo, las instituciones eclesiásticas en su conjunto están despertando gran interés en la literatura anglosajona (Grady, 1957; Flesher y Flesher, 1979; Fitcher y Phillips, 1986; Harper y Harper, 1988; Laughlin, 1988,1990; Fuglister y Bloom, 1991; Boot, 1993; Irving, 2000; Rahman, Rahim y Goddard,1998; Williams y Funnell, 2000; Jacobs y Walter, 2001; Ezzamel, 2002; Duncan y Flesher, 2002; Fonfeder, Holtzman y Maccarrone, 2003; Booter, Coker, y Elmore, 2003; Duncan y Stocks, 2003), intentando dar respuesta a cuestiones relacionadas con la utilidad de los instrumentos contables y de gestión utilizados por los entes eclesiásticos, así como con la capacidad y fiabilidad de sus gestores. En general concluyen que los sistemas no son eficientes ni adecuados, ni observan en los estamentos directivos de las Iglesias una voluntad de cambio. Estos trabajos muestran más una preocupación histórico sociológica que técnica, aunque alguno de ellos invierta esta tendencia, como el estudio del templo de Jerusalén realizado por Fonfeder y otros, en el que se afirma que aunque en el Talmud no se hable de contabilidad en sentido estricto, sí se proponen una serie de medidas

² La política desamortizadora de Mendizábal, puesta en práctica principalmente durante el bienio 1836-37, se verificó anticipadamente en algunos Monasterios, como por ejemplo en el Monasterio de Silos, el 17 de noviembre de 1835.

de control físico y operativo que garantizan la buena gestión financiera del Templo de Jerusalén.

Si estos aspectos de la contabilidad en los entes eclesiásticos son aún incipientes en el mundo anglosajón, más aún lo es el mundo de la historia de la contabilidad monástica, la cual es prácticamente nula. Lo que resulta bastante lógico teniendo en cuenta que fue en Europa donde los monasterios tuvieron un gran protagonismo cultural, económico y social durante la Edad Media y la Edad Moderna.

Uno de los puntos de partida obligados para hacer una revisión sobre la contabilidad monástica puede ser la obra del benedictino Angelo Pietra, que constituye un auténtico tratado dirigido a los ecónomos de su orden que, con el título *Indirizzo degli Economi* (Mantua, 1586), les enseña en 67 capítulos a llevar las cuentas por partida doble. En la misma incluye a la contabilidad monacal, en el grupo de la llevada por los propietarios y distinguiéndola de la relativa, por un lado, a la de los banqueros y, por otro, a la de los comerciantes. Otro monje que se ocupó igualmente de este asunto, fue el jesuita Ludovico Flori, del convento de Palermo, que publicó en 1636 en esa ciudad su *Trattato del modo di tenere il libro doppio domestico col suo esemplare*

La etapa medieval ha sido objeto de algún interés, con obras ya clásicas, como las de Gautier-Dalché (1965) y Moreta Velayos (1971) que, con mayor o menor atención a los libros de contabilidad monacales estudian diferentes aspectos de la actividad económica de diferentes órdenes religiosas, respectivamente en el valle de Liébana, en La Rioja y en la provincia de Burgos.

En este ámbito medievalista se inserta y merece especial mención la aportación de García González (1972), que toma como base de su trabajo el libro de cuentas relativo a los Monasterios benedictinos de la entonces provincia de Toledo³, cuya confección fue ordenada en 1338 por el papa Benedicto XII con el objeto de estudiar la situación económica de la orden.

En este trabajo se ponen de manifiesto las amplias posibilidades que nos ofrece el estudio de la contabilidad de los Monasterios, al abordar sucesivamente:

- el catálogo de las propiedades, derechos y haberes de los cenobios;
- el estudio del sistema administrativo, resaltando sus caracteres más peculiares y el grado de actividad desarrollado;
- los componentes de ingresos y gastos de los Monasterios;
- el análisis de los factores del endeudamiento que parecía aquejar, a mediados del siglo XIV, al mundo monástico benedictino.

Con un ámbito temporal de transición entre la Edad Media y la Moderna, puede citarse el trabajo de García García (1986) que, con fuentes documentales procedentes de la Biblioteca Universitaria de Oviedo y el Archivo Histórico Nacional, estudia brevemente, para el período 1318-1512, y en relación con el convento de San Juan y San Pablo de Peñafiel, de la orden de predicadores, las bases económicas del Monasterio (derechos y rentas señoriales y dominio territorial) y las relaciones sociales del mismo.

³ San Juan de Burgos, Santa María de Obarenes, Oña, Santa María de Hornillos, San Zoilo de Carrión, San Benito el Real de Sahagún, Santo Domingo de Silos, San Pedro de Arlanza y San Pedro de Cardeña.

Como aportaciones que centran su interés en épocas más recientes pueden citarse las siguientes:

- Álvarez Vazquez (1982) estudia la vida económica del Monasterio de San Pelayo en los siglos XVI y XVII. Realiza un interesante análisis de las ejecuciones de deudores, las cuales aumentaron entre 1680 y 1700 como consecuencia de la deflación de 1680 y la crisis demográfica y económica de la última década, lo que provocó importantes dificultades de pago. Merece la pena mencionar la conclusión a la que llega cuando descubre que la organización del patrimonio monástico permite un aumento creciente de los ingresos y obliga a las monjas a prestar mayor atención a la contabilidad y a la evolución de la coyuntura económica, gracias a lo cual podrán conocer la situación económica particular de cada uno de los que con ellas mantienen relaciones.
- Vega Prada (1982), aborda las vicisitudes económicas del Gremio de Mareantes de San Juan del Puerto de la Arena en relación con el pago de unos censos contraídos con las monjas del Monasterio de San Pelayo.
- Barreiro Mallón (1982) se propone el estudio de la transformación de los foros en arriendos y de los pagos en especie, que irán cediendo inexorablemente ante el avance de los contratos en dinero a lo largo del siglo XVIII. Para ello se refiere al Monasterio de San Vicente de Oviedo, de la Congregación de Valladolid.
- Gómez Álvarez y Villares Paz (1982) centran sus respectivos trabajos en el monacato cisterciense, abordando diferentes aspectos relacionados con la propiedad territorial de los Monasterios de *San Miguel de las Dueñas* y del *Monasterio de Chantada (Lugo)*.
- García Martín (1985), que estudia la situación del Monasterio de San Benito el Real de Sahagún en los siglos XVIII y XIX, con especial referencia a los ingresos del mismo, basados principalmente en la propiedad de la tierra y en los derechos jurisdiccionales, dedicando, además, un capítulo de su estudio a la contabilidad monacal.
- García Sanz (1990), que analiza las fuentes de ingresos y gastos en una extensión monástica: el Priorato de Perales (Palencia) durante el período 1719-1829.
- Pezzi (1993), que transcribe el libro de cuentas del convento franciscano de Cuevas de Almanzora (Almería) para el período 1670-1693.
- Gómez Díaz y Sierra Capel (1994) que, partiendo de la obra de Pezzi (1993), estudian el sistema contable seguido en el Monasterio de Cuevas de Almanzora, así como sus fuentes de ingresos, las explotaciones agrarias que mantenían, sus gastos, etc.
- Caro López (1998) estudia la formación del patrimonio de las órdenes regulares madrileñas en los siglos XVII y XVIII, concluyendo sobre la racionalidad económica de las diferentes actividades realizadas.
- Landi (1999) revisa los sistemas de control y gestión de las órdenes regulares masculinas en Europa, observando que los mismos permitieron administrar sus patrimonios con diligencia. Landi dirige un grupo de trabajo dedicado a la historia económica del clero regular. La hoja web del grupo es <http://www.regularclergyeconomichistory.it/>
- Llopis, Fidalgo y Mendez (2002) estudian el libro de cuentas generales del Monasterio de Guadalupe correspondiente a los años 1765 – 1785 al objeto de determinar el modelo contable utilizado y su evolución. Los autores destacan la introducción del documento

contable denominado "Hojas de Ganado" como posible precedente de la cuenta de resultados en el que ya no se aplica estrictamente el principio de caja

- Ramos, Rivero y Gallego (2005) revisan la documentación contable del Monasterio de Oseira durante el período comprendido entre 1750 y 1834
- Oliveira (2003), en su tesina de Master en Ciencias Empresariales, analiza la contabilidad del monasterio portugués de Arauca entre 1786 y 1825.
- Quattrone (2004) estudia las prácticas contables en la orden de los jesuitas durante los siglos XVI y XVII en Italia.
- Barnabè y Ruggiero (2004) trabajan en un proyecto de investigación sobre la contabilidad y el control del Monasterio Benedictino Monte Oliveto Maggiore en el siglo XIX

Se abre un interesante campo de investigación en torno a la construcción de una teoría de la contabilidad eclesiástica, una vez se vaya consolidando un cuerpo firme de trabajos sobre esta materia.

El presente artículo ha sido construido a partir del trabajo *The Accounting Records of the Monastery of Silos throughout the XVIII Century: the accumulation and Management of its Patrimony in the light of its Accounts Books* (Prieto, Maté, L. y Tua), y ofrece una visión del tema mucho más profunda, elaborada, ampliada y detallada. Se estructura de la siguiente forma: en primer lugar se revisan las normas contenidas en las Constituciones de la Congregación de San Benito de Valladolid de 1701, que rigen la actividad económica, la llevanza de libros y la rendición de cuentas de los Monasterios de dicha Congregación. A continuación se sintetizan las características generales del sistema contable utilizado por los monjes benedictinos durante la vigencia de las indicadas constituciones. Esta descripción permitirá conocer y comprender el método contable seguido en los registros del Monasterio, así como el papel por él desempeñado y las funciones que se le asignaron.

La segunda parte del trabajo se centra en la explotación global e interrelacionada de los datos registrados en los libros de cuentas durante los 108 años anteriormente mencionados. Se analiza el origen de los distintos ingresos que permitieron el sustento económico y confluyeron en la composición del patrimonio durante el siglo XVIII en el Monasterio de Silos.

El trabajo efectuado, junto al conocimiento de la literatura previa, permitirá finalmente una reflexión sobre los procedimientos de registro utilizados, sus funciones, su comparación con los de otras instituciones, y el papel por ellos desempeñado. Por otra parte, desde los datos económicos obtenidos, se analiza el origen de los cambios que se produjeron en la estructura patrimonial como consecuencia de la gestión económico-financiera realizada durante el período analizado, para contrastar, finalmente, el papel de esta institución en el entorno socio económico en el que actuó.

La inexistencia de trabajos divulgados con las características del presente estudio, hace que mediante el mismo se pueda dar respuesta a algunos de los interrogantes que con anterioridad se habían planteado respecto a las prácticas contables de estas organizaciones pertenecientes al clero regular, y a la concreción de su actividad económico-financiera, llegando a cuantificar la misma a lo largo del siglo XVIII, el cual acumula las razones históricas por las que años más tarde estas instituciones desaparecieron por decreto. Este análisis contribuye

también a la conformación y explicación del mapa económico monástico del periodo estudiado, así como a proporcionar las bases para su posible adición y comparación futura con otros monasterios pertenecientes a esta u otras congregaciones, en éste u otros entornos geográficos; todo ello en la medida que nos permite el análisis de este monasterio benedictino rural de tamaño medio⁴ y su comparación con el urbano de mayor tamaño que también se incluye: San Martín de Madrid.

2. Organización jerárquica y económica de la Orden Benedictina y de sus monasterios (siglo XVIII)

2.1. Las Constituciones de 1701

La orden benedictina, fundada por San Benito en el siglo VI, se rige por la "Regula Benedicti"⁵, así como por las ampliaciones a la misma promulgadas posteriormente por los Capítulos Generales, que reciben la denominación de "Constituciones" (Anexo I).

Junto a las Constituciones, que pueden considerarse la legislación estable y consolidada de la Congregación, el Capítulo tiene potestad para promulgar "Definiciones" o "nuevas leyes", cuya vigencia se prolonga hasta el siguiente Capítulo, en el que deben ser ratificadas o derogadas. Periódicamente, las Definiciones que conservan su vigencia se recopilan en nuevas Constituciones.

Las Constituciones de 1701 estuvieron vigentes durante la totalidad del periodo estudiado. Se han analizado las adiciones a las mismas, las cuales fueron aprobándose en forma de "*Nuevas Leyes que la Sagrada Congregación de San Benito de Valladolid ha establecido para su gobierno en los Capítulos generales que ha celebrado desde el año de 1701, en que decretó y providenció la recopilación y edición del último volumen de Constituciones, hasta el últimamente celebrado el año 1785*". Las Constituciones de 1701 resultaron de la incorporación de modificaciones y adiciones de las anteriores de 1671, y éstas a su vez de las de 1600. De todas ellas, así como de las nuevas leyes mencionadas, que no llegaron a configurarse en una nueva Constitución, se encuentra depositado un ejemplar en el Archivo del Monasterio de Silos. Con respecto a los aspectos relacionados con el gobierno económico de los monasterios que nos ocupan, no hemos encontrado diferencias substanciales

⁴ El Monasterio de Silos es uno de los 45 de la Congregación Vallisoletana, la cual tenía una gran extensión: al mediodía, el monasterio de San Benito de Sevilla; al norte, San Salvador de Oña en el arzobispado de Burgos; al oriente, San Feliu de Guixols, junto a Gerona en Cataluña; y al poniente, San Juan de Poio, junto a Pontevedra en Galicia; de modo que tienen 200 leguas de oriente a poniente, y más de 150 del norte a mediodía.

⁵ García Martín (1985, p. 43) se refiere a la Regla de San Benito con las siguientes frases: su objeto "...es hacer del Monasterio un organismo completo y compacto, basado en la jerarquía, como contrapunto al individualismo de los anacoretas de su tiempo y al rigorismo ascético de Oriente. Cada Monasterio va a ser una célula independiente, bajo la autoridad de un Abad, al que todos los monjes debían obediencia. Asimismo, introdujo el voto de estabilidad, que incorporaba al monje para toda su vida a la comunidad religiosa. Su aspecto más característico consistió en aunar oración y trabajo, de acuerdo con el lema "ora et labora", actividades en las que los frailes distribuyen el tiempo. El trabajo debería ser intelectual y corporal, y era concebido como un medio de servir a Dios, no de aumentar la riqueza del cenobio. No obstante, estos Monasterios se convirtieron en importantes centros de producción, donde se practicaba una agricultura muy racional, amén de ser núcleos de irradiación cultural y espiritual".

en su contenido, salvo la incorporación en letra impresa del estado contable de rendición de cuentas cuadrienal que los monasterios de la Congregación habían de presentar en Capítulo General (Anexo II) y en el que más adelante nos basamos para el estudio económico. Las Constituciones de 1671 se refieren a él y expresan su inclusión en las mismas, sin embargo no hemos podido verificar su incorporación de forma expresa hasta las Constituciones de 1701. En cualquier caso, de esta rendición de cuentas cuadrienal existe constancia documental de su elaboración desde 1597.

2.2. Gobierno de los monasterios

El órgano colegiado en el que descansa el gobierno de la Congregación es el Capítulo General, que se reúne cada cuatro años y que, presidido por el General, está constituido por los Abades de los Monasterios y por los principales cargos de la Congregación.

Entre las funciones del Capítulo General se encuentran las siguientes:

- promulgar las "definiciones" y "constituciones" que rigen la Congregación;
- nombrar los cargos de la Congregación: General, Secretario, Definidores, Visitadores, Procuradores Generales de Roma y Corte, Maestros y Predicadores Generales y Abades de los Monasterios, etc;
- tratar de la hacienda de la Congregación en general y de la particular de las Casas.
- examinar las cuentas de la Congregación y de los Monasterios;
- despachar peticiones de justicia, gracia y gobierno formuladas ante el Capítulo.

El General de la Congregación, Ordinario de toda ella y Prelado Superior de los Conventos, Prelados y Monjes de las Abadías y Conventos, tiene, entre otras funciones, la de visitar ordinaria y extraordinariamente los Monasterios de la orden, al menos dos veces a cada uno en visita ordinaria -o, en extraordinaria, a petición del convento- por sí, o por Visitadores nombrados al efecto. Como tendremos ocasión de comprobar, con motivo de tales visitas el General o sus delegados tomaban cuentas al Monasterio.

El General cuenta con un Secretario, entre cuyas funciones se encuentra velar por la intendencia del Capítulo General y rendir cuentas del mismo. Tal intendencia, que da idea de los gastos que origina el mismo, engloba un amplio conjunto de conceptos, desde los gastos de traslado de los participantes hasta el equipamiento de las celdas en que se han de alojar, pasando por lo relativo a recepción, hospedaje, refectorio y cocina. El Secretario del General, finalizado el Capítulo, debe entregar al Secretario entrante cuantas vituallas u objetos hayan podido sobrar en esta organización.

Además de los gastos del Capítulo, entre los de la Congregación se encuentran el vestuario del General y los desplazamientos del mismo y de otros cargos -Definidores⁶ especialmente- con ocasión de las visitas a los Monasterios o de las reuniones necesarias para el gobierno de la Congregación.

⁶ Los religiosos que concurren con el general de la orden

2.2.1. Abad, Prior y Consejo del Convento

La máxima autoridad del Monasterio es el Abad, elegido por cuatro años, correspondiéndole el gobierno del Convento, espiritual y administrativo, así como el ejercicio del poder disciplinario en las materias de su competencia.

Para su apoyo en tales tareas de gobierno, el Abad, oído el Consejo del Monasterio, designa al Prior, a quien se encomiendan determinadas funciones, así como su sustitución en caso de ausencia o incapacidad. Está previsto asimismo el nombramiento de un Prior Segundo, así como las condiciones que han de reunirse por uno u otro para ser designados.

El gobierno del Monasterio se completa con un órgano consultivo, el Consejo con quien "...los Prelados han de consultar las cosas graves de gobierno y, en especial, las que la Constitución manda no se hagan sin Consejo. Está formado por quince monjes en los Monasterios con más de cuarenta religiosos y por la tercera parte del Convento en los restantes, a los que se añaden, por razón de su cometido, los Oficiales de la hacienda de la casa. El propio Consejo designa su Secretario, encargado de levantar acta de las cuestiones tratadas.

2.2.2. El Mayordomo

El Mayordomo era nombrado por el Abad, con el parecer del Consejo y la designación no puede recaer en seglar, sino que ha de ser Monje Sacerdote, ni en pariente en tercer grado de consanguinidad o afinidad del Abad.

Sin perjuicio de las competencias al respecto del Abad y del Prior, la administración de la hacienda del Monasterio está encomendada al Mayordomo, figura contemplada especialmente en el Capítulo XX del Libro 2 de las Constituciones de 1701.

Al Mayordomo se le encomienda:

- "...la cobranza de las rentas y el gasto de la Casa y de toda la administración de la hacienda de ella", siendo las rentas "en dinero, en pan, en vino y en cualquiera especie de cosas";
- teniendo además a su cargo "las granjerías de las sementeras y cosechas y ganado y cualesquiera otras que haya en la casa".

El Mayordomo puede estar auxiliado de otros cargos -de los que nos ocuparemos más adelante- que las constituciones denomina indistintamente Coadjutores o responsables de los Oficios, que dependen en todo de él y que desempeñan sus funciones bajo su supervisión, "de manera que ninguno gaste sino por mano del Mayordomo". Tanto el Mayordomo como los responsables de otras tareas deben, como también comentaremos en el epígrafe relativo a los memoriales, declarar sus pertenencias el momento en que toman posesión de sus cargos.

El Mayordomo es, por tanto, el administrador de la hacienda monacal. Sus funciones se pueden agrupar en dos aspectos importantes:

- la gestión de los asuntos económicos del Monasterio y el control de sus rentas, función que se plasma en las siguientes atribuciones, específicamente contempladas en las constituciones:
 - . realizar el gasto del Monasterio;
 - . "proveer lo que fuere menester para todos los oficios";

- . expedir las cartas de pago por las rentas recibidas;
- . controlar los títulos de cesión de las tierras y propiedades del Monasterio;
- la llevanza y control del Libro de Mayordomía y de otros relacionados con los ingresos y gastos del Monasterio.

Del segundo de estos aspectos nos ocuparemos con algún detalle en los epígrafes relativos a los libros de contabilidad llevados en el Monasterio. En cuanto al primero, la gestión de los asuntos del cenobio y el control de sus rentas, las constituciones establecen algunos preceptos de interés relacionados con la función del Mayordomo:

- no hacer más gasto que el ordinario sin licencia del Abad, ni hacer quitas o rebajas a los deudores sin tal licencia;
- tener presente que los beneficios de la explotación son del Monasterio y no de cuenta propia.

2.2.3. Los Depositarios y el Arca de Depósito

El control del dinero efectivo no corresponde al Mayordomo, sino a dos Monjes Depositarios, nombrados por el Consejo por mayoría de sus miembros, así como un sustituto de los mismos, que supe a cada uno de ellos en caso de ausencia.

El cometido principal de los Depositarios, contemplado en el Capítulo XXI del Libro 2, es el siguiente:

- controlar el Arca de Depósito y las entradas y salidas de fondos de la misma;
- llevar el Libro del Depósito y otros relacionados con los movimientos de fondos en el Monasterio.

De la segunda de estas cuestiones nos ocuparemos en el capítulo dedicado al sistema contable del Monasterio. En cuanto a la primera de ellas, las principales reglas al respecto son las siguientes:

- en cada convento debe existir un Arca de Depósito, "...a la cual se lleven todos y cualesquiera dineros que pertenezcan al Monasterio, de rentas, ventas de frutos, extraordinario, redención de censos, etc";
- el Arca ha de tener tres llaves, "...la una de las cuales ha de tener el Abad y las otras dos otros dos Monjes Depositarios";
- "siempre que recibieren o entregaren dinero del Arca de Depósito, se ha de contar en presencia del Abad y ambos Depositarios" o de su sustituto;
- los movimientos de efectivo no han de hacerse sino cuando sea necesario y con la correspondiente justificación documental;
- el Arca de Depósito debe guardar también los justificantes de pagos y el Libro del Depósito.

2.2.4. Los Prioratos

La descentralización en la gestión de la hacienda monacal tiene su máxima expresión en los que las constituciones denominan "anexos", entre los que incluye "Filiaciones, Prioratos, Curatos y Granjas", a los que dedica el Capítulo XXXIV del Libro II. Se configuran así unidades con relativa autonomía, encargadas de la administración de una parte determinada de la

hacienda, pero dependientes del Monasterio principal, al cual transferían sus excedentes después de satisfacer sus necesidades de autoconsumo. En el caso de los Prioratos, estaban regidos por un Prior, designado por el Abad, que cumplía, en relación con su dominio concreto, similares funciones a las que corresponden a este cargo en el Monasterio. Preceptivamente habían de ser visitados por el Abad entre dos y tres veces, según el tipo de anexo del que se tratara, durante su mandato.

Al margen de otras normas que rigen estos anexos, el Priorato estaba facultado normalmente para llevar una contabilidad relativamente independiente, de la que debían dar cuenta al Abad en sus visitas.

2.2.5. La hacienda monacal

Suele señalarse que el patrimonio tradicional susceptible de generar rentas de los Monasterios de la Orden Benedictina, al igual que el de las restantes órdenes monásticas, está integrado por los elementos típicos de una empresa agraria: tierras de labranza, viñedos, prados, en explotación propia o cedidos para su cultivo, casas destinadas a ser alquiladas, huertos, aceñas, molinos, graneros, ganados, etc. Sin embargo, los activos financieros concretados en juros y censos principalmente, son igualmente relevantes en la composición del patrimonio de los monasterios, correspondiendo a éstos últimos el mayor protagonismo.

Los libros de contabilidad son en este punto un importante apoyo para analizar cómo se ha formado y gestionado tal patrimonio, mediante el estudio de las rentas obtenidas del mismo y su aplicación. Este es el objeto del presente trabajo.

3. Los libros de cuentas de los monasterios

En el ámbito del Monasterio, célula individual y relativamente independiente a efectos económicos y contables, pueden distinguirse dos tipos de libros, a los que nos referiremos en los siguientes apartados:

- los que, a cargo del Mayordomo registran su actividad o, en su caso, la de los restantes Oficios;
- aquéllos que, gestionados por los Depositarios, recogen los movimientos de efectivo.

3.1. Los libros gestionados por el Mayordomo: control de los ingresos y gastos del Monasterio.

Para este cometido, responsabilidad específica del Mayordomo, las Constituciones prevén los libros que enunciamos seguidamente y que serán descritos a continuación:

- dos tipos de libros para recoger los ingresos:
 - . el Libro de Mayordomía, en el que se registran las rentas en dinero;
 - . otros en los que se asientan ingresos en especie de diversa procedencia: Libro de Granería, Libro de Bodega, Libro de Rentas de Otro Género, etc.;
- y dos libros más, para los gastos:
 - . el Libro Borrador, que recoge los gastos en su detalle diario;
 - . el Libro del Gasto (Coplillas), en que se asientan mensualmente los gastos por conceptos.

Se contemplan, además, situaciones especiales, tales como las relativas a Granjerías, Prioratos y Obras de envergadura, que trataremos en un apartado propio.

Como más adelante veremos, los libros que aquí se describen son el soporte a partir de los que se toman cuentas al Mayordomo en todas y cada una de las ocasiones en que se realiza tal actuación.

3.1.1. Libros de Ingresos

Entre los de ingresos, el Libro de Mayordomía recoge, como ya hemos indicado, las rentas en dinero, procedentes normalmente de la cesión de propiedades por el Monasterio para su cultivo.

Las reglas que se establecen para su funcionamiento son comunes, en general, y *mutatis mutandis*, para los restantes libros de ingresos. Son las siguientes:

- se ha de encabezar cada año por Navidad con las rentas en dinero que se deben a la Casa por el año que entra;
- mientras que "en la contraplana escribirá lo que cobra...", "...dentro de veinticuatro horas después que las cobrare..."
- estos cobros deben ingresarse, lógicamente, por el Mayordomo, en el Depósito;
- si, al realizar el encabezamiento, hubiera alguna renta atrasada, es decir, de años anteriores, ésta se plasma también, como pendiente de cobro, si bien con cuidado de que no entre en las sumas de las rentas del año.

Las rentas en especie se registran en otros libros cuyas características comunes son las siguientes:

- algunos de ellos están previstos por las constituciones, aunque hay que suponer la posibilidad de que su número y contenido se adecue a la actividad del Monasterio
- su funcionamiento es, como ya hemos indicado, similar al Libro de Mayordomía, con las lógicas y poco trascendentes modificaciones derivadas de la naturaleza de las partidas a que se refieren
- sin menoscabo de la responsabilidad del Mayordomo, se contempla expresamente en algunos puntos -así, para el Libro de Granería- la posibilidad de que sean llevados directamente por alguno de los Oficiales, probablemente en el caso de que la complejidad de la gestión monacal o la mayor independencia de alguno de estos oficios así lo aconseje.

Entre los previstos por las Constituciones se encuentran:

- el Libro de Granería o de Granero, en que se registran las rentas en cereales: trigo, cebada y similares
- el Libro de Bodega
- el Libro de Otros Géneros de Rentas

Nada se dice en el libro de las Constituciones de otros ingresos, como los procedentes de Hospedería, Limosnas o Misas, por lo que hay que suponer que o se integran en alguno de los Libros descritos -de Mayordomía o de Otros Géneros de Rentas, por ejemplo- o su control se realiza directamente por libros *ad hoc*, como puede ser el de Misas, previsto expresamente en este caso, como ya hemos indicado.

3.1.2. Libros de gastos

También bajo la responsabilidad del Mayordomo, los libros de gastos están integrados por:

- el Libro Borrador, en el que se anotan todos los gastos cuando se producen; y
- el Libro del Gasto, en que se confeccionan los resúmenes por conceptos.

El Mayordomo, en la medida en que se van realizando, "por días de la semana y por menor, por sí o por tercera persona, en el gasto ordinario y extraordinario de la Casa", ha de asentar los gastos en el Libro Borrador que, de esta manera, constituye el diario de los gastos.

Posteriormente, el Libro del Gasto recoge "por mayor todo lo que por menor asentó en el Borrador, reduciéndolo todo a partidas comunes con títulos por el orden del alfabeto, y sacándolos todo por meses". De este libro se afirma que debe de servir "para que los Abades en sus Casas, y los Contadores, cuando toman las cuentas, y los Reverendísimos Generales en sus visitas, vean si se gasta mucho en cada casa, respecto del poco, o mucho número de religiosos, gente y obligaciones de la Casa; y visto se disponga lo que pareciere convenir".

Y "para que este intento se consiga y no se defraude", como norma común a ambos libros de gastos, se establece la obligación del Mayordomo de asentar correctamente cada gasto en el concepto correspondiente y no en otro.

3.1.3. Situaciones especiales: Granjería, Obras cuantiosas y Prioratos

Para Granjerías y Obras se prevé un régimen de relativa independencia, consistente, cuando el volumen de sus operaciones lo justifique, en la contabilización independiente, en un Libro para cada uno de esos cometidos, de los ingresos y gastos de este tipo de actividades especiales, con la finalidad -que las constituciones reconocen expresamente en el caso de las Granjerías- de que el gasto de éstas "no se mezcle con el gasto ordinario del Convento, para que se sepa el útil, o el daño de las tales granjerías, y conforme a lo que se experimentare, se pueda ir disponiendo de las haciendas que se granjean".

Pero ello no exime, como es lógico, a estas actividades especiales, del preceptivo control en la rendición de cuentas, ni elude la correspondiente responsabilidad por parte del Mayordomo, quien el Sábado debe anotar "en el borrador, en la última partida de todas, lo que se ha gastado aquella semana en granjería o en obras, todo en una suma, y se sumará con el gasto ordinario de la semana".

Para los Prioratos se establece una relativa libertad en el diseño de su sistema contable, ya que se encomienda al Abad que en cada uno de ellos "ordene los libros de cuentas que conviene haya, conforme la hacienda y granjería que hubiere en él, de manera que se pueda saber y tomar cuenta de lo que tiene el Priorato, y como, y en que se gasta".

3.2. Los libros gestionados por los Depositarios: control de los movimientos de efectivo del Monasterio.

El control del efectivo en el Monasterio está a cargo, como ya sabemos, de los Depositarios, que administran el Arca de Depósito. Tal control se realiza, de acuerdo con las

constituciones, mediante los cuatro siguientes libros, uno principal y tres auxiliares, regulados especialmente en el capítulo XXII del L. 2 de la misma:

- Libro del Depósito;
- Libro Manual o Membrete;
- Libro de Cuentas Particulares;
- Libro de Empleos.

Si bien, como también indicaremos al transcribir las normas de cada uno de ellos, estos dos últimos pueden agruparse en uno sólo.

Además, y al igual que en el caso de los Libros gestionados por el Mayordomo, para casos especiales, normalmente a causa de la dimensión o de las características de la gestión del Monasterio, se prevén otros dos libros: de Granjería y de Penas de Cámara.

3.2.1. El Libro del Depósito

Destinado especialmente a recoger los movimientos de efectivo procedentes de los ingresos y de los gastos, las reglas con que se regulan por las constituciones son las siguientes:

- uno de los Depositarios, "en presencia del Abad y del Compañero, ha de escribir todo el dinero que la Casa recibiere de rentas, y de cualquiera especie de cosas ordinarias o extraordinarias, en las partida y por el orden que actualmente se usa y practica en la Congregación";
- el Libro estará "siempre cerrado dentro de la arca del depósito, salvo cuando se saca para algunas cuentas, o para ver, o averiguar alguna partida en presencia de los Depositarios, o del uno de ellos";
- "al fin de todas las partidas del recibo ordinario, y extraordinario, que se escriben en el libro del depósito, ha de haber una hoja, que tenga por título Datas al Padre Mayordomo, en la cual el Mayordomo ha de escribir de su mano todas las sumas de partidas, que en cada Sábado trajere de gasto en el Borrador, poniendo que recibe cada una por si, con día y mes";
- se insta a los Mayordomos a que, tanto en este Libro del Depósito como en sus auxiliares, "no se descarguen, ni carguen a los Depositarios de las partidas que no hubieren cobrado...";
- "en este Libro del Depósito se han de escribir y firmar los Estados de las Casas, siempre que se hicieren".

3.2.2. El Libro Manual o Membrete

Puede considerarse el Libro Manual o Membrete un auxiliar del Libro del Depósito, en el que los Depositarios llevan "cuenta particular con solo el Mayordomo, del recibo y gasto del Borrador, en el cual libro harán cuenta con él".

Rigen para este Libro las siguientes reglas:

- "en el libro manual le harán cargo de todas las partidas que el Mayordomo trajo a depósito...";
- "Y si le han dado algún dinero, lo asentarán en una plana del libro y sacarán la suma de todas las dichas partidas, y en la contraplana le podrán por descargo, y ha de haber las

sumas de las semanas, que montare el gasto de ellas asentando cada semana de por sí con el día del mes, que fue el Sábado de cada semana";

- "y el alcance que el Mayordomo hiciere se le deberán los Depositarios y no la Casa; y el que ellos hicieren al Mayordomo, se le deberá a los Depositarios y no a la Casa. Y siempre han de ir adelante corrientes en las cuentas".

3.2.3. El Libro de Cuentas Particulares

El segundo auxiliar del Libro del Depósito es el Libro de Cuentas Particulares, es decir, aquéllas que el Depósito tuviera con este tipo de personas, diferentes al Mayordomo. En relación con el mismo se establece que:

- "se asentarán las personas, a quienes deben dinero, y por qué razón, con día, mes y año, con plana de Ha de haber fulano tanto por tal razón; y contraplana *Debe fulano*, que en tantos de tal mes se le pagó en tal cosa tanto".
- "y en otro tercio del libro tendrán las deudas, que se deben al depósito por el mismo orden".

3.2.4. El Libro de Empleos

Recoge el "dinero que se deposita para haberle de emplear, por haberle dado para este fin, o por dotación, o herencia, o de hacienda vendida, o censo redimido", partidas que constituyen los cargos, "descargándose con los empleos que fueren haciendo". Su finalidad es tomar "cuenta de lo que hubieren recibido, y empleado", cuestión esta de la que debe enviarse certificación a Capítulo.

Como ya hemos indicado, el Libro de Empleos puede ser independiente o formar parte del Libro de Cuentas Particulares.

3.2.5. Libro de Depósito de Granjería y Libro de Penas de Cámara

Con el carácter también de auxiliares y dependiendo del tipo de explotación -"si la casa tuviere Granjería de labranza o ganado"- o del tamaño del Monasterio -"en las casas de mucha jurisdicción, que lleguen a trescientos vasallos" en el caso del segundo Libro- se prevé que exista:

- un Libro de Granjería, que entendemos realiza las mismas funciones que el del Depósito en relación con esta actividad concreta, de modo, además, "que vaya correspondiendo al que tiene el Mayordomo";
- un Libro de Penas de Cámara y Luctuosas "en que se asienten todas con día, mes y año, y quien las debe; y cada seis meses dará cuenta de ellas el Colector al Depósito, y pásesele en cuenta todo lo que de ellas hubiere perdonado el Abad, o hecho gracia a alguna persona".

3.3. La rendición de cuentas

La rendición de cuentas del Monasterio se realiza semanalmente, semestralmente (por Navidad y S. Juan), con ocasión de las visitas del General de la Congregación y cuatrienalmente con motivo de la celebración del Capítulo General.

3.3.1. Cuentas semanales

El control de los movimientos de efectivo en el Monasterio, con la consiguiente entrada y salida de fondos del Arca de Depósito, tiene lugar cada sábado, en presencia de los Depositarios, que controlan tales salidas y sus correspondientes anotaciones contables.

De este modo, aunque parcial y limitada a los movimientos de efectivo, se produce semanalmente una primera rendición de cuentas del Mayordomo ante los Depositarios.

Las reglas que rigen esta operación son las siguientes:

- el Mayordomo descarga -o carga- sus libros en relación con los ingresos, a la vez que se carga -o descarga- el Libro del Depósito;
- en relación con los gastos, uno de los Depositarios debe leer las partidas del Borrador en voz alta, de modo que las oiga el Abad y el otro Depositario, aceptando el movimiento si le encuentran conforme;
- las anotaciones contables deben apoyarse en los correspondientes soportes documentales, que se custodiarán en el Arca de Depósito;
- se prevé la suspensión en su oficio del Mayordomo o, incluso, del Abad que incumpla estos preceptos.

3.3.2. Cuentas generales, por Navidad y San Juan: liquidación y averiguación de los alcances

La "liquidación y averiguación de los alcances" de las cuentas del Monasterio, tanto para los libros relacionados con el Depósito como para los gestionados por el Mayordomo se hace preceptivamente una vez al semestre. Con ello, en esta operación se comprueba el importe de los saldos -es decir, se calculan sus alcances- con el triple objeto de:

- constatar que son correctos;
- averiguar las razones de dichos saldos; y, como consecuencia,
- tomar consciencia de la situación económica del Monasterio.

No se conoce, por tanto, el concepto de ejercicio económico en el sentido actual de este término, especialmente en cuanto respecta al cálculo y plasmación formal del resultado y de la situación patrimonial de la unidad económica, si bien la liquidación semestral de cuentas, con la consiguiente constatación y verificación de las razones de los saldos, cumple una función similar, dentro del objetivo genérico de rendición de cuentas que claramente tiene la contabilidad monacal.

A esta cuestión dedican las Constituciones de 1.701 el capítulo XXII de su Libro 2, en el que pueden encontrarse las siguientes reglas:

- la verificación corre a cargo de dos Monjes Contadores, nombrados por el Abad en Consejo, cuya misión es liquidar todos los libros de cuentas, tanto del Depósito como del Mayordomo, averiguando sus alcances;
- la liquidación hecha a los Depositarios implica hacer "cargo de sus recibos según los títulos de ellos y descargo con las datas", mientras que la verificación de los saldos de los libros relacionados con el Depósito supone comprobar "a que personas deben los Depositarios los alcances, y si tienen más dinero o otras deudas a ellos debidas para pa-

- gar", en caso de que el saldo sea en su contra y, cuando resulte a favor, verificar "qué dinero tienen y qué deudas les deben para pagar su alcance";
- la liquidación al Mayordomo implica:
 - . hacer "cargo en los libros de las rentas por los encabezamientos; y descargos en el Libro de la Mayordomía por el dinero cobrado y llevado a depósito", ajustando los alcances "con las partidas abiertas, que no se han cobrado";
 - . en los demás Libros, hacer "el descargo con lo vendido y llevado en dinero a depósito y con lo gastado y consumido, como quiera que sea, y se ajustarán los alcances con las partidas abiertas y lo que hay en ser y en obligaciones de deudas";
 - . ajustar "en la misma conformidad" las cuentas y liquidar "los alcances de ellas en los Libros de Granjerías, Prioratos y otros que haya";
 - el Mayordomo es, por tanto, responsable de los alcances no justificados;
 - se consideran "nulas todas las cuentas de cualquier Libro en que no se hiciere liquidación y averiguación de los alcances";
 - la liquidación se hace ante el Consejo y, con el refrendo de su Secretario, las cuentas han de ser firmadas por el Abad y Contadores;

3.3.3. Cuentas generales con ocasión de las visitas

Como ya hemos indicado en el epígrafe relativo al gobierno de la Congregación, el General de la misma está obligado a hacer al menos dos visitas ordinarias a cada Monasterio durante su mandato, estando previstas también las visitas extraordinarias.

En cada una de ellas:

- se realiza una liquidación similar en todo a la semestral preceptiva por San Juan y Navidad, previo el nombramiento, también en este caso, por el Abad del Monasterio visitado, de dos Contadores; y,
- se confecciona una relación de "deudas de la Casa y del caudal que tiene para satisfacerlas y sustentarse, y de lo demás que importa para comprensión del estado temporal de ella";
- se toma "memorial" de los bienes en uso en poder de los monjes, cuestión a la que nos referiremos en el epígrafe 3.4.2.

Al igual que en el caso de las liquidaciones semestrales, la liquidación con ocasión de la visita debe de hacerse ante el Consejo del Monasterio, si bien en este caso las firma sólo el General.

3.3.4. Cuentas generales con ocasión del quadrienio

La celebración de cada Capítulo General implica la sustitución del Abad y el comienzo de un nuevo mandato; es pues, el momento no sólo idóneo sino, también, necesario, para rendir cuentas a la Congregación y al nuevo Abad del período que se cierra. Sin duda es, sin perjuicio de los restantes, el acto formalmente más importante de control del Monasterio, lo cual justifica la abundancia de preceptos que pueden encontrarse en la Constitución en relación con el mismo.

La secuencia de este acto, según se desprende de los diferentes preceptos de las constituciones que se ocupan del mismo, es la siguiente:

- "al fin de cada cuadrienio, antes de partirse el Abad, o Presidente, a Capítulo, se tomaran otras cuentas generales de todo el tiempo del cuadrienio por dos Contadores, que nombrará el Abad en el Consejo, en que se procederá con cargo, y descargo particular, y cargo y descargo general, de todo el cuadrienio en todos los Libros";
- la síntesis de todos los movimientos contables del cuadrienio se refleja en el "Estado de Situación del Monasterio", que debe transcribirse en el Libro del Depósito y ser firmado por todos los miembros del Consejo;
- este estado se envía al Secretario del General antes del Capítulo, junto con otros documentos:
 - . "testimonio o certificación firmada ... de que dejan en el Arca de Depósito el dinero del quindenio";
 - . "testimonio de como están pagados los vestuarios, firmado de todos los Monjes y Frailes Legos a quien se les debe dar";
 - . "certificación de como no se debe cosa alguna del dinero que hubiere sacado prestado del depósito de los religiosos";
 - . "certificación de que no se debe cantidad alguna al empleo del capital de los censos que se hubieren redimido".
- algún tiempo antes de iniciar el Capítulo, el General debe nombrar dos Contadores Capitulares, para que vean "con mucho cuidado" los estados de los Monasterios;
- estos estados son leídos ante el Capítulo "con toda fidelidad";
- además, dichos Contadores Capitulares tienen como cometido evaluar la situación del Monasterio, de modo que "por el cotejo de los estados saquen en limpio lo que debían y deben las Casas en el estado antecedente y presente, así de principales de censos, como de deudas sueltas; y de ello hagan especial relación a la Congregación con lo demás que notaren en los estados, para que se vea lo que se empeñan o desempeñan las Casas";
- el nuevo Abad, en el mes inmediatamente siguiente a su toma de posesión, debe verificar la validez de este estado, y estampar en el mismo su firma, junto a la del Abad saliente.

El espíritu de las rendiciones de cuentas queda reflejado en los comentarios que el Padre Sarmiento, Abad de San Martín de Madrid, uno de los monasterios más importantes de la Congregación, realiza al respecto en un escrito fechado en 21 de marzo de 1743, dando cuenta del "Estado de los Monasterios de la Orden Benedictina":

... "No es imaginaria la economía, que propondré. Es la misma que expresamente consta de las Constituciones, y que se debe observar en toda la Religión. Hay en todas las casas un libro, que llaman Borrador, en el que diariamente, como en efemérides, se apunta hasta el más mínimo o menor maravedí de gasto, con el expreso título de la cosa en que se gastó, aunque sea en un huevo, o en un porte de carta. De este libro se toma razón, y cuenta todos los sábados del año. Al principio de cada mes se hace depósito, y se apunta en un libro de caja todo cuanto en el mes antecedente se ha cobrado, y se ha gastado de las rentas. De seis en 6 meses, por San Juan y Navidad,

se hacen y se toman cuentas generales del medio año, y se manifiesta a todos los Padres del consejo en qué estado se halla la casa. De dos en dos años, que es cuando el General llega a visita, se vuelven a tomar cuentas generales desde la visita precedente para que el Reverendísimo Padre General esté informado del estado de todas las casas. De cuatro en cuatro años al tiempo de irse los Padres abades para el Capítulo general, se hacen las cuentas universales de todo el quadrenio, y además de quedar escritas en los libros, cada Padre abad debe llevar, y lleva al Capítulo, un tanto autorizado del estado, en que se halló y en que deja la casa, para que toda la Congregación se entere de todos los estados de las casas. Para esto se nombran contadores y revisores de estados, quienes deben leer públicamente a toda la santa congregación un resumen de todos ellas.

Siempre que entra el nuevo abad se hacen cuentas particulares, que llaman de presidencia, y solo abrazan aquel tiempo que hay desde el día en que se cerraron las cuentas de Capítulo hasta que el nuevo abad toma posesión. Además de lo dicho todos los días de Año Nuevo se canta solemnemente el Te Deum para dar gracias a Dios por los beneficios recibidos en todo el año antecedente; hace el abad una plática a toda la comunidad exhortando a repetir a su Divina Majestad las gracias; por lo mismo, entonces se lee a toda la comunidad un tanto de todo lo que el año pasado se recibió, y el estado, en que actualmente se halla la casa aquel primer día del año.

A vista de esto, cualquiera conocerá que además de varias cuentas subalternas, y particulares, cada quadrenio se toman cuentas públicas, doscientas y setenta y seis veces con todo rigor y nimiedad. Es lástima que Ovidio pusiese en boca de aquel jayanazo de los cíclopes Polifemo el dicho tan celebrado y tan propio para el asunto: pauperis est numerare pecus. No es de ricos y opulentos tanta cuenta y razón. Generalmente se dice de ellos, que no saben lo que tienen. Reparadas las doscientas setenta y seis veces, que cada monasterio se toma a sí mismo cuentas en cada quadrenio, entre cuatro tocan sesenta y nueve veces a cada año...” (AMS, Ms. 58, fol. 1-40v).

3.4. Otros libros o registros

3.4.1. Balances e Inventarios

La organización monástica presta lógica atención a los inventarios, especialmente necesarios para el control de los bienes del cenobio, en la medida en que la contabilidad no se lleva por partida doble.

Tienen normalmente el sentido de listado de bienes o pertenencias, derechos y obligaciones y pretenden tomar conocimiento y registro de los bienes existentes en una determinada situación. En unos casos son tomados *ad hoc* y en otros son producto de las liquidaciones periódicas de cuentas.

Estos últimos, los derivados de las liquidaciones de cuentas son, sin duda, los más importantes. Constituyen auténticos balances de la situación del Monasterio, si bien la no

utilización de la partida doble y el hecho de que las constituciones no usen para ellos tal denominación nos hace incluirlos en el grupo de los "inventarios". Se trata de los siguientes:

- la relación de "deudas de la Casa y del caudal que tiene para satisfacerlas y sustentarse, y de lo demás que importa para comprensión del estado temporal de ella" que, como ya hemos indicado, debe confeccionarse formalmente en cada visita realizada al Monasterio por el General o por sus delegados;
- el repaso de la situación del Monasterio que se hace preceptivamente con ocasión de la liquidación de cuentas de San Juan y Navidad puede incluirse también dentro de la misma categoría de inventarios, si bien las constituciones no hacen mención expresa de la confección de una relación formal de derechos y obligaciones;
- finalmente, el estado final del cuatrienio y la documentación que junto al mismo se envía a Capítulo, extremos a los que también nos hemos referido, y que tienen, en buena medida, carácter de inventario general de la situación del Monasterio, en cuanto relaciona sus bienes, derechos y obligaciones.

Además, en las Constituciones de 1600 y 1.701 están previstos otros inventarios, entre los cuales pueden mencionarse los siguientes:

- el relativo a la intendencia sobrante del Capítulo General, a entregar al Secretario del General entrante por el saliente, al que ya nos hemos referido;
- el que refleja las pertenencias de la Sacristía;
- el que recoge las pertenencias de las Oficinas en que está dividido el Monasterio;
- el relativo a los bienes que pudieran estar en uso de los monjes difuntos, en el momento de su fallecimiento o de los que fueran promovidos a Obispado, Abadía o cualquier otra dignidad;
- el que incluye los documentos existentes en el archivo, cuestión a la que nos referiremos en el siguiente epígrafe;
- el que cataloga los volúmenes existentes en la biblioteca, así como los que se sacan de la misma.

3.4.2. Memorial de los bienes *ad usum* de los monjes

El "memorial", inventario de bienes poseídos *ad usum* por los monjes, se realiza:

- cuando alguno de ellos toma posesión de algún cargo (Mayordomo y otros oficio) en el Monasterio, reflejando en el mismo "todas las alhajas, ropa y dinero que tuviere al tiempo de entrar en dicha administración, como también de las deudas que tuviere a su favor o contra sí"; al salir del cargo se hará otro similar, para que cotejado un memorial con otro, se sepa la legalidad y limpieza con que han administrado la hacienda". Estos documentos son custodiados por los Depositarios en el Arca de Depósito;
- por cada uno de los monjes, sin distinción de clase o rango, con ocasión de las visitas del General al Monasterio, con un contenido similar al anterior: "...con un mismo texto de todo cuanto tiene *ad usum*, y de todo cuanto debe o le deben. ... estos memoriales, deben de ser jurados, y bajo gravísimas penas, sumamente individuales, claros y exactos, uno le firma el religioso y el otro el prelado... No es esta práctica mera

fórmula, o ceremonia. Es la cosa más seria, más rígida, más formal, más indispensable, y más auténtica, que tenemos...” (AMS, Ms. 58, fol. 1-40v).

3.4.3. Otros libros y registros

A inventarios y memoriales se añaden otros libros o registros que, con mayor o menor naturaleza contable, reflejan alguna cuestión de interés para el patrimonio o, al menos, para la actividad monacal. Entre ellos se encuentran los siguientes:

- los Libros de Actas a llevar por la Congregación o por el Consejo de los Monasterios.
- los Libros de las Visitas del General, a cargo del Secretario del mismo;
- el Libro de Gradadas del Convento, en el que se inscriben los novicios que reciben el hábito;
- el Libro de Misas, que recoge las que el Monasterio tiene obligación de decir, así como el cumplimiento de tal obligación y el empleo que se hubiera hecho de las limosnas recibidas por tal concepto;

3.5. Síntesis de las principales características del sistema contable

A modo de resumen, podemos señalar que las principales características del sistema de contabilidad de los monjes benedictinos en el siglo XVIII, son las siguientes:

- El Monasterio emplea un sistema de gestión en el que las principales funciones recaen en el Mayordomo –administración de ingresos y gastos- y los Depositarios –control de los movimientos de efectivo-, si bien se permite la delegación por el Mayordomo de la llevanza de cuentas a Oficios o unidades especiales (Granjería, Prioratos, Obras cuantiosas).
- El método contable utilizado es el de cargo y data. Las operaciones se clasifican en dos grandes rúbricas, en la forma habitual que algunos autores (González Ferrando, 1988, p. 191; 1996 p. 226; Hernández Esteve, 1996 p.84) han descrito para este método: los ingresos, recibo o “cargo” y los gastos o “data”; las cuales, a su vez, se subdividen en los conceptos pertinentes cuando es necesario. El procedimiento consiste en anotar, en primer lugar, todo lo recibido por el responsable del correspondiente libro de cuentas como partidas de *cargo*, ya sea en efectivo y/o en especie, dependiendo del libro de que se trate; en segundo lugar, todos los pagos y/o entregas en especie, como descargo de lo recibido o *data*; y, por último, se determina el saldo o alcance resultante, que generalmente es a favor del administrado y queda como primera partida del *cargo* del siguiente periodo. En aquellas situaciones, menos frecuentes, en que la *data* superaba al *cargo*, el administrado había de reponer el *alcance* al administrador, aunque, en el caso de que la administración tuviera continuidad, también podía anotarse como primera partida de la *data* del siguiente periodo. A través de este método el mayordomo, u otros oficios, y los depositarios se entrecruzan cargos y descargos, de tal forma que el cargo del uno es la data del otro.
- Las cuentas aparecen, como corresponde a esta época y al método mencionado, vinculadas a las personas que las gestionan, liquidándose las diferencias contra ellas (Mayordomo u otros oficios y Depositarios) y no contra el monasterio.

- El movimiento de las cuentas de ingresos, realizado en el Libro de Mayordomía para las rentas en metálico y en otros -Libro de Granería, Libro de Bodega, Libro de Rentas de Otro Género, etc.- para las rentas en especie, a cargo todos ellos del mayordomo, se encabeza por las rentas que se supone se cobrarán en el período, y se carga y descarga por las efectivamente cobradas y entregadas a los depositarios, anotando en saldo nuevo, junto a las correspondientes al ejercicio que se abre, las pendientes de los anteriores. En este sentido, podría observarse una primicia de registro con criterio de devengo para los ingresos, en cuanto al momento de registro de los mismos, no así en cuanto a su imputación al ejercicio.
- Los gastos se registran en el Borrador y se resumen en el Libro del Gasto, también llevados por el mayordomo, el cual anota el cargo por el efectivo entregado por los depositarios y la data por los recibos de gastos satisfechos. De forma idéntica se registran las situaciones especiales, tales como las grandes obras, cuyo responsable es el maestro de obras.
- Mediante el Libro del Depósito y sus auxiliares -Libro Manual o Membrete, Libro de Cuentas Particulares y, en caso de que no se incluya en el anterior, Libro de Empleos- se registran por los Depositarios los movimientos de efectivo.
- La correspondencia entre los registros de los libros gestionados por el Mayordomo u otros oficios y los que están a cargo de los Depositarios permite el control de ambas funciones.
- El sistema se orienta especialmente a la rendición de cuentas, que tiene lugar, parcialmente, cada sábado, y, globalmente, cada semestre y con ocasión de las visitas del General a los Monasterios, y, especialmente, cada cuatro años, frente al Capítulo General, para el que se elabora un estado contable que recoge la síntesis cuadrienal de los movimientos contables registrados en los diferentes libros. En él, el Abad rinde cuentas de la gestión realizada durante su mandato.
- El sistema seguido para registrar y controlar las rentas y las situaciones que las producen -censos, vitas, arrendamientos, etc-, permiten una aproximación bastante fidedigna del patrimonio del Monasterio.
- El cotejo de ingresos y gastos y el estado cuadrienal a enviar al Capítulo permiten aproximar el resultado del Monasterio, a condición de que no se tengan en cuenta las correcciones valorativas por depreciación de los activos.

Con el fin de facilitar la comprensión de los diferentes libros de cuentas, sus responsables, su unidad de cuenta, y sus interrelaciones, se inserta a continuación un cuadro resumen sobre los mismos.

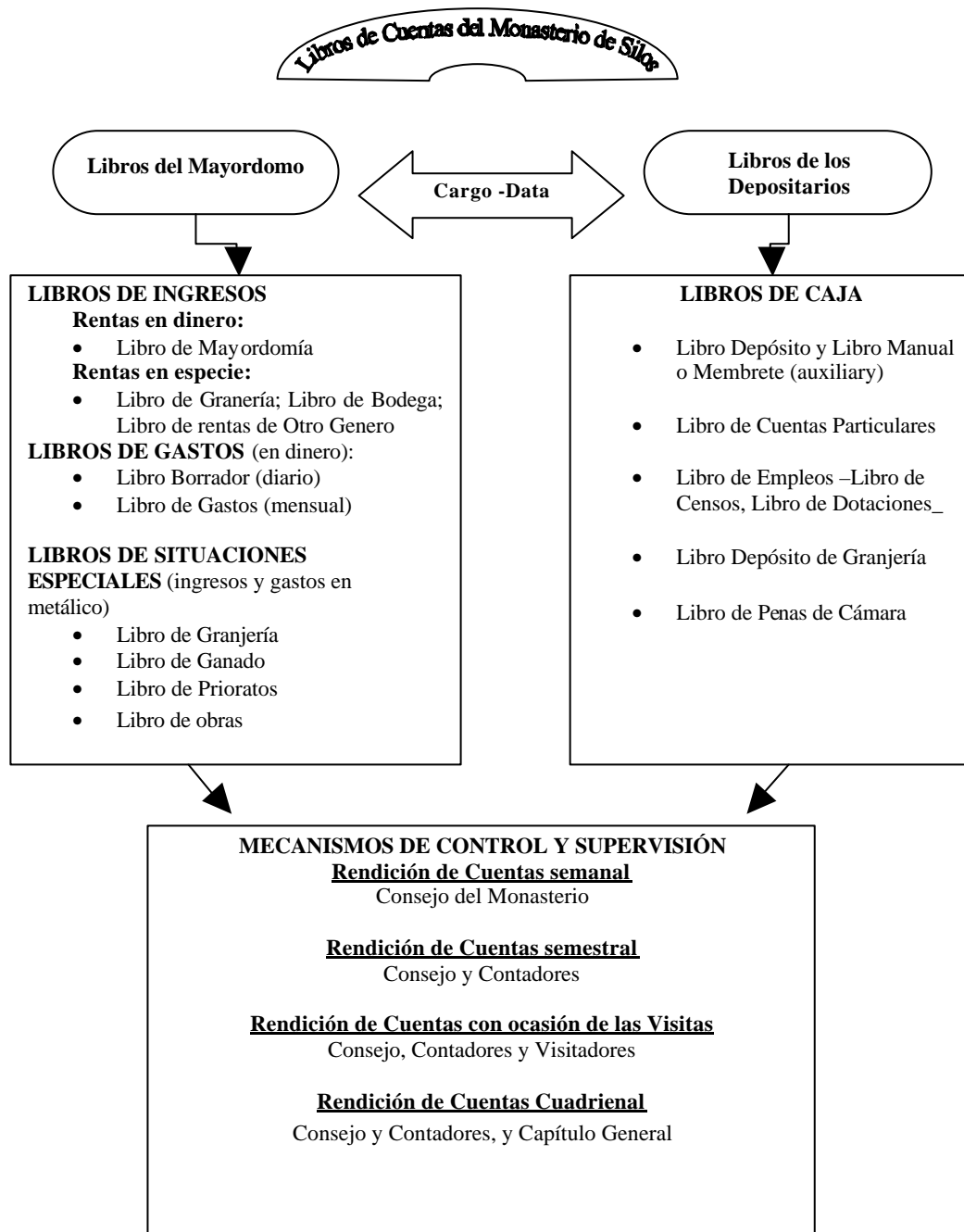


Figura 1: Modelo Contable del Monasterio de Silos⁷

⁷ Una versión esquemática más completa de este modelo se inserta en anexo VI

4. Registro y análisis de las partidas que proporcionaron el sustento económico del monasterio y la formación del patrimonio en el siglo XVIII

Una vez revisadas las normas que regían la actividad económica, la llevanza de los libros y la rendición de cuentas de los monasterios de la Congregación Benedictina de San Benito de Valladolid, este trabajo continúa con el estudio de la información económico financiera registrada en los libros contables del Monasterio de Silos durante el siglo XVIII, no sin antes introducir una breve reseña histórica del Monasterio.

El monasterio de Silos, situado en el norte de España, en la región de Castilla la Vieja, al sur de la provincia de Burgos, comienza a adquirir importancia a mediados del siglo XI, durante el reinado de Fernando I (1035-1065), en el proceso de reorganización y repoblación del territorio, que se recupera a los árabes entre las márgenes de los ríos Arlanza y Duero (Pastor Díaz de Garayo, 1996). La labor restauradora del abad Domingo, llegado a Silos en 1040 procedente del monasterio de San Millán de la Cogolla, duró hasta 1073, año de su muerte. La fama de santidad del Abad Domingo, unida a la protección del rey Alfonso VI (1072-1109), y al gobierno del abad Fortunio (1073-1116), convertirán al monasterio de Silos en un centro de peregrinaciones, de espiritualidad monástica, de arte y de cultura. Para fomentar la devoción a Santo Domingo, Grimaldo, uno de sus discípulos, escribirá en latín la vida del santo. En el siglo XII esta vida será transcrita al "román paladino" por Berceo, el primer poeta en lengua castellana. Pero Marín, finales del siglo XIII, recogerá en sus *Miráculos romançados*,⁸ los testimonios y relatos de la sorprendente liberación de los cautivos cristianos, por intervención de Santo Domingo. Para acoger a los peregrinos y cautivos cristianos liberados, que se acercaban a venerar la tumba de Santo Domingo, se levantará una gran iglesia románica, sustituida en el siglo XVIII, por la actual iglesia. Para alojar a la numerosa comunidad se construyó nuevo monasterio y también un amplio claustro románico (Porter, 1923; Whitehill, 1941); éste último aún permanece en pie.

El monasterio de Silos fue un foco religioso y un gran centro de cultura durante casi toda la Edad Media. En su *Scriptorium* (Boylan, 1992; Vivancos, 1996) se copiaron y crearon famosos manuscritos. En uno de estos manuscritos, del siglo XI, se conservan las primeras palabras escritas del idioma castellano. Con la supresión de las órdenes religiosas en España en 1835 y con la venta de los bienes de las comunidades religiosas, muchos de estos manuscritos se vendieron y fueron adquiridos por la Biblioteca Nacional del París y por el British Museum de Londres, donde hoy se conservan (Besse, 1897). Los siglos XIV y XV fueron época de decadencia, como lo fue para toda Castilla, por las luchas de poder entre nobles y monarquía. En el siglo XVI el monasterio de Silos entró a formar parte de la Congregación de San Benito de Valladolid, y desde entonces hasta 1835 organizó su vida de acuerdo a las Constituciones de esta Congregación. Dentro de la Congregación Silos fue un

⁸ El P. Sebastián de Vergara fue el primero en editar, en 1736, los textos de los tres hagiógrafos de Santo Domingo de Silos: Grimaldo, Berceo y Pero Marín; cf. *Vida y milagros... de Santo Domingo Manso, abad benedictino reparador del real monasterio de Silos*, Herederos de Francisco del Hierro, Madrid 1736. Posteriormente se han publicado diversos estudios sobre estos tres autores, especialmente sobre Berceo.

monasterio representativo del monacato del ámbito rural, considerado, por sus rentas y por el número de sus monjes, unos 35, de tamaño medio.

Con respecto al tema que ocupa a esta segunda parte del trabajo, el estudio de las operaciones económicas registradas, se han analizado los apuntes contables anotados en los libros de ingresos, en los de gastos y en el de efectivo o Libro Depósito, en el cual se incluyen los estados de rendición de cuentas cuadriales. Además, también soportan los datos de este estudio el Libro de Censos y el Libro de la Obra de la Iglesia. De todos ellos se ha extraído la información y los datos que permiten comprender cuáles fueron las principales fuentes de ingresos que contribuyeron al sustento de los monjes y la formación del patrimonio.

El método contable utilizado fue siempre, durante la totalidad del periodo analizado, el de *cargo y data*, ajustándose con ello a las prácticas habituales de los grandes propietarios terratenientes, del Estado y de las instituciones eclesiásticas de la época (Hernández, Esteve, 1996, 1998; 2005; Llopis, Fidalgo y Méndez, 2003; Lillo, 2004; López, 2004; Castro, 2005). La existencia de partida doble en instituciones religiosas se ha detectado únicamente en el Cabildo Catedralicio de Toledo desde el siglo XVI, de acuerdo con la investigación de Villaluenga (2004, 2005).

Las rendiciones de cuentas cuadriales, coincidentes con la celebración de los Capítulos Generales en los que se sustituye al Abad y comienza un nuevo mandato por otros cuatro años, incorporan el estado contable de información agregada más completo de cuantos se realizan, resumiendo en el mismo, mediante el cotejo y cierre con el resto de los libros, los orígenes y aplicaciones de cuantos flujos de circulación económica, monetaria y no monetaria, se han producido en el Monasterio en los cuatro años. Estos estados cuadriales se incorporan al Libro Depósito. La extensión media de cada uno de estos estados cuadriales es de unos 18 folios. Tras dar cuenta de la situación en la que dejó el monasterio el abad antecesor, se procede al registro del estado en el que lo deja el abad actual, para cotejar finalmente ambos. En cada uno de ellos se incluye la síntesis de los movimientos de efectivo –recibo de dinero y gasto de dinero– habidos en el cuatrienio (Imagen 1). Todas y cada una de las transacciones se encuentran interrelacionadas con el resto de los libros de ingresos y gastos y de situaciones especiales mediante el sistema de cargo y data mencionado.

Los ingresos anotados en este estado contable cuatrienal son los procedentes del descargo de los libros de ingresos gestionados por el mayordomo y sus ayudantes. El Libro de Mayordomía, que cada año carga sus cuentas por las rentas en dinero que se le deben, y las que se espera cobrar⁹, descarga las rentas en dinero efectivamente cobradas, recogándose éstas en el Libro Depósito.

En este sentido, podría observarse una primicia de registro con criterio de devengo para los Libros de Ingresos, lo que implica, en alguna medida, un ejercicio de planificación y presupuestación de la actividad. Se podría decir que estas corporaciones fueron pioneras en la

⁹ Por ejemplo, en el año de 1757, el libro de mayordomía inicia sus anotaciones, a lo largo de 33 folios, en su cara y su reverso, con las rentas que se le deben al monasterio y las que espera cobrar en el año: “Encabezamiento de las Rentas que tiene este Reverendísimo Monasterio de Santo Domingo de Silos este año de 1757”.

aplicación de éstas técnicas presupuestarias. De hecho, a Ángelo Pietra, autor de la obra anteriormente mencionada *Indirizzo de gli economi* (1586), se le identifica como el primer autor que se ocupa de las cuentas de previsión de los ingresos y de los gastos, del presupuesto (Vlaemminck, 1961, p.131).

La literatura sobre historia de la contabilidad tiene sobradas evidencias sobre la implantación de presupuestos. Si bien todas ellas son posteriores –segunda mitad del siglo XVIII y XIX-, sin embargo son más explícitas a la confección de presupuestos (Carmona et al., 1997; 1998; 2001; 2002; Prieto y Larrinaga, 2001; Nuñez, 2002; Jurado, 2002; López, 2004; Gutierrez et al., 2005).

Para los ingresos en especie, registrados en sus correspondientes libros -granería, bodega y rentas de otro género- de forma similar al de mayordomía, el estado cuadrienal, recoge, por un lado, el resumen de los totales recibidos y gastados, en las unidades de cuenta correspondientes¹⁰, y, por otro, junto al resto de cobros en metálico, en el apartado correspondiente a ‘*Rezivo de Dinero*’ del cuadrienio, el importe recibido por la venta de dichos bienes (imagen 1)

Los datos extraídos de estos estados cuadriales, correspondientes a los movimientos de efectivo, durante el periodo comprendido entre 1693 -1801 se encuentran incorporados en el Anexo V. Para la elaboración de este Anexo se han transcrito, en su expresión original, las partidas más importantes y frecuentes de ingresos y gastos de los 27 cuadrienios, así como las cifras correspondientes al total de ingresos y gastos de cada periodo.

Los datos incluidos en este anexo son los extraídos de cada periodo cuadrienal, sin deflactar. Para facilitar su observación se ha optado por informar en el mismo tipo de moneda en los 27 cuadrienios. Sin embargo, resulta necesario mencionar que la unidad de cuenta en los estados contables del Monasterio de Silos hasta el cuadrienio de 1713 fue el maravedí, incorporándose el real a partir de ese momento. Algunos trabajos han señalado este cambio, en las instituciones analizadas, con bastante posterioridad. Así, la Universidad de Valladolid (España) introdujo este cambio en el curso 1773-74 (Busto, 1991), o la Santa Capilla de San Andrés de Jaén (España) en 1752 (Lillo, 2004).

La inclusión de índices de deflación, conocidos y generalmente aceptados, para homogeneizar las cifras, añade efectivamente el valor de la comparación de cada una de las diferentes partidas a lo largo del tiempo. En nuestro trabajo, enfocado al análisis de las técnicas de registro y, desde su conocimiento, a la explotación de los datos para determinar la contribución de las diferentes partidas de ingresos y gastos a la formación del patrimonio y el sustento de los monjes a lo largo del siglo, hemos optado para ello por la conversión de los datos a porcentajes sobre totales. Alcanza los objetivos de la comparación y permite una mejor visualización de la importancia de cada una de las partidas a lo largo del siglo con respecto al resto de aquéllas con las que se desea comparar. No obstante, la información disponible hace posible que ésta pueda ser utilizada con posterioridad para cualquier otro objetivo de investigación que requiera aplicar otras técnicas para el análisis de los datos.

¹⁰ Fanegas y celemines para el grano, cántaras para el vino, cabezas de ganado ...

Sobre este estado contable de información agregada, cabe destacar la importancia de la existencia íntegra de los datos, circunstancia que, por desgracia, no se produce habitualmente. Así lo recuerda Saenz Ruiz – Olalde cuando, tras insistir en la importancia de dichos estados, señala que *por desgracia, pasados unos años, se destruían tan preciados documentos* (1991; p.458-459). En el caso del Monasterio de San Millán estudiado por este autor, la destrucción pudo también obedecer, más que a la propia destrucción de los documentos por parte de los monjes, a la Guerra de la Independencia y a las Revueltas de 1820-1823, tal y como aparece en el prólogo Catálogo del Archivo de la Congregación de Valladolid, que se halla en Silos. Esta es la norma de muchos monasterios, de la que por suerte se escapa el Monasterio de Silos que a continuación analizamos.

4.1. Los diferentes tipos de ingresos

El Monasterio de Silos, como ya señalamos, se trata de un monasterio rural ubicado en la gran meseta castellana, al sudeste de la provincia de Burgos. Desde su creación en el siglo X poseyó, por donación nobiliaria, propiedades rústicas bastante extensas alrededor del monasterio, si bien la calidad de sus tierras no permite obtener cosechas muy productivas. Su influjo económico se extendía, principalmente, por unos 25 Km a la redonda, según se desprende del estudio de García González sobre la concentración de la propiedad rústica del monasterio, la cual se inicia en la época medieval (1990; pp. 31-67). Así se observa en el mapa de la página 47 que incluye este estudio.

Atendiendo a la procedencia de los distintos flujos financieros, hemos podido constatar dos grandes fuentes de ingresos percibidos, para los cuales proponemos la siguiente clasificación, al objeto de catalogar, por el volumen de sus operaciones, las diferentes actividades del monasterio y su contribución al sustento de los monjes y la formación del patrimonio:

- Los procedentes de la administración y gestión económica de los bienes propiedad del Monasterio:
 - ingresos por rentas de las tierras cedidas para su explotación,
 - ingresos por rentas de los censos, e
 - ingresos por productos de las tierras y el ganado explotados directamente, y otros de menor cuantía como botica y bodega.
- Los procedentes de su condición eclesiástica y actividad religiosa:
 - diezmos¹¹ percibidos sobre los productos de la tierra y el ganado,
 - retribuciones por prestaciones de carácter religioso, anotados como ingresos por Sacristía, y
 - los procedentes de limosnas, donaciones, reparto de expolios y otros importes de menor cuantía, anotados todos ellos como Extraordinarios.

Al igual que trabajos previos (Caro, 1998), esta clasificación también pretende determinar si la procedencia de los ingresos responde a la simple percepción pasiva de los mismos por acumulación de privilegios y derechos alcanzados por su condición eclesiástica, o si

¹¹ En principio, el diezmo era un gravamen -la décima parte- sobre la producción agropecuaria ajena sita en su abadengo o señorío.

por el contrario para su obtención requiere una participación activa en el mercado y la vida económica; es decir, una consideración del monasterio como unidad económica con ánimo de lucro, en la que a través de su intervención activa en el mercado se organizaron los diferentes factores productivos de los que disponía para obtener un excedente. El espíritu del análisis bajo esta perspectiva pretende contribuir a un debate histórico aun hoy abierto: las razones de la desamortización de los monasterios, para los que con frecuencia se ha argumentado la situación deficitaria en la que se encontraban provocada por la ausencia de una gestión eficiente.

Como se desprende de los comentarios mencionados en el anterior apartado, la relación de ingresos percibidos y registrados en el estado cuadrienal, que el Monasterio debía presentar a Capítulo General, se corresponde con una clasificación por naturaleza, que atiende únicamente al tipo de ingreso: “*de trigo vendido tantos reales y tantos maravedies, de cebada vendida..., de ganado vendido..., de prioratos..., de rentas de censos..., de sacristía..., de extraordinarios...*”

De esta forma, no se especifica si el cereal vendido procede de los arrendamientos, de los diezmos o de la explotación directa. Para ello, se ha de recurrir al mencionado libro de granería, para el cual se detalla su forma de registro en el apartado siguiente.

4.1.1. Los ingresos procedentes de la administración y gestión económica de los bienes propiedad del Monasterio

4.1.1.1 Los ingresos de cereales y ganado

Con respecto a los ingresos de cereales, los más cuantiosos del Monasterio, se percibían en especie¹², en función de las cosechas obtenidas, y se anotaban como *cargos* en el libro de granería. En estos cargos, uno para cada clase de cereal, se especificaba si se trataba de cereales procedentes de las tierras arrendadas: “*de la renta de este año de mil setecientos ... tantas fanegas y tantos celemines*”, o de las explotadas directamente: “*de la cosecha de casa tantas fanegas y tantos celemines*”, o de los diezmos: “*de diezmos y primicias tantas fanegas y tantos celemines*”; Estas cantidades, se descargaban, en la “*Datta*”, por diversos conceptos: fanegas entregadas para autoconsumo y siembra, para pago de salarios, para limosnas, y fanegas vendidas¹³.

La síntesis de estas anotaciones incluidas en la “*Datta*” se ven reflejadas a su vez en el estado cuadrienal que se incluye en el libro depósito, en moneda o en especie, según corresponda. El cereal vendido se incorpora al apartado correspondiente a “*Rezivo de Dinero*”, en la forma anteriormente mencionada: “*De trigo vendido tantos reales y tantos maravedies*”, etc. Los valores absolutos de estas partidas, a lo largo del siglo, son los incluidos en el Anexo V y de acuerdo con ellos, es el trigo y después la cebada los que alcanzan mayor cuantía (gráfico 1)

¹² Las unidades de medida en la que se encuentran registradas las entradas de cereal en el libro de granería son: fanegas (medida de capacidad para áridos que según el marco de Castilla equivale a 55 litros y medio) y celemines (doceava parte de la fanega).

¹³ A través del muestreo efectuado, el cereal vendido frente al total de entradas vino a representar alrededor del 60%.

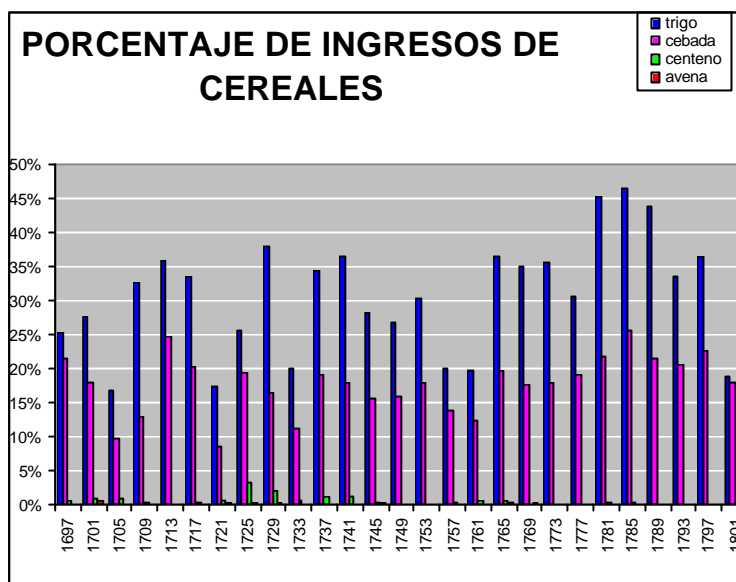


Gráfico 1

A través del análisis de este libro de cuentas se ha podido constatar que, por término medio a lo largo del siglo XVIII, entre el 50% y 60%, del total de las entradas de cereal, procede del arrendamiento de las tierras propiedad del Monasterio, en torno a un 7% se obtiene por la explotación directa de algunas de ellas, y el resto, alrededor del 35%, se percibe en concepto de diezmos, constituyendo por tanto éstos últimos, el capítulo más importante de ingresos pasivos del Monasterio (cuadro 1).

ORIGEN DE LOS CEREALES SEGÚN LIBRO DE GRANERÍA	% PROMEDIO SOBRE TOTAL CEREAL
Procedentes de la explotación directa de sus tierras	7 %
Procedentes del cobro en concepto de arrendamiento	57 %
Procedentes del cobro en concepto de diezmos	36 %

Cuadro 1

El total de los ingresos cobrados por cereal vendido se registra de forma individualizada para cada tipo de cereal en el Libro Depósito, coincidiendo con las cantidades físicas registradas en el Libro de Granería, en la forma anteriormente comentada, como cereal vendido. En consecuencia, del total de los ingresos cobrados procedentes de cereal vendido a lo largo del periodo de estudio, entre un 60% y 70% se obtienen mediante la intervención activa del monasterio como unidad económica dedicada a la producción y comercialización de sus cereales, explotando o arrendado sus tierras, y el resto responde, únicamente, a las tareas de comercialización requeridas para sustituir el grano adquirido por su condición eclesiástica, en forma de diezmos, por moneda.

No obstante, de acuerdo con los trabajos analizados sobre instituciones eclesiásticas no monacales (Rodríguez, 2004; Martín, 1991; Castro, 2003; Lillo, 2004; Hernández, 2002) la recaudación por diezmos de estas instituciones –cabildos, parroquias, capillas...- fue siempre muy superior a las percibidas por el resto de rentas. Este no es el caso del Monasterio de Silos ni el de otros monasterios (Caro López, 1998; Llopis, 2002; Fondo de San Martín, AMS), en los que, aun disponiendo de datos parciales para su comparación con el resto de las rentas¹⁴, se verifican otras actividades como prioritarias, dependiendo las mismas del contexto rural o urbano en el que se hallen los Monasterios, tal y como se comenta más adelante para esta y otras rentas.

Al objeto de determinar uno de los interrogantes propuestos para esta segunda parte del trabajo, la cuantificación desglosada de los ingresos del monasterio atendiendo a la estructura propuesta, señalaremos que las proporciones sobre el origen del cereal calculadas con respecto al total de ingresos del monasterio se convierten, por término medio para el siglo, en un 31% y en un 18%, porcentajes que experimentan algún cambio a lo largo del periodo analizado, tal y como se desprende del Anexo V y se sintetiza en el cuadro 2. En cualquier caso, aun aceptando el importante peso de los ingresos procedentes de la recaudación por diezmos, que únicamente requieren tareas de comercialización, estos datos permiten anticipar la importancia de la actividad de explotación agrícola del monasterio.

INGRESOS DE CEREALES SOBRE TOTAL INGRESOS, SEGÚN LIBRO DEPOSITO	PROMEDIO PARA EL SIGLO	PROMEDIO DE LA 1ª MITAD	PROMEDIO DE LA 2ª MITAD
Procedentes de la explotación directa de sus tierras	3,50%	3,23%	3,89%
Procedentes del cobro en concepto de arrendamiento	27,75%	25,61%	30,87%
Procedentes del cobro en concepto de diezmos	17,99%	16,60%	20,01%
TOTAL	49,24%	45,44%	54,77%

Cuadro 2

Con el mismo objetivo, se determina el peso que sobre el importe global de ingresos tienen los procedentes de la totalidad de las actividades de explotación agrícola-ganaderas: agrícola, ganadera, botica y bodega, tanto los procedentes del monasterio como los recibidos de los prioratos (7% sobre el total). Así, integrando estos conceptos, los ingresos percibidos por las actividades de explotación mencionadas a lo largo del periodo considerado (Anexo V) ascendió al 44 % del total y su composición fue la siguiente:

¹⁴ Algunos de estos análisis se obtienen de las escrituras públicas de propiedad de bienes, arrendamientos y censos depositadas en el Archivo Histórico Nacional.

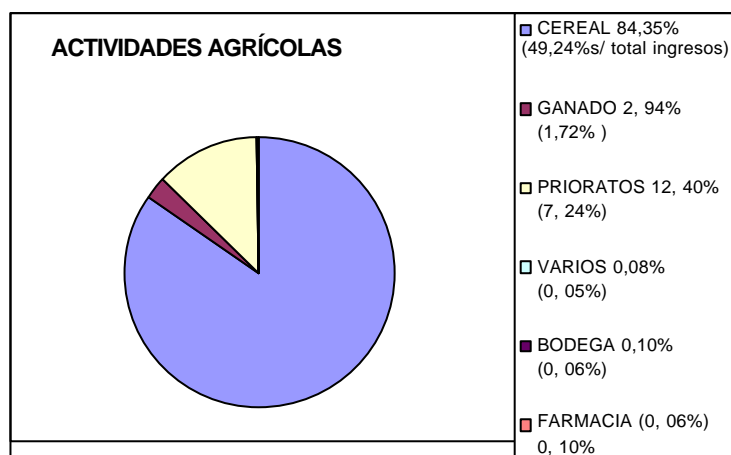


Gráfico 2

Si bien es aún prematura la posibilidad de comparar estos datos con los de otros monasterios, por la ausencia de los mismos para series temporales amplias, mencionaremos sin embargo la prioridad de esta actividad agrícola ganadera en los monasterios rurales -en su condición de propietarios de importantes extensiones-, las desigualdades entre ellos y con el resto de instituciones eclesiásticas, y la consideración de ser tal vez uno de los desencadenantes de los acontecimientos de expropiación posteriores.

4.1.1.2. Los ingresos de rentas del capital

La percepción de rentas de capitales procedía básicamente de una función activa y dinámica en el mercado crediticio, mediante su práctica habitual de conceder préstamos con garantías hipotecarias, los llamados censos. En el mundo rural, esta práctica llegó a ser exclusiva de los religiosos (Fernández de Pinedo, 1985, pp. 298-299). En las 22 provincias de Castilla en el período considerado, más de las dos terceras partes de los capitales impuestos, y en consecuencia de los réditos devengados, pertenecían a la Iglesia (Marcos Martín, 1992; pp.193-217).

El censo representaba la doble ventaja de asegurarse una renta fija y de acrecentar el patrimonio, porque la garantía hipotecaria sobre la que se fundaban permitía adquirir bienes raíces tan sólo esperando hasta que los morosos hubieran acumulado una deuda insalvable y actuar entonces judicialmente contra ellos para quedarse con el bien hipotecado. Fueron muchas las críticas que se produjeron con respecto a este sistema de monopolio del crédito de los monasterios, lo que, en la segunda mitad de siglo, obligó a los gobernantes a emitir decretos con el fin de reducir el interés de los censos¹⁵. Coincide el último cuarto de siglo con las fechas indicadas por Fernández de Pinedo como el principio del abandono de los préstamos hipotecarios.

¹⁵ Real Despacho sobre Censos Perpetuos en Alcalá, 25/11/1772 (se reduce el interés de los censos al 2%). Auto Acordado sobre Censos en Madrid 5/04/1770

En consonancia con estos argumentos, resulta interesante destacar la variación experimentada por estos ingresos procedentes de las rentas de censos a lo largo del siglo en el Monasterio de Silos. Si bien la cuantía media de estas rentas del capital con respecto al total de los ingresos, según los datos extraídos del Libro Depósito (Anexo V), fue a lo largo del siglo del 17%, se observa un claro descenso a partir de 1750, resultando aún más significativo en el último cuarto de siglo. La media con respecto al total de los ingresos hasta 1757 fue del 21%, reduciéndose al 11% durante el resto del período (1757-1801).

INGRESOS POR RENTAS DE CAPITAL SOBRE TOTAL INGRESOS, SEGÚN LIBRO DEPOSITO	PROMEDIO PARA EL SIGLO	PROMEDIO DE LA 1ª MITAD	PROMEDIO DE LA 2ª MITAD
Actividad crediticia	17,40%	21,30%	11,73%

Cuadro 3

Un análisis detallado del Libro de Censos¹⁶ -1665 a 1801- permite conocer que los destinatarios o censatarios de los créditos hipotecarios eran en su mayor parte particulares que disponen de pequeñas cantidades de crédito. El resto, en torno a un 20 %, se otorgaban a concejos y vecinos mancomunados, a instituciones eclesiásticas -como el Cabildo Parroquial de Covarrubias o San Martín de Madrid- y a otras de mayor importancia como los Cinco Gremios de Madrid. Es este último bloque de censatarios quien dispone de cantidades más elevadas.

La media anual de censos impuestos (533 apuntes que suman un total de 739.790 reales) y redimidos (749 apuntes, con un total de entradas en el arca del depósito por estos conceptos que ascendió a 756.203 reales) se reparte de forma similar: en torno a los 5000 mil reales anuales repartidos en 4 imposiciones, y 5,5 redenciones. No se registran, como es lógico, las renovaciones de los mismos, cuando éstos, en vez de ser redimidos, únicamente renuevan las condiciones en el plazo establecido (normalmente 10 años).

Estos datos, referidos a 136 años, permiten observar la escasa rotación del capital, por proceder los pequeños agricultores de la zona a sucesivas renovaciones de los censos antes de ser redimidos. Los campesinos y sus herederos, deudores de pequeñas cantidades a crédito, mantenían su endeudamiento durante largos períodos, no pudiéndose determinar una periodicidad en este sentido, salvo el comportamiento generalizado de renovar los créditos. Existe un elevado número de redenciones que efectúan herederos del primer censatario. Ello, unido al hecho de utilizar un todavía mayor número de operaciones de redención para devolverlo, confirma las dificultades de los campesinos y sus herederos para devolver en una sola vez lo que debían, lo que hace pensar que los censos podían presentarse como una mejora temporal en épocas de escasez y malas cosechas.

¹⁶ El libro de censos es un libro de empleos gestionado por los depositarios, por lo que, tal y como señalan las Constituciones, su finalidad es tomar "*cuenta de lo que hubieren recibido, y empleado*". Refleja por lo tanto entradas y salidas del arca del depósito que para este fin se hubieran realizado, desde 1665 hasta 1801. Consta de 132 folios, con su cara y envés, correspondiendo 45 a las imposiciones de censos y 64 a las redenciones de censos y hacienda raíz vendida.

Estos hechos también se verifican, igualmente, en el encabezamiento del Libro de Mayordomía, donde cada año se registran las rentas en dinero que se deben al monasterio, observándose el mantenimiento, y en ocasiones acumulación, de deudas de los pequeños campesinos. Por otra parte, de la confrontación de esta información en los diferentes libros de cuentas –Censos, Mayordomía y Depósito-, con la información que sobre pleitos suministra el apartado que, a modo de Memoria, incluye el Estado Cuadrienal, el de “Aprovechamientos y Mejoras”, se desprende que no era frente a los pequeños deudores del monasterio contra los que se actuaba de forma coactiva.

4.1.1.3. Una síntesis de ambos

Para concluir este primer epígrafe de ingresos hemos tenido presente a Moreta Velayos (1974, pp.81), para quien todos los ingresos percibidos regularmente deben entenderse como rentas. Se consideran pues los bienes del monasterio como fuentes de renta.

Las rentas analizadas a lo largo del siglo proceden principalmente de los intereses de censos y juros estipulados por los monjes en beneficio del Monasterio, de las rentas de las tierras alquiladas, una vez que el cereal era vendido, y del resto de propiedades que proporcionaron ingresos menores: ganado, botica, bodega y prioratos fundamentalmente.

Así, las rentas procedentes de los bienes propiedad del monasterio: ingresos de la actividad agrícola ganadera propiamente dicha (excluidos los ingresos procedentes de diezmos) y las rentas del capital, con respecto al total de ingresos, fueron las prioritarias y más cuantiosas durante la totalidad del periodo analizado (gráfico nº 3):

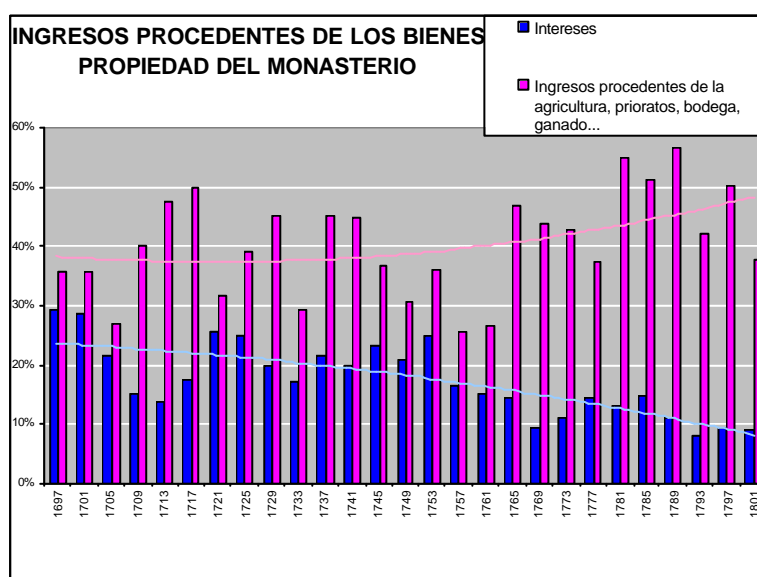


Gráfico nº 3

La diferente tendencia para cada una de estas dos grandes partidas de ingresos puede deberse a varios motivos. En el caso de los cereales, la tendencia al alza viene determinada, al

margen de la fluctuación en el volumen de las cosechas –dada la amplitud de los ciclos-, por la inflación experimentada en el último cuarto de siglo, habiendo repercutiendo en el precio de los cereales y por lo tanto en el crecimiento de las rentas procedentes del cereal vendido, y más específicamente en las rentas del trigo, tal y como se desprende de los datos recogidos en el gráfico nº 1. Por otra parte, dicha tendencia se dispara en los años setenta y ochenta, pasando a disminuir en los noventa. Nos encontramos ante el hecho ya conocido de la caída de los arrendamientos en especie, que tal y como se observa en los gráficos 1 y 3 alcanzaron sus mayores cuotas en los años comentados, cayendo bruscamente en el siglo siguiente.

Entre tanto, tal y como ya hemos comentado, las rentas del capital vieron disminuir su precio. Los datos analizados confirman la reducción del interés de los censos en el último tercio de siglo, y más aún si se tiene en cuenta que en el segundo tercio se incrementó el capital impuesto a censo, y éste se mantuvo durante el último tercio. Así, aumentó el remanente de efectivo procedente de dotaciones para memoriales, provocando igualmente un aumento de las rentas en este período. De la misma forma que provocó un incremento paulatino de las entradas de capital la recuperación mediante pleito de un censo enfitéutico¹⁷ -Casa de Forno de Madrid- a partir de 1763, al cual nos referiremos de nuevo en el apartado relativo a los gastos del Monasterio, y en concreto a la importante cifra aplicada en pleitos.

Si bien no hemos encontrado evidencia formal en las escrituras públicas de los censos sobre la reducción en el tipo de interés (3%) durante este período, cabe interpretar que aumentó el número de censualistas que, en las sucesivas renovaciones, incurrió en la falta de pago de dichos réditos pactados, los cuales se acumulaban al global de la deuda, como se registra en el encabezamiento del libro de mayordomía. Tal vez confiados por lo que ya era una práctica del momento¹⁸.

Sin embargo, los monjes de Silos, aún manteniendo formalmente el interés de los préstamos que ellos concedían al 3%, se endeudaron al 1% para continuar la obra de la Iglesia. Las Memorias Silenses del Archivo del Monasterio de Silos relatan que el “*Consejo de 11 de agosto de 1785 decidió tomar un censo de 10.000 ducados (1 ducado = 11 reales) a 1%, que las monjas de San Pelayo de Oviedo se prestaban a dar, y habiendo convenido todos los Padres con la maior complacencia...*”

Por otra parte, también se ha obtenido evidencia de esta situación a lo largo del siglo, cuando los monjes de Silos, reunidos en consejo de 13 de junio de 1753, contestan¹⁹ a las

17 Tipo de censo que consiste en el derecho de exigir de otro cierto canon o rédito anual por haberle transferido para siempre o para largo tiempo el dominio útil de una finca o cosa raíz. El censualista o quien percibe el canon anual se llama dueño directo, y el que paga dueño útil o enfitéuta.

18 Práctica que se venía aplicando con bastante anterioridad. Así por ejemplo, en sesión del 23 de febrero de 1738, el consejo conventual del monasterio de San Millán de la Cogolla, cercano al Monasterio de Silos, decidió renovar un censo otorgado por el monasterio al concejo (ayuntamiento) de Cerezo bajándole los réditos del 2,5 por 100 al 2%. Así lo decidieron los padres consejeros "porque el dinero no esté ocioso en el arca y ser más útil que reditúe los dos por ciento". AHN (=Arch. Histórico Nacional), Clero, lib. 6085 bis (Libro de Actas del Consejo Monasterial 1727-1773).

19 Carta que envía el Secretario del Consejo, P. Antonio Quintanal, comunicando lo acordado, con fecha de 25 de junio de 1753.

preguntas que desde Méjico formulan los herederos de Manuel Roxo del Río y la Fuente, interesándose por el rédito que obtendrían por el capital para la fundación de misas : “... se nos haze preciso desengañar a Vuestra Señoría de la equivocación en que están los de esse nuevo continente, de que los zensos por acá reditúan a cinco por ciento; porque es assí que el año de 1709 el Señor Phelipe Quinto (que santa gloria haya) los redujo a tres por ziento en los reynos de Castilla, León y Navarra, y el señor don Fernando el Sexto (que Dios guarde) los redujo el pasado de 1752 a lo mismo en la Corona de Aragón y Cathaluña; y con todo esto, haun no se enquentra finca segura para la imposición de tres por ziento, y se handa rogando a dos y medio. Habrá dos años que tenemos en el arca de zensos dos mil y settezientos ducados de capitales redimidos, y no allamos quién los quiera a dos y medio; y habremos de darlos por menos. A tres por ziento solamente los toman los pobres en zensillos pequeños, muy expuestos a perdersse en breve, como hemos experimentado en algunos, y que cuesta su cobranza la mitad de los réditos, como de todo se puede informar Vuestra Señoría, que no faltarán en essa zitudad personas calificadas, que hayan pasado de España allá, después de las referidas reducciones a tres por ziento; ni podemos tener esperanza de poder poner con seguridad si quiera mil pesos a tres por ciento. A zenso perpetuo nadie los tomará jamás; que ya los daríamos en esta conformidad a uno y medio; y sería buena imposición, por la perpetuidad. En compra de azienda, saliendo la ocasión, se reputa, quitados los gastos, a uno por ciento; a que se añade, que los eclesiásticos pagan, como los seculares legos, todo tributo de azienda que compraren después del año de 1737 en virtud del Concordato, que en dicho año hizo el rey con su Santidad...” (Archivo del Monasterio, Silos 33, fol. 3 r-v)

Sin embargo, los réditos de los censos, aunque fueran disminuyendo, se cobraban en metálico, constituyendo un excedente neto del que no se tenían que detraer gastos de administración ni mantenimiento. La escasez real de oportunidades de inversión productiva y el devenir político, que anticipaba lo que serían las sucesivas desamortizaciones, venían a completar las razones para seguir manteniendo capital prestado a censo como una opción racional desde el punto de vista económico.

De acuerdo con los datos hasta aquí analizados, el peso de los ingresos obtenidos por la realización de actividades de explotación agrícola ganadera y de la actividad crediticia, al margen de los obtenidos por su condición eclesiástica, asciende por termino medio en el periodo considerado a algo más del 60% con respecto al total de ingresos percibidos por el Monasterio (ver gráfico nº 4 y cuadro nº 4).

4.1.2. Los ingresos procedentes de la actividad religiosa del monasterio y de su condición eclesiástica

De acuerdo con el criterio de clasificación de ingresos propuesto que nos permita concluir sobre el carácter activo o pasivo de los mismos en cuanto a la forma de su obtención, referida a un mayor o menor nivel de intervención en la vida económica, hemos considerado en este amplio epígrafe de ingresos, dos partidas claramente diferenciadas, por un lado las procedentes de retribuciones que de una u otra forma requieren algún tipo de prestación o

servicio de carácter religioso, y por otro las que proceden de gravámenes impuestos sobre los frutos y el ganado y que los fieles debían entregar al Monasterio, los diezmos ya comentados.

En la primera de estas partidas se intenta reflejar el peso de la actividad religiosa, y en ella se han recogido tanto los cobros anotados como ingresos por Sacristía en sus libros de cuentas, siendo los percibidos directamente en la iglesia para misas, enterramientos, etc., como los ingresos procedentes de limosnas, donaciones, reparto de expolios y otras partidas menores como la venta de objetos usados que, anotadas en sus libros de cuentas como Extraordinarios, de una u otra forma se entregan al monasterio para la celebración de misas u otros fines cultuales. El peso de ambas partidas sobre el total de los ingresos es del 17% por término medio, representando cada una de ellas el 18% y el 82% respectivamente, por la importancia de donaciones y limosnas que se producen esporádicamente, tal y como se refleja en el gráfico nº 4.

Como ingresos pasivos hemos tomado los diezmos percibidos sobre los productos de la tierra y el ganado. La cuantificación de este importe es el obtenido con anterioridad en el apartado 4.1.1.1. De acuerdo con anteriores comentarios, hemos de insistir, sin embargo, en su carácter parcialmente pasivo. Ingreso pasivo por lo que se refiere a la obtención del producto, pero no en su comercialización.

La partida de ingresos procedentes de las actividades religiosas (misas, entierros...) alcanzó mayor protagonismo en los monasterios urbanos, más fáciles de conseguir que en las rurales, debido a la concentración de la población. Con el fin de ilustrar este comentario, en el Monasterio de San Martín de Madrid, uno de los catalogados como grande dentro de la Congregación de San Benito de Valladolid, por este concepto –sacristía y fábrica- llegó a registrar casi la mitad de los ingresos totales, de acuerdo con las únicas cuentas existentes para dicho monasterio depositadas en el Archivo de la Congregación de Valladolid, sito en Silos, las cuales comprenden el periodo 1657 -1681. En dicho periodo, este gran monasterio urbano, obtuvo unos ingresos medios por cuatrienio de 25.914.917 maravedíes (762.203 reales), de los cuales casi la mitad procedían de actividades religiosas, y más de la cuarta parte de rentas y censos - 12.384.493 de sacristía y fábrica y 6.265.672 de rentas y censos-. La venta de cereales únicamente proporcionó un escaso 3%, 472.128 maravedíes (Anexo VI).

El peso de unas y otras rentas, según se trate de monasterios rurales como el de Silos, o localizados en los grandes núcleos urbanos, abre nuevas posibilidades de investigación en el debate planteado: la búsqueda a través de los datos de las razones de su extinción.

4.2. Evaluación global de la procedencia de los ingresos

Teniendo en cuenta los resultados de este análisis de datos referido a los ingresos, acordes con la clasificación propuesta, al objeto de concluir, en este primer apartado, si su procedencia responde o no, en qué medida y en qué tipo de actividad, a una intervención activa del monasterio en la vida económica ajena a la espiritualidad, incluimos el cuadro nº 4 y el gráfico nº 4.

	PROMEDIO DEL SIGLO	PROMEDIO DE LA 1ª MITAD	PROMEDIO DE LA 2ª MITAD
Actividad agrícola-ganadera (ingresos de las rentas de las tierras y el ganado, bien arrendadas o explotadas directamente)	44%	39%	52%
Actividad crediticia (rentas de los juros y censos)	19%	23%	14%
Ingresos de la prestación de servicios religiosos	17%	20%	11%
Ingresos derivados del poder eclesiástico	20%	18%	23%

Cuadro nº 4

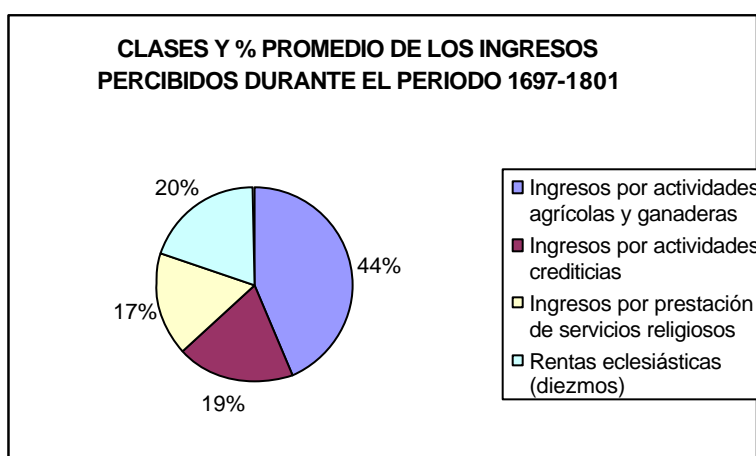


Gráfico 4

Una primera aproximación entre una clase y otra de ingresos nos permite avanzar conclusiones con respecto a la importancia de los primeros, derivados de la actividad agrícola-ganadera y del préstamo de capitales, sobre los percibidos por la actividad religiosa (prestación de servicios por misas, enterramientos, etc.) y por su condición eclesiástica (diezmos, añadas) (Gráfico nº 5).

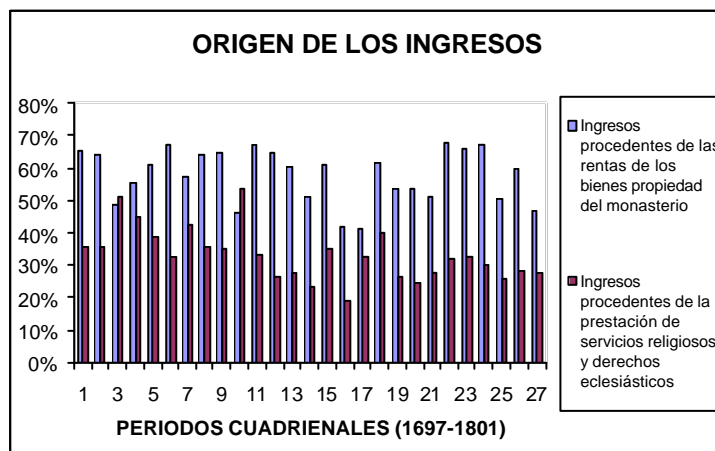


Gráfico 5

Se observa una tendencia similar en ambos grupos, debido al peso que en cada uno de ellos alcanzan los ingresos por cereales, marcando a su vez la pauta de las cosechas anuales.

No obstante, dentro del análisis del segundo tipo de ingresos, parece aconsejable separar los que de una u otra forma se derivan de la prestación de servicios religiosos, de los percibidos como renta eclesiástica sin prestación alguna a cambio, como es el caso de los diezmos. Observación que se refleja en el gráfico nº 6 y que si bien no altera los comentarios anteriores permite sin embargo aislar la actividad recaudatoria de carácter coactivo de la que dispusieron estas instituciones hasta su desamortización.

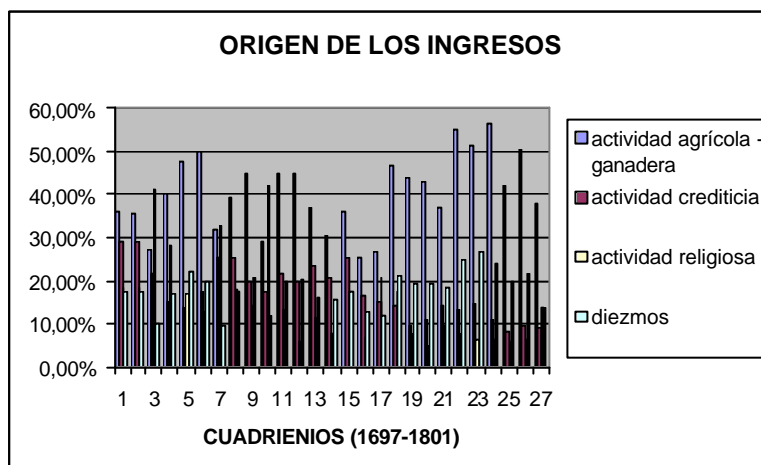


Gráfico 6

Durante el periodo analizado, el Monasterio de Silos, al margen de sus fines espirituales, tuvo una actuación económica activa en el mercado agrícola y financiero, así como en la realización de actividades religiosas, organizando los recursos materiales y humanos de los que disponía al objeto de asegurar el sustento de sus monjes y la conservación del patrimonio. En el próximo apartado se analiza si estas actividades fueron o no suficientes y en qué medida alcanzaron este objetivo.

5. La aplicación de los flujos financieros

Los flujos financieros procedentes de la totalidad de los ingresos detallados -rentas de los bienes del Monasterio e ingresos de la actividad eclesiástica y religiosa-, fueron destinados a dos grandes partidas registradas en “*Gasto de Dinero*” con la denominación de:

- “Partidas Honrosas”, la cual agrupa diversos conceptos de gasto –salarios y soldadas, réditos, repartimiento de la orden²⁰, quindenio²¹, pleitos...- e inversión –obras²²,

²⁰ Cantidades destinadas en concepto de ayuda a otros monasterios de la orden benedictina.

deudas del estado, capital de juros y censos- *“Ha gastado su Paternidad en las partidas honrosas siguientes tantos reales y tantos maravedís”*

- “Sustento de los Monjes”. Para este concepto, en cada estado de cuentas cuadrienal incluido en el Libro Depósito se especifica el gasto total destinado al sustento del convento, el número de monjes y legos del Monasterio y el coste individual anual; el cual se obtiene como resultado de dividir, la diferencia entre el total de ingresos en efectivo menos lo pagado en partidas honrosas, entre el número de monjes y frailes.

$$\text{Gasto por monje} = \frac{\text{Ingresos} - \text{gastos del monasterio en partidas honrosas}}{\text{n}^\circ \text{ de monjes y frailes}}$$

“ha gastado su Paternidad mas en el sustento de tantos monjes y tantos legos que ha tenido en su quadrenio computando un tiempo con otro tantos Reales. De suerte que le cupo a cada religioso para su sustento y vestuario a razón de tantos reales cada año. De manera que montan el gasto y sustento vestuario y partidas honrosas tantos reales”

Los gastos así registrados en el estado contable cuadrienal son la síntesis de los registrados a su vez en el libro borrador –registro semanal- y en el libro de gastos –resumen mensual por conceptos-, los cuales se relacionan con el libro depósito, mediante recibos, cada vez que se produce una transacción monetaria. El criterio utilizado para el registro de los gastos es, en consecuencia, el de caja (ver imagen 1).

²¹ Cantidades destinadas a la Curia Romana.

²² En este importe se incorporan las importantes inversiones realizadas en el Monasterio; durante la primera mitad de siglo se llevó a cabo la construcción del claustro barroco y las habitaciones, y durante la segunda mitad se construyó la iglesia moderna. Ver referencias antes citadas.

1761

Ylmo Recuo de din.	303,587-06.
De Puntos treze mill dos y seis y nueve y siete y dos más	043269-22
De Ganado tres mill quatro y ocho y seis más	003498-06.
De la Botica p. mano veinte doblo nes, los otros tres a estan en el Cofre	001200
De Cofre ochenta mill quinientos quatro y un y siete y dos más	080541-24
De la obra p. el de He. na. ochenta duc. de los Saltes del 9.º pasado	000880
	402,976-24

Gasto de dinero.

Ha gastado su P.º en sus quatro años en las partidas honrosas siguientes los ochenta mill quatro y un y siete y dos

Apes	000206	En	3.
Alquileres	215		62,493-21.
Caballerías	882-17.	Hospedaría	05854-11.
Cobranzas	348-17.	Joanabas & Monjes	02659-23
Congrua	1693-08.	De nro P.º de He.	00750.
Costa de pago	369-10	De Capitulo	00400.
Enfermería	580-29	Joanabes	00406-23.
Granga	3225-26.	Limosna	00554.
Granga del 9.º	12,575-14.	Obras y Reparos	01252-04
De Duero	08843-10	Obra de los Siles	45,377-22
Ganado	24920-32	Del Ganado	4608-02
Gratificación	0848-28.	Del Archivo	02223-14
	62,493-21.		127,279-18.

Imagen 1: recibo y gasto de dinero

El procedimiento utilizado para el cálculo de la segunda de las partidas, sustento de los monjes, cuadrenio tras cuadrenio, determina un significado diferente al de gasto, transformándose más bien en un reparto del excedente de tesorería.

Máxime si tenemos en cuenta que una parte muy importante del sustento se realizaba mediante el consumo de los bienes del monasterio, cereal, vino, carne...o de otras partidas en efectivo que se incorporan en partidas honrosas. Ciertamente, a lo que esta partida se refiere

es a la cantidad media anual (para lo que dividen el importe del cuadrenio entre cuatro) asignada a cada monje y fraile para sus gastos particulares, incluido el vestuario. Con la particularidad de que no se trataba de una cantidad fija, sino variable en función de los resultados. Ver siguiente Imagen 2: Gastos de sustento.

1761.	
127.272-18.	243.869-08.
Ofizinas. 001654-02.	Sacharsha 010,025-07.
Post. de pan. 001145.	Subss ^{os} 005,659-22.
De vino 004265-20.	Solodas 007,894-12.
De Sal 002631.	ten ^{te} de Colleg ^o 003,066-17.
De hazo 000879-21.	Vest. de Cuadros 00238.
De Cast ^o 000838-17.	Disetas 002,444-28.
Pleytos 149389-04.	Vino 006,843-10.
Luendemo 002208.	
Repartim ^{to} 006534-28.	243,869-08.
Redemp ^{tes} 0062364.	
Procuras	
Peytos 012020.	
243,869-08.	
<p>Gasto su P^o mas con el sustento, Vest^o y Calzado, del Sto con^{to} q^han sito, deinte y das monjes, y siete her^{es} m^o Legos regulando in tiempo con osao, ses, y setecmill setec^o y das a^o 67,703.</p>	
<p>Desuesse q^o cupo a cada Religio^{so} so para su sustento, Vestuario y Calzado a razon de quinientos ses^{ta}, y quatro a y veinte y seis, mas es casos <u>Cada año =</u> de manera q^o importe el gasto de partidas honrosas y sustento das cientos, quat^o, y siete mill, setec^o qua renta y quatro a y nueve mas 347,742-0.</p>	

Una primera aproximación al saldo de ingresos menos gastos totales –sustento más partidas honrosas- pudiera hacernos pensar en que aquellos no siempre fueron suficientes para cubrir los gastos e inversiones. Sin embargo, si descontamos de los gastos la partida de

sustento de los monjes, por las razones comentadas, podemos observar (gráfico nº 7), como los ingresos del monasterio siempre permitieron cubrir la totalidad de los gastos e inversiones incluidos en las denominadas “partidas honrosas”, y repartir entre los monjes la diferencia, en forma de gasto de sustento y vestuario. Sólo en los cuatrienios en los que se iniciaron las grandes obras del periodo, claustro barroco e iglesia moderna, los monjes decidieron aplicar en ellas la totalidad de sus excedentes.

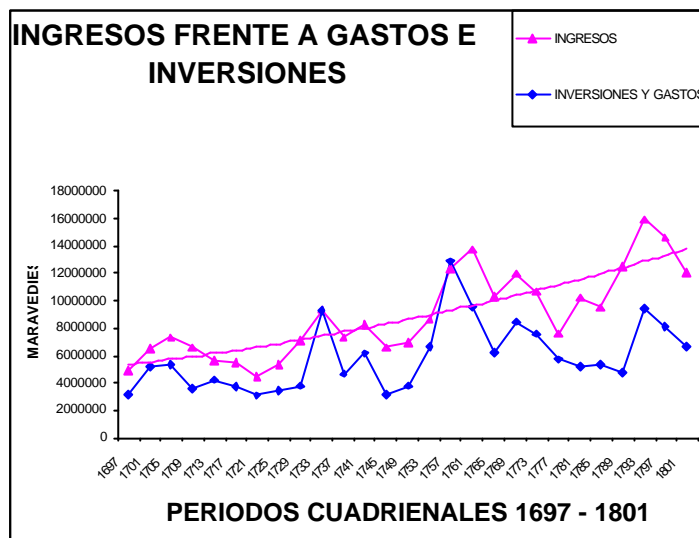


Gráfico nº 7

En los gráficos 8 y 10 se observa la proporción de las dos grandes partidas en las que se aplicaron los flujos financieros a lo largo del período analizado, así como la composición y variación de cada una de las partidas honrosas más importantes.

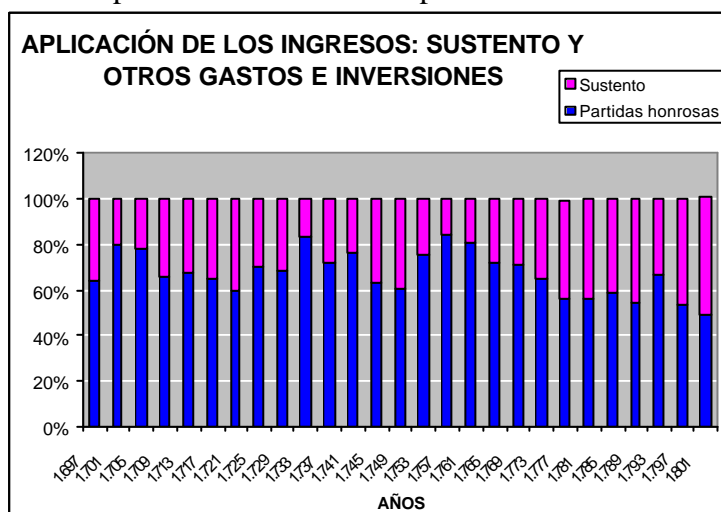


Gráfico nº 8

La observación de este gráfico junto a los referidos al origen de los ingresos, gráficos 4 a 6, sugiere una tendencia similar entre las partidas de ingresos procedentes de la actividad y condición religiosa, y las que sistemáticamente se aplicaron al reparto del excedente entre los monjes. De otra parte, podría también decirse que las rentas de los bienes de la comunidad se emplearon en la comunidad.

5.1. Análisis de la partida sustento de la comunidad

Tal y como se ha señalado, la forma de cálculo y registro de esta magnitud, denominada en los estados cuadriales “*gasto de sustento y vestuario de cada monje*”, permitía conocer la proporción de excedente que correspondía a cada monje, comportándose como una auténtica cuenta de resultados unitaria, la cual suministraba información al Capítulo para comparar la situación de los diferentes monasterios y establecer las transferencias - repartimientos y extraordinarios- que entre ellos eran necesarias una vez analizado el estado de cada uno. La dependencia que tenían de la actividad agrícola y la diseminación geográfica de los 45 monasterios requería compensaciones de resultados entre ellos. Así, repartían los gastos generales de la Congregación ocasionados fundamentalmente con ocasión de las visitas para la rendición de cuentas, para la celebración del Capítulo General y para hacer frente a gastos extraordinarios que pudieran surgir: impresión de breviarios, etc.

Por otra parte, la cifra de gasto por monje se utilizó en algunos de los muchos informes elaborados por la Congregación y dirigidos a la Corona para expresar su desacuerdo en torno a las peticiones de fondos requeridas para atender a las necesidades de un Estado cada vez más necesitado de recursos. El argumento esgrimido no era otro, que la justificación de su pobreza, demostrada en no emplear en cada monje más recursos que los empleados en alimentar a un mendigo: “...*Se concurre a los gastos de la Religión en Madrid, Roma, Valladolid, La Coruña y Oviedo, a los que causan las continuas jornadas de los Generales para cumplir con las visitas, a los pleitos, salarios de criados, y ministros, a los reparos y obras necesarias, y al fin señor a tanto que no quedan 600 reales para el sustento de cada religioso, porción que aún no basta para el alimento de un mendigo*” (Ms. 56, fol. 72-73). Efectivamente, la cifra anual expresada para la Congregación, no es diferente de la que en esa época, 1743, se obtenía para el Monasterio de Silos, de acuerdo con los datos analizados (anexo V).

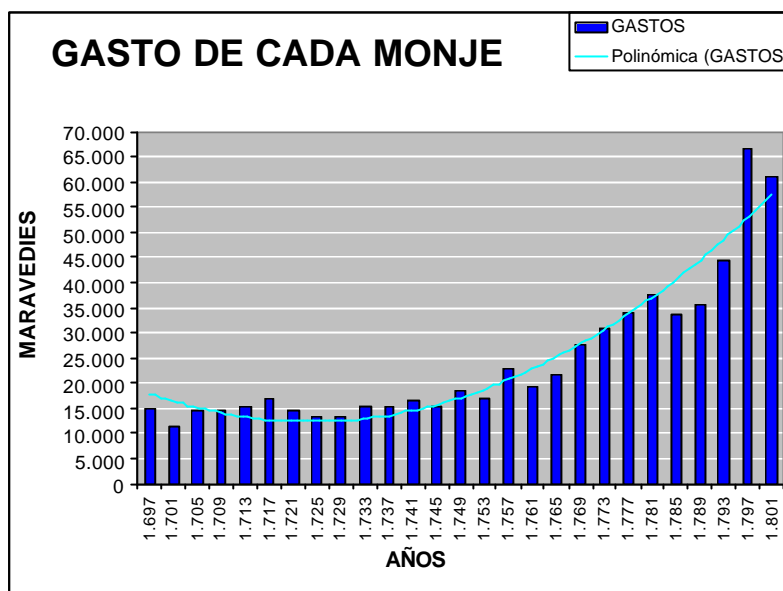


Gráfico 9

Resulta especialmente significativo el aumento del gasto de sostenimiento de los monjes en el último cuarto de siglo, es decir, el incremento del reparto individual experimentado en dicho periodo, tal y como observamos en los gráficos 8 y 9. El incremento fue posible gracias al ascenso en los precios de cereales, el cual se tradujo en un importante crecimiento de los ingresos, los cuales no se vieron correspondidos en la misma proporción con los gastos corrientes de dichos periodos, por lo que el incremento en el excedente de tesorería resultante se repartía entre los monjes, en detrimento de otras inversiones alternativas. Este aumento coincide con el cambio de sistema que se produjo en la manutención durante este período, dejando de ser colectiva y pasando a realizarse de forma individual en la celda de cada monje, para lo cual se procedió a realizar un repartimiento de pecunio privado que administraban individualmente con ciertas limitaciones en su uso. El cambio en el sistema de aplicación de los fondos supuso una variación significativa en la dotación global para el sustento de los monjes, que pasó de un 28% de promedio sobre el total de gastos, en los tres primeros cuartos de siglo, a un 44% en el último cuarto, lo que expresado en coste por monje o lego se traduce en 517 y 1312 reales de media para dichos períodos (ver gráfico 9).

Un cambio de procedimiento organizativo pudo determinar cambios en la aplicación de sus excedentes, y en consecuencia en la evolución del patrimonio del Monasterio. Pero también se puede pensar en la influencia del entorno como causante de los cambios organizativos. El devenir de los acontecimientos políticos pudo aconsejar el que se fueran detrayendo fondos comunitarios a favor de los personales.

5.2. Análisis de las partidas de gasto e inversión incorporadas en partidas honrosas

El análisis de la variación y composición de las partidas honrosas (anexo V y gráfico 10) permite confirmar la importancia de las inversiones en inmovilizado material que en el Monasterio de Silos se llevaron a cabo durante el siglo XVIII, tal vez asegurando el sustento económico de las generaciones de monjes futuras. Así, del total de partidas honrosas, el 20% de promedio se aplicó a obras (1.174.600 reales), llegando a alcanzar hasta el 70% en períodos coincidentes con el inicio de las mismas, como por ejemplo en los cuatrienios de 1733 (obra del claustro barroco y habitaciones) y 1757 (obra de la Iglesia moderna). El análisis detallado de los dos Libros de la Obra de la Iglesia existentes en el AMS²³, ha permitido constatar que el importe total aplicado, de acuerdo con los registros semanales y las diferentes rendiciones de cuentas de estos libros, ascendió a 900.504 reales, cifra muy superior a los 654.322 reales registrados como aplicaciones en obras en el *Gasto de Dinero* de los estados cuatrienales del libro depósito, durante el período de ejecución de la misma (1751-1793). En el libro de la obra se anotaron y valoraron la totalidad de los recursos consumidos en la misma, tanto los que se pagaron con dinero del arca del depósito –los 654.322–, como los que se retribuyeron con entregas en especie de la casa: granos, pan, vino y otros objetos que en este libro se valoraron en dinero²⁴, así como los satisfechos con cargo a donaciones externas²⁵.

En ocasiones, con motivo de esta inversión se procedió a la recuperación de censos, como en los tres cuatrienios del inicio de la obra, o a la formalización de nuevos, como el que contrajeron con las monjas de San Pelayo al final de la misma, anteriormente mencionado. En los dos casos, la decisión se tomó por tratarse de la alternativa más rentable entre las que barajaron, y así se explica en los apartados de *Aprovechamientos* y *Mejoras* de los respectivos cuatrienios.

Argumentos que, utilizados igualmente para las obras del claustro barroco y habitaciones de la primera mitad del siglo, afianzan la importancia de estas inversiones y explican donde se aplicó una parte importante de las rentas del monasterio. Este comportamiento lo hemos observado igualmente en el Monasterio de San Martín ya mencionado, en el que se llegó a aplicar casi la mitad de sus rentas (AMS, Fondo San Martín, nº 3, *Libro de Depósito 1664-1687*) (Anexo VI).

El gasto por pago de réditos, un 1,14% sobre el total de partidas honrosas, también se encuentra vinculado a los períodos de endeudamiento motivados por la obra de la iglesia, sin incluirlos en ella. También para esta partida resulta interesante la comparación de datos.

²³ En el Archivo de Silos se encuentran, catalogados como manuscrito núm. 69, dos libros de la obra de la iglesia, ambos de 32 x 22 cm, correspondientes a los siguientes períodos: 1751-1768, 178 folios, y 1768-1793, 256 folios. Cada uno de ellos se trata de un libro especial de gastos, o libro auxiliar del borrador, en el que sus anotaciones se encuentran interrelacionadas con el libro borrador y el libro depósito. De esta forma, cumple un doble objetivo: control del gasto, mediante apuntes coincidentes con el libro depósito y el libro borrador, y conocimiento del coste de la obra; en él se anotan la totalidad de las partidas destinadas a la iglesia, tanto las que salen del arca del monasterio como las que proceden del exterior, tales como donaciones.

²⁴ Por ejemplo, ver 1759 (fol. 124) para entregas en especie valoradas en reales.

²⁵ Por ejemplo, ver 1759 (fol. 136 y 137) para pagos con cargo a donaciones.

Mientras que para un monasterio urbano grande, como el de San Martín de Madrid, los resultados netos de la actividad financiera (cobro de réditos por créditos concedidos menos pago de los mismos por créditos contraídos) representaron, durante el cuarto de siglo disponible, un escaso 5% (24,18% - 19,37%), sin embargo para un monasterio rural como el de Silos, representó a lo largo del período analizado más del 16% (17,40% - 1,14%). Aspectos que de nuevo confirman la relevancia de esta actividad en los monasterios, y el escaso endeudamiento de los monasterios rurales, más preocupados por rentabilizar la concesión de pequeños créditos a los campesinos que por la búsqueda de inversiones alternativas (Anexos V y VI).

Igualmente confirma este comportamiento, la escasa importancia de la inversión en deuda pública -0,49% de media a lo largo del siglo-; práctica financiera común de las casas religiosas y señoriales en la época, en ocasiones impuesta por la Corona.

La partida de gastos correspondiente a pleitos, llegó a consumir el 6% de las partidas honrosas²⁶. De los pleitos se informa con detalle en el apartado anteriormente comentado de “*Aprovechamientos y Mejoras*” de los estados cuadriales. El Monasterio solía actuar frente a concejos y vecinos en general, o parroquias de la zona, en defensa de atentados contra sus propiedades: robos de frutos, tala de árboles, cambio de mojones, cambio de imágenes en iglesias²⁷, etc., más que contra pequeños campesinos de la zona, vinculados contractualmente con el monasterio de una u otra forma –como arrendatarios, censualistas, diezmeros, asalariados...-. El monasterio actuaba con la tolerancia de quien se sabe necesario pero también dependiente. Ello también se verifica, como anteriormente comentamos, en los encabezamientos del libro de mayordomía y en los libros de actas de consejos²⁸. Este modo de proceder, mediante la persuasión y el ejemplo, fue una constante del clero regular frente al clero secular, el cual mostraba una propensión peligrosa a actuar de forma coactiva (Domínguez, A., 1992).

Cabe destacar la excepcional partida de 150.000 reales para pleitos durante el cuatrienio de 1761, lo que llegó a representar algo más del 50% del total de los gastos del Monasterio. En dicho cuatrienio se constata la entrada de capitales por recuperación de censos, al igual que en los dos cuatrienios anteriores con motivo del inicio de la obra de la iglesia. Este costoso pleito permitió la recuperación del dominio útil de la llamada Casa de Forno en Madrid, hasta entonces en manos del Monasterio de San Martín de Madrid, lo que a

²⁶ “De bellísima gana cedería la Religión todo cuanto gasta en pleitos, y en cobranzas difíciles como se la dejase vivir quieta, y pacíficamente con sus posesiones. Este gasto aunque tan preciso, le es más involuntario, y violento. Es tan común a toda la Religión, tan continuado, tan sabido, y tan enorme, que si se sumasen las partidas de gastos en pleitos, que constan en los libros de algunos monasterios, resultaría suficiente suma para comprar dos veces de nuevo las mismas posesiones, o derechos, que se les quisieron disputa” (AMS, Ms. 58, fol. 1-40v).

²⁷ Un curioso pleito queda recogido en el Libro de Consejos con fecha de 11 de Diciembre de 1776: el Monasterio emprende acciones legales frente a los vecinos de Peñacoba por hacer retablo a San Antonio y quitar el de San Benito.

²⁸ En diferentes ocasiones se perdona el pago de réditos o arrendamientos por malas cosechas, pedrisco, quemas, etc. Ver consejo de: 18/3/1704; 21/01/1707; 11/09/1772; 28/09/1772; 28/02/1773; 12/10/1773; etc.

partir de ese momento generó importantes entradas de efectivo satisfechas por sus inquilinos. Según las anotaciones registradas en el libro de censos redimidos, la suma de estas entradas, desde 1763 hasta fin de siglo, ascendió a casi 70.000 reales, las cuales contribuyeron a incrementar el capital disponible del Monasterio para ser de nuevo impuesto a censo. La recuperación de un bien urbano por parte de un monasterio rural, como el de Silos, supuso una variación sustancial en el patrimonio del monasterio así como en su capacidad para generar rentas.

Otras partidas de gastos importantes son las aplicadas para mantener la Congregación en común –repartimientos²⁹- y las entregadas a la Curia Romana –quindenios-, representando un promedio (Anexo V) del 4,75% y 1,3% respectivamente, sobre el total de partidas honrosas. Se observa un descenso en el último tercio de siglo, el cual se corresponde con la extinción del pago del quindenio en 1792. A cambio se negoció un pago único de 343.821 reales para toda la Congregación (ACV, Vol. 30).

La partida de salarios y jornales representa casi el 4% del total de partidas honrosas. Se refieren a gastos de personal al servicio del monasterio de forma fija o temporal, para todo tipo de trabajos. Incluye los pagos al personal fijo al servicio del monasterio –criados-, y los pagos a diversas personas por trabajos de carácter temporal realizados en favor del monasterio³⁰. “*No hay monasterio, que no pague algún salario anualmente a médico, cirujano, y barbero, albéitar, carreteros, mozos de mulas, lavandera, abogado, escribano, procurador, niños de sacristía, cocineros, etc. No digo, que cada salario de estos sea muy cuantioso; pero siendo tantos, es visible, que el renglón de salarios, no debe ser indiferente...*” (AMS, Ms. 58, fol. 1-40v).

Para finalizar con la relación de las partidas de gasto más importantes, señalaremos que el subsidio (gráfico 11) designaba la imposición directa y ordinaria de los miembros del estamento eclesiástico al Rey, siempre previa concesión pontificia. Las cantidades que debía ingresar la Congregación se asignaban desde los cabildos catedralicios por parte del clero secular. Con estas asignaciones la religión de San Benito siempre mantuvo su disconformidad y así lo manifestó en diferentes memoriales dirigidos a la Corona (AMS, Ms 56 y 58). La cantidad global asignada a la Congregación a la que el Monasterio pertenecía, la de San Benito de Valladolid, se repartía entre los monasterios en la fórmula utilizada para los repartimientos, es decir, en función de sus rentas. La relevancia de la información contable incluida en los estados cuadriales para la toma de decisiones se constata una vez más.

²⁹ “...cada casa contribuye cada año con cantidad de maravedís, que se le reparte a cada una según el total percibo de sus rentas para todos estos gastos. Los principales son para mantener al Reverendísimo General en sus visitas, a los Procuradores generales, catedráticos, y para celebrar el Capítulo general en Valladolid...” (AMS, Ms. 58, fol. 1-40v).

³⁰ Así, por ejemplo, se registran anotaciones en el Libro Depósito como las siguientes: “Año 1765, fol. 359: sustenta la casa 22 monjes, 4 hermanos legos, 15 criados. Paga salarios a médico, cirujano, secretario [se entiende al secretario del ayuntamiento de Silos], dos lavanderas, dos pastores y herreros”. Año 1801, fol. 572: “Sustentó la casa 20 monjes, 3 hermanos legos, dos clérigos franceses [que huyeron por no jurar la Constitución]. Pagó salarios a médico, cirujano, pastor, zagal, rabadán, lavanderas de sacristía y comunidad, albeitar y secretario”.

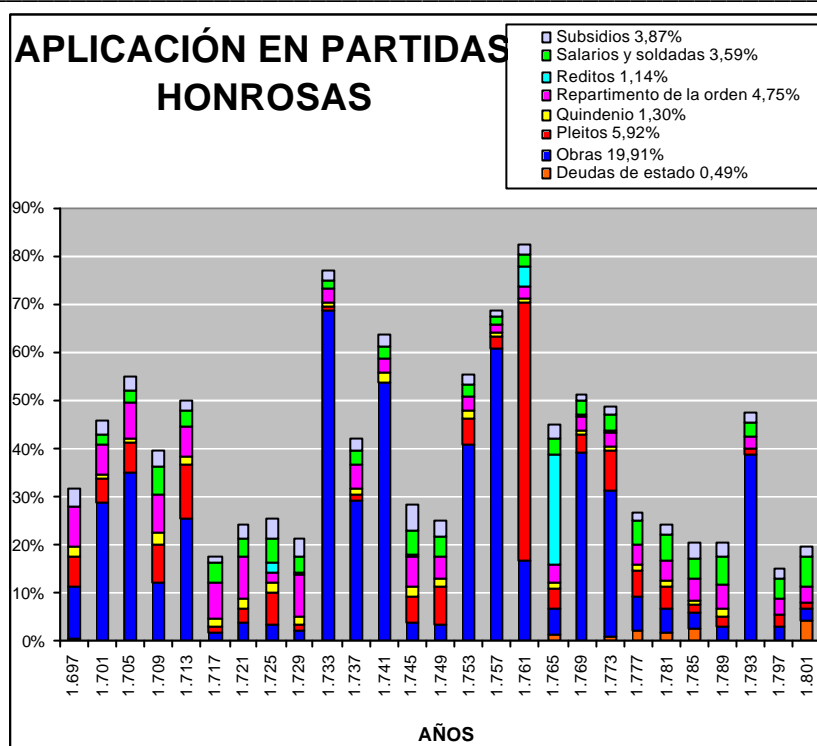


Gráfico 10

Del análisis realizado a partir de la información contenida en los Estados Cuadriales presentados a Capítulo General, se desprende que estos desagregaron en detalle las partidas de gastos con las que los monasterios hicieron frente a la gestión de sus patrimonios –salarios, obras, pleitos, portes, alquileres...- al sustento de sus monjes y criados, a cubrir las necesidades materiales y espirituales de las capas sociales más desfavorecidas –limosnas, gratificaciones...- y de otros estamentos civiles y eclesiásticos -donaciones a la Corona, impuestos a la Real Hacienda, quindenios a la Santa Sede...-. Sin embargo, la estructura de estos Estados Cuadriales no contempla la información desglosada del origen de los ingresos procedentes de la venta de cereales (explotación directa, arrendamientos y diezmos), registrándose como partida única el importe de la venta para cada uno de ellos. De tal forma que la información que los monjes benedictinos exteriorizaban, si bien permitía observar directamente su contribución al Estado y a la sociedad en sus diferentes formas, no posibilitaba la observación de los importes obtenidos como consecuencia de su capacidad recaudatoria en concepto de diezmos, ni como arrendador de las fincas que por cesiones nobiliarias poseía.

La Congregación utilizó en diferentes ocasiones la información presentada en estos Estados Cuadriales de los 45 monasterios para justificar su contribución económica a la sociedad de la época, y poder así regatear las peticiones de fondos que se les requerían por parte del Estado. En los Libros de Actas de los Capítulos Generales de la Congregación se

recogen estas cuestiones en diferentes sesiones (Años: 1524, 1625, 1693,1689). Un informe concreto en este sentido es el memorial que el Abad General de la Congregación, Fray Iñigo Royo, realizó al objeto de responder a Su Majestad Carlos II sobre la petición de fondos que éste solicitó el 13 de septiembre de 1693 (AMS, Ms. 56, fol. 72-73).

El más ilustrativo de los documentos, en este sentido, es el Memorial del Padre Sarmiento citado con anterioridad, 50 años más tarde que el Memorial de Fray Iñigo Royo y con los mismos argumentos. En él da cuenta del estado de los Monasterios de la Orden Benedictina con ocasión de la nueva petición tributaria que gravaría el 8% de las rentas. En todos los documentos mencionados se manifiesta la disconformidad, bien por desacuerdos en las cantidades que debían satisfacer en impuestos ordinarios -subsidios que se asignaban desde los cabildos catedralicios por parte del clero secular y con cuyo repartimiento la religión de San Benito siempre mantuvo una postura beligerante-, bien ante nuevas aportaciones que se requerían a la Congregación: nuevos impuestos, donativos requeridos regularmente para atender a las guerras, casamiento de infantas, etc.

En esta línea que comentamos, sobre la desproporción que se produce en el detalle de información referida a la procedencia de los ingresos (nula en el caso de los diezmos en los estados cuatrienales) con respecto a gastos sociales realizados, encontramos algunos comentarios que marcan esta tendencia dentro del ámbito eclesiástico. Así, Martín Riego (1991, p.270) en su investigación sobre las rentas y gastos de la Mesa Arzobispal Hispalense, señala en sus conclusiones la gran profusión de datos encontrados sobre las grandes ayudas prestadas a los sacerdotes seculares, limosnas a conventos, a los pobres vergonzantes, a los menesterosos, a los hospitales, etc.

Sin embargo, una simple contraposición de su capacidad recaudatoria, como miembro del estamento eclesiástico –modesto, en el caso del Monasterio de Silos-, frente a su consideración de contribuyente ordinario, muestra un saldo favorable continuado (figura 11), que tal vez también ayude a explicar, junto a su condición de propietario adquirida por privilegios y su capacidad para disponer de capitales excedentes con vocación de intervención en el mercado, por qué se convirtieron en el blanco de las críticas y las tentativas de reforma.

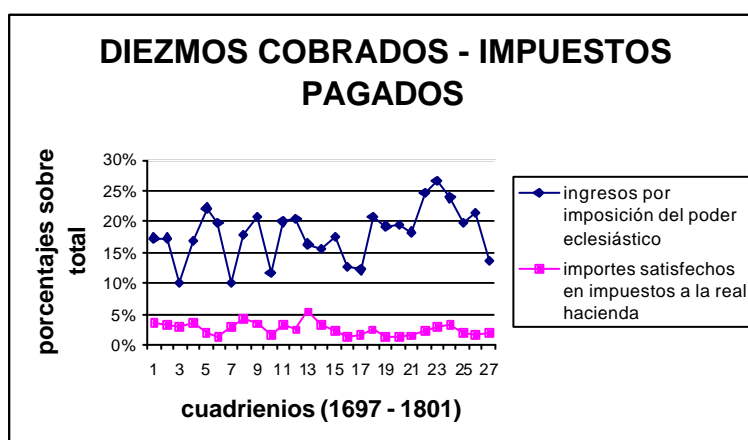


Gráfico 11

6. Síntesis del análisis económico-financiero

El análisis económico de los datos contables, realizado con el objetivo de observar la evolución de la situación patrimonial y del resultado del Monasterio durante el siglo XVIII, no es una cuestión sin importancia en un debate histórico aún sin resolver: ¿se realizó una gestión eficiente por parte de los monasterios? ¿Su situación era deficitaria antes de desencadenarse los procesos de desamortización? Con el fin de añadir evidencia, en la medida que a este Monasterio corresponde, se sintetizan las principales observaciones respecto al objetivo propuesto.

En este sentido, señalaremos en primer lugar que el origen y aplicación de los fondos en el monasterio de Silos ha sufrido notables variaciones en el período estudiado. Dichas variaciones tienen un carácter más cuantitativo que cualitativo, encontrándose centradas:

- En el progresivo aumento de las rentas de las tierras propiedad del Monasterio, bien arrendadas o explotadas directamente. Motivado principalmente por el aumento de los precios del cereal y de los arrendamientos, sin descartar las lógicas variaciones en el volumen de las cosechas.
- En la disminución de las rentas de los censos, las cuales disminuyeron a pesar de haberse visto incrementado el capital a censo durante el mismo período.
- En la concentración de los ingresos procedentes de la explotación agrícola-ganadera del Monasterio, siempre dependientes del valor y volumen de las cosechas. El Monasterio era beneficiario de una parte del excedente productivo agrario, como explotador de sus propias tierras, como rentista y como partícipe en los diezmos de la zona.
- En la necesidad de diversificar la actividad económica. La concentración de ingresos de la actividad agrícola pudo aconsejar el mantenimiento de la actividad crediticia con el fin de establecer soluciones económicas para las épocas de crisis que permitiesen mantener los vínculos contractuales con los campesinos del entorno de forma permanente. Por otra parte, los réditos de los censos, aunque fueran disminuyendo, se cobraban en metálico, constituyendo un excedente neto del que no se tenían que deducir gastos de administración ni mantenimiento.
- En el protagonismo de ambos capítulos de ingresos, los procedentes de la actividad agrícola-ganadera y los procedentes de la actividad crediticia del Monasterio de Silos; los niveles alcanzados en su conjunto son los que en mayor cuantía contribuyeron al sustento económico de la comunidad religiosa así como a la formación activa del patrimonio.
- En el decrecimiento de los ingresos por prestaciones religiosas, tanto de los procedentes de Sacristía como de los Extraordinarios por donaciones y limosnas, muchas veces vinculados a la realización de inversiones en obras.
- En el relativo aumento de los diezmos, motivado por el aumento del precio de los cereales. La recaudación por diezmos proporcionó en todo momento rentas muy superiores a aquellas con las que el Monasterio contribuyó a la Real

Hacienda con carácter ordinario mediante el pago de tributos eclesiásticos – subsidio-.

- En las importantes inversiones destinadas a obras -claustro barroco y habitaciones, en la primera mitad de siglo, y la iglesia moderna en la segunda-, materializándose en ellas la totalidad de los excedentes hasta casi final de siglo. En ocasiones, se recurrió al endeudamiento para financiar los más de 900.000 reales que se invirtieron en la obra de la iglesia.
- En la vinculación del gasto por pago de réditos con los períodos de endeudamiento motivados por la obra de la iglesia.
- En el incremento en el capital a censo del que dispuso el Monasterio a lo largo del período analizado, habiéndose incrementado el mismo con nuevas entradas de efectivo procedentes de dotaciones para memoriales y de cánones conseguidos mediante pleito por el dominio útil de una hacienda en Madrid – censo enfiteútico-. Más de cien mil reales se impusieron, de forma paulatina, en nuevos censos consignativos, desde el segundo tercio de siglo, además de los ya existentes desde épocas pasadas, valorados en torno a los 300.000 reales. Si bien no se dispone de otro inventario de censos más que el correspondiente al momento de la desamortización de 1835, los cálculos realizados con los datos del Libro Depósito, a partir de la capitalización de los réditos por ellos obtenidos a lo largo del siglo, no varían sustancialmente del valor de los censos en el inventario citado.
- En la aparición de nuevos censatarios con mayor capacidad de endeudamiento. A final de siglo, y por primera vez, se otorgó dinero a censo a instituciones cuya actividad económica se realizaba fuera del entorno de Silos, como los Cinco Gremios de Madrid, y por importantes cuantías -15.000, 5.000 y 11.000 reales-. Incluso en esta época, cuando mayor fue la caída de las rentas de los censos –mantenidas al 3% desde principios de siglo-, los monjes buscaron nuevos mercados donde colocar sus excedentes de dinero efectivo en vez de invertirlos en la construcción de su propio patrimonio inmobiliario, para lo cual tomaron dinero prestado al 1%. Los censos constituyeron operaciones rentables para los monjes de Silos. La decisión de mantener los censos obedecía más a razones de rentabilidad económica que a la falta de incentivos por conseguirla.
- En la ausencia de nuevas inversiones para la adquisición de fincas, limitándose a preservar –de forma coactiva en los casos que así se requirió- los derechos sobre los bienes ya existentes que procedían de épocas pasadas, los cuales se encuentran detallados en el inventario³¹ realizado en 1836 con motivo de la desamortización. La escasez real de oportunidades de inversión productiva y el devenir político, que anticipaba lo que serían las sucesivas desamortizaciones, pudieron completar las razones por las que el patrimonio rústico del Monasterio de Silos no se incrementó durante este periodo y se siguió

³¹ Legajo 95 del AMS.

prestando capital a censo como una opción racional que garantizaba seguridad financiera y continuidad del papel socioeconómico del monasterio.

- En la desigual proporción a lo largo del siglo XVIII en la aplicación de los ingresos totales entre los dos grandes grupos de partidas honrosas y sustento de los monjes. Pasando de un 72-28 en los tres primeros cuartos de siglo a un 56-44 en los últimos 25 años, provocando un significativo aumento del coste por monje (de 517 a 1312 reales). Esta variación vino marcada sistemáticamente por la inversión en obras, y esporádicamente por el gasto de pleitos, y se vio favorecida por el cambio en el sistema de reparto del sustento, al disminuir los incentivos para buscar inversiones comunitarias alternativas, tal vez mermados por los acontecimientos políticos que ya se anticipaban.

En general es posible afirmar que la base material que proporcionó el sustento económico de los monjes y la formación del patrimonio del Monasterio de Silos en el siglo XVIII procedía en su mayor parte de ingresos derivados de la actividad agrícola ganadera y crediticia. Las rentas procedentes de su condición religiosa y eclesiástica, aunque de menor importancia cuantitativa, también contribuyeron al sustento de la Comunidad y al sostenimiento, ampliación y mejora del patrimonio existente.

El Monasterio de Silos en el siglo XVIII no fue una entidad de mero autoconsumo, ni se dedicó principalmente a repartir sus ingresos bajo forma de caridad, asistencia o gastos suntuarios, sino que como unidad económica, con fines materiales y espirituales, buscó el lucro al objeto de garantizar su supervivencia y crecimiento, el cual también contribuyó al sostenimiento de los habitantes de la zona. La continuidad del sistema de arrendamiento de tierras, diezmos y censos garantizaba la seguridad financiera del monasterio y los habitantes de su entorno, sin mucho esfuerzo. La consecución de este objetivo dependía en gran parte de que las reglas del juego políticas y sociales se mantuvieran inalteradas. Mientras así sucedió, con los datos expuestos, puede afirmarse que la gestión fue eficiente y que sus resultados en ningún momento permitieron una situación deficitaria.

7. Conclusiones

Tras conocer el complejo y desarrollado sistema de registro, información y control que permitió la adecuada gestión de los bienes propiedad del Monasterio, a continuación se vierten las reflexiones que desde la confluencia de ambas partes nos sugiere el trabajo efectuado, para concluir, finalmente, sobre el papel de los procedimientos contables y la propia institución monástica, así como sobre el influjo de unos y otra en el entorno socio económico y político en el que actuaron.

El registro de los datos presentados se llevó a cabo mediante un sistema contable uniforme, sistematizado y sistémico, el cual sustentó su rigor y fiabilidad en la segregación de funciones de los administradores –mayordomo y depositarios- y la rendición de cuentas ante los diferentes órganos de gobierno existentes –Abad, Consejo del Monasterio, Contadores, Visitadores y Capítulo General-.

Durante la totalidad del periodo analizado, el método contable fue siempre el de *cargo* y *data*, ajustándose con ello a las prácticas habituales de los grandes propietarios

terratenientes, del Estado y de las instituciones eclesiásticas de la época (Hernández Esteve, 1996,1998; Llopis y otros, 2003; Ramos y otros 2005; Lillo, 2004; López, 2004; Castro, 2005). Sin embargo, las características específicas del sofisticado método utilizado por los monjes benedictinos, satisfacían, por un lado, el objetivo de tomar y rendir cuentas, mediante la contabilización de flujos de cantidades adeudadas y acreditadas, y por otro el objetivo del seguimiento de la actividad económica y en bastante medida de la situación del patrimonio, mediante la interrelación de los apuntes y el registro de la situación y variaciones en las partidas patrimoniales. En consecuencia, se podría hablar de un sistema contable a caballo entre el método de cargo y data y la partida doble. La existencia de partida doble en instituciones religiosas se ha detectado únicamente en el Cabildo Catedralicio de Toledo desde el siglo XVI, de acuerdo con la investigación de Villaluenga (2004, 2005).

Igualmente, la documentación analizada permite confirmar la permanencia del mismo sistema contable al menos desde finales del siglo XVI. Lo que viene a refutar la idea expresada por Yamey (1996) sobre la ausencia de manuales para uso de los empleados y auditores en los países del continente, frente a los utilizados desde el siglo XIII en Inglaterra, y confirma de alguna forma la razón sobre el retraso en la introducción de la partida doble en estas instituciones; ideas ambas expresadas por dicho autor en el trabajo sobre Historia de la Contabilidad: Un Inventario.

La fiabilidad de las operaciones económicas registradas estaba garantizada por un sistema contable regulado en el que las cuentas se encontraban interrelacionadas en diferentes libros de cuentas a los que se sometía a revisión 69 veces cada año. En el caso del Monasterio de Silos no hemos encontrado irregularidades que fueran detectadas en alguna de las rendiciones de cuentas, salvo pequeños errores de sumas que se encuentran corregidos, por lo que podemos afirmar su utilidad en cuanto al papel de control asignado. Máxime, teniendo en cuenta que existe evidencia para otros monasterios de la Congregación de importantes irregularidades detectadas. Es el caso, del Monasterio de San Martín de Madrid en 1667, en el que con ocasión de una de las visitas se acabaron ordenando cuantiosas rectificaciones de los importes incluidos en los libros de cuentas (AMS, Fondo San Martín, nº 3, *Libro de Depósito 1664-1687*, fol. 45-53). El sistema de control se completaba con procedimientos de control físico o material. El "*memorial*" o inventario de bienes poseídos *ad usum* por los monjes, es una muestra de ellos.

El único cambio notable detectado en la forma de registro durante el periodo analizado fue el de la moneda en la que se expresaban las cuentas, en el cuatrienio de 1713 dejó de expresarse en maravedíes únicamente, para registrarse en reales y maravedíes (1 real = 34 maravedíes), manteniéndose hasta el final. En este sentido, hemos de señalar que es una constatación temprana de este hecho, en comparación con la aplicación en otras instituciones civiles y eclesiásticas.

El encabezamiento de los libros de ingresos cada año, en el que se registran las rentas que se deben al Monasterio y éste espera cobrar, implica cierto ejercicio de planificación y presupuestación de la actividad y sugiere una primicia de registro con criterio de devengo, no obstante aún alejada de su acepción actual. La literatura sobre historia de la contabilidad tiene algunas evidencias sobre la implantación de presupuestos. Si bien todas ellas son posteriores –

segunda mitad del siglo XVIII y XIX-, sin embargo son más explícitas a la confección de presupuestos tanto de ingresos como de gastos (Johnson, 1972; Tyson, 1990; Fleischman y Parker, 1991; Edwards y Newell, 1991; Fleischman et al., 1996; Carmona et al., 1997; 1998; 2001; 2002; Prieto y Larrinaga, 2001; Nuñez, 2002; Jurado, 2002; López, J. D., 2004; Gutiérrez et al., 2005). Para los libros de gastos se aplica estrictamente el criterio de caja, coincidiendo su registro con el pago.

No es casual que el sistema contable se mantuviese sin cambios durante el periodo analizado, siendo este período una simple continuación de las prácticas seguidas en el siglo anterior. El estático sistema contable de los monjes benedictinos refleja el inmovilismo social y económico al que seguramente aspiraban, resultando adecuado para mantener un estatus adquirido mediante concesión de privilegios y derechos históricos –diezmos, exenciones fiscales y arrendamientos de fincas que en su origen procedieron de donaciones reales o nobiliarias-. Derechos que en todo momento trataron de preservar, invirtiendo importantes sumas en pleitos. En este sentido, las diferentes fuentes de información revisadas y referidas a pleitos confirman la escasa actuación coactiva del Monasterio ante los pequeños campesinos de la zona deudores de intereses o diezmos, frente a los que actuaba con tolerancia, observándose mayor respuesta ante casos de invasión directa de sus propiedades o antes conflictos de orden colectivos.

El Monasterio de Silos durante el período analizado mantuvo una doble intervención económica activa. Por un lado, en el mercado agrícola y crediticio, y, por otro, en la prestación de servicios religiosos. Los ingresos procedentes de las rentas de los bienes propiedad del monasterio, fincas y censos, alcanzaron, aproximadamente, los dos tercios del total de los ingresos. Su condición y actuación como institución religiosa, le permitió completar la tercera parte de sus ingresos. Unos y otros, tras remunerar a los factores empleados y cubrir las necesidades materiales y espirituales de las capas sociales más desfavorecidas, aseguraron la ampliación del patrimonio y el reparto de excedentes importantes entre los monjes del monasterio. La percepción de diezmos nunca fue un ingreso prioritario, a diferencia de otras instituciones eclesiásticas, en las que su recaudación era la más importante y de ella dependía su supervivencia.

Las continuas desavenencias con el clero secular fueron puestas de manifiesto en diferentes y distantes ocasiones a propósito de los repartimientos de impuestos para la Real Hacienda que se aplicaban desde los cabildos catedralicios, sintiéndose los monasterios de la Congregación sensiblemente perjudicados. Aun no discutiéndose el posible beneficio social de unas y otras, su intervención en la vida económica activa no fue comparable.

También entre monasterios existían grandes diferencias en cuanto al origen de sus rentas y su posterior aplicación. Así, en el Monasterio de Silos, de ámbito rural, su principal fuente de ingresos fue la procedente de la explotación agraria, y el destinatario de su excedente su propio patrimonio. En los monasterios de Madrid, sin embargo, la propiedad urbana y los capitales a censo gozaban de mayor relevancia, tanto por su capacidad para generar ingresos por arrendamientos e intereses como por ser los principales destinatarios de los excedentes. A pesar de las grandes cifras que separaban a unos y otros, todos ellos,

pequeños y grandes tenían en común la necesidad de defenderse ante las reiteradas peticiones de fondos por parte de la Corona.

Los estados contables cuadriales también parecían responder a una idea de legitimación, tratando de ofrecer a la Corona la imagen de auténticos contribuyentes cada vez que ésta requería nuevas aportaciones, además de las que ordinariamente se ingresaban en forma de subsidios. De los datos analizados se desprende que aun ingresando importantes cantidades a la Real Hacienda, éstas siempre fueron inferiores a las que el Monasterio recaudaba en concepto de diezmos. Mientras que de las contribuciones y otras prestaciones sociales, se informó interna y externamente con detalle -al Monasterio, a la Congregación, y a la Administración-, de los ingresos percibidos en uso de su función recaudatoria, así como de los obtenidos por los arrendamientos de las tierras que poseían por concesión de privilegios y donaciones nobiliarias, no se informaba en estado contable alguno que traspasase el ámbito interno del Monasterio. El saldo neto de recaudación/contribución siempre fue favorable al monasterio, si bien es cierto que la función de intermediación que realizaban, para transformar los pagos en especie a metálico, tenía unos costes importantes y necesarios en una economía rural, campesina, acostumbrada a transacciones basadas en favores y trueques, y con duras condiciones económicas que fueron empeorando aún más a comienzos del siglo XIX.

De acuerdo con los resultados obtenidos, el sistema contable resultó útil para una gestión y control eficiente del patrimonio, garantizando durante su vigencia la continuidad de la institución y ofreciendo una imagen de la misma más basada en sus contribuciones que en sus recaudaciones.

Estas cuestiones nos hacen pensar en un sistema contable conservador, acorde con las pretensiones de este tipo de instituciones, en un momento histórico en el que su papel como propietarios de tierras y recaudadores de impuestos se encontraba claramente cuestionado, tanto por el Estado como por las clases populares. Este espíritu conservador, con gran resistencia al cambio, parece también mantenerse en algunos dirigentes eclesiásticos de una importante organización religiosa australiana (Lightbody, 2000)

Resulta destacable el cálculo que el estado cuadriental realiza para determinar el coste por monje, el cual va más allá de lo que pudiera ser el "gasto de sustento y vestuario" al que se alude y supuestamente representa, convirtiéndose en un instrumento financiero de gran utilidad para la toma de decisiones del Monasterio, la Congregación, y sus monjes. El procedimiento utilizado para su cálculo determina su significado, convirtiéndose en el reparto del excedente total de tesorería. En consecuencia, esta participación de beneficios encubierta y registrada en forma de gasto, asignada individualmente a cada monje y cuyo importe total no es otro que el resultado del monasterio, pudo suponer un instrumento de motivación importante para alcanzar superávit. La aparición de cambios organizativos en la vida monástica en el último cuarto de siglo, pudo determinar el traspaso de fondos del patrimonio del monasterio al patrimonio de cada monje. Cambios que pudieron venir motivados por la visión anticipada de los acontecimientos que ocurrieron años más tarde. Y ante los cuales confluían los intereses de la comunidad con los intereses individuales. Los cambios en el entorno provocaron cambios organizativos que el sistema contable asumió sin cambiar sus

procedimientos, los cuales apuntan como un temprano ejemplo de aplicación de técnicas relacionadas con la regulación de inventivos y la gestión del conocimiento.

Podría decirse que el sistema contable se encontraba diseñado por personas muy conocedoras de las técnicas y prácticas de gestión financiera, con un bagaje de experiencia acumulada inusual y prácticamente exclusiva de los monjes, dentro de la sociedad rural a la que pertenecían. No en vano las Constituciones de 1701 (Libro II, capítulo XI), abandonando el espíritu de la Regla de San Benito³², centran la actividad del monje en la celebración del Oficio divino, en los ejercicios espirituales propios de la vida monástica, y en los estudios. El trabajo manual comunitario, de acuerdo con las mismas Constituciones, queda reducido a la limpieza del monasterio. Su tiempo destinado al estudio también les permitió diseñar herramientas para administrar su hacienda, mientras el trabajo manual de las explotaciones lo realizaron los criados, los colonos, los vasallos, o los arrendatarios de las fincas del monasterio.

Esta evidencia pone de manifiesto la inusual paradoja de contradecir algunas tesis sobre la ineficiencia de los procedimientos contables y de gestión en las instituciones religiosas actuales (Grady, 1957; Booth, 1993; Harper, 1988), con sistemas de gestión implantados, al menos, desde el siglo XVI. Los monjes de este Monasterio, en la época estudiada, hubieran superado las debilidades de control interno que hoy se verifican en algunas Iglesias (Duncan, Flesher y Stocks, 1999; Duncan y Flesher, 2002). La aplicación de herramientas presupuestarias, a las que apelan Futcher y Phillips (1986) para mejorar la gestión de las iglesias actuales, era una práctica del monasterio en cuanto al área de ingresos. La comparación parece inclinar la eficiencia a sistemas de más de cuatrocientos años. Cabría seguir preguntándose no sólo por las razones de sistemas antiguos tan avanzados, sino también por las de otros más actuales tan debilitados.

En definitiva, de acuerdo con la evidencia obtenida de los registros contables llevados a cabo durante los siglos XVII y XVIII en el Monasterio de Silos, de los libros de actas de Consejos del Monasterio, de los Capítulos Generales de la Congregación, y de cuantos manuscritos han sido citados a lo largo de este trabajo, los monjes de Silos disponían de herramientas de control interno eficaces, no sólo capaces de detectar el fraude, sino también útiles para administrar con diligencia su patrimonio, el cual se incrementó de forma significativa, pero siempre en la medida que estimaron conveniente a sus intereses individuales y a la necesaria adaptación al contexto histórico.

³² La Regla de San Benito al hablar del “Trabajo Manual Cotidiano”, dice en el párrafo 8 del capítulo 48: “Y si por las circunstancias del lugar o por pobreza tuvieran necesidad de hacer la recolección personalmente no deben entristecerse por ello, ya que precisamente, entonces, si viven del trabajo de sus manos, como nuestros padres y los apóstoles, es cuando serán verdaderos monjes”.

FUENTES PRIMARIAS

Manuscritas :

AMS (=Archivo Monasterio de Silos):

Libro de Mayordomía: 1692-1705, 334 folios.

Libro de Mayordomía: 1720-1731, 339 folios.

Libro de Mayordomía: 1732-1741, 325 folios.

Libro de Mayordomía: 1742-1753, 420 folios.

Libro de Mayordomía: 1754-1769, 472 folios.

Libro de Mayordomía: 1793-1809, 390 folios.

Libro de Mayordomía: 1814-1824, 188 folios.

Libro de Depósito: 1697-1722, 333 folios.

Libro de Depósito: 1722-1742, 270 folios.

Libro de Depósito: 1742-1769, 437 folios.

Libro de Depósito: 1770-1803, 600 folios.

Libro de Censos 1665-1801, 132 folios.

Libro de la obra de la iglesia: 1751-1768, 178 folios.

Libro de la obra de la iglesia: 1768-1793, 256 folios.

Obra Pía de D. Manuel Rojo del Río, *Silos 33*, fol.3. Carta del Secretario del Consejo, P. Antonio Quintanal, de 25 de junio de 1753.

Libros de Consejos del Monasterio (1613-1835)

Manuscrito 64 (1612-1652)

Manuscrito 65 (1652-1730)

Manuscrito 66 (1730-1774)

Manuscrito 67 (1774-1835)

Manuscrito 56 (papeles varios)

Memorial al Señor Carlos II. Documento fechado el 13 de septiembre de 1693 en San Martín de Madrid (AMS, Ms. 56, fol. 72-73).

Manuscrito 58 (papeles varios)

Estado de los monasterios de la Orden Benedictina. Documento fechado en 21 de marzo de 1743 en el Monasterio de San Martín de Madrid. (AMS, Ms. 58, fol. 1-40v).

Fondo de San Martín, nº 3

Libro de Depósito 1664-1687, fol. 45-53).

ACV (=Archivo de la Congregación de Valladolid guardado en Silos):

Libro de Actas de los Capítulos Generales (ACG). Volumen I (1500-1610) y II (1613-1721)

Impresas :

Constituciones de 1671 y 1701 de la Congregación de Nuestro Glorioso Padre San Benito de España e Inglaterra, impresas en Madrid.

Adiciones a las Constituciones de 1701 aprobadas en Capítulos generales desde 1701 a 1789.

BIBLIOGRAFÍA

- Alvarez Vazquez, J.A.** (1982): La vida económica del monasterio de San Pelayo en los siglos XVI y XVII. En el libro *Semana de Historia del Monacato Cántabro-Astur-Leonés*. Oviedo, Monasterio de San Pelayo. pp. 469-490.
- Barreiro Mallón, B.** (1982): El dominio de San Vicente en la Edad Moderna, En el libro *Semana de Historia del Monacato Cántabro-Astur-Leonés*. Oviedo, Monasterio de San Pelayo. pp. 491-529.
- Barnabè, F. Y Ruggiero, P.** (2004): "Contabilità e controllo in un Ente monastico: Monte Oliveto Maggiore nel XIX secolo", publicado en *Contabilità e Cultura Aziendale*, Vol. 4, Nº 2, pp. 211-214
- Besse, M.** (1897): *Histoire d'un dépôt littéraire. L'abbaye de Silos*, en *Révue Bénédictine* 14, pp. 210-225, 241-252.
- Boylan, A.** (1992): *The Library at Santo Domingo de Silos and its catalogues (XIth to XVIIIth centuries)*, en *Révue Mabillon*, Nº 3 pp. 59-102.
- Booth, P.** (1993): Accounting in Churches: A Research Framework and Agenda", *Accounting, Auditing and Accountability Journal* Vol. 6 Nº 4, pp. 37-67
- Boyns, T. y Carmona, S.** (2002): "Accounting history research in Sapin, 1996-2001: an introduction", *Accounting, Business & Financial History*, Vol. 12, Nº 2, pp. 149-155
- Busto Marroquín, B.** (1991): *La Universidad de Valladolid en el s. XVIII a través de sus cuentas*, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid.
- Calvo Cruz, M.** (1999): *La Contabilidad de los Espolios y las Vacantes: el caso de la Diócesis de "Canaria" 1753-1851*. Tesis doctoral presentada en la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria.
- Calvo Cruz, M.** (2000): "Rendición de cuentas de los administradores de las rentas del Obispado: Cuentas de espolios 1753-1796". *Ensayos sobre Normalización, Globalización e Historia de la Contabilidad. II Jornada de Trabajo sobre Contabilidad Financiera*. ASEPUC.
- Calvo Cruz, M.** (2002): "Las cuentas y su censura del depositario en la administración de las rentas de la Mitra en períodos vacantes. Una aplicación al caso de la diócesis Canaria". *Técnica Contable*, año LIV, Nº 643
- Castro Pérez, C.** (2005): *La institución parroquial a través de los registros contables del señorío episcopal de la villa de Agüimes (1500-1860)*. Tesis Doctoral presentada en la Universidad de Las Palmas.
- Calvo Cruz, M. y Castro Pérez, C.** (2004): 'Fundación, gestión y control de las capellanías de la villa de Agüimes, siglos XVII-XVIII', en el *XI Encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad*, Granada
- Carmona, E., y Gómez, D.** (2002): "Early cost management practices, state ownership and market competition: the case of the Royal Textile Mill of Guadalajara, 1717-44", *Accounting, Business & Financial History*, Vol. 11, n. 2, pp. 231-251.
- Carmona, S. Ezzamel, M. y Gutiérrez, F.** (1997): "Control and Cost Accounting in the Spanish Royal Tobacco Factory of Seville", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 22, Nº 5, pp. 411-445.
- Carmona, S. Ezzamel, M. Y Gutiérrez, F.** (1998): "Towards an institutional analysis of accounting change in the Royal Tobacco Factory of Seville", *The Accounting Historians Journal*, Vol. 25, Nº 1, pp. 115-147
- Caro López, C.** (1998): *El Patrimonio de los Regulares Madrileños en los Siglos XVII y XVIII*. Hispania Sacra Año 50. Julio-Diciembre, pp.509-50
- Castro Pérez, C.** (2003): "Aspectos económico-contables de las funciones del Mayordomo parroquial. Villa de Agüimes 1730-1830" en el *IV Encuentro de Trabajo de Historia de la Contabilidad*, Carmona.
- Dominguez Ortiz, A.** (1992): *La Sociedad Española en el siglo XVII*. CSIC. Granada

- Duncan, J.B., Flesher, D.L. Y Stocks, M.H.** (1999): "Internal control systems in US churches: an examination of the effects of church size and denomination on systems of internal control", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. Vol. 12, Nº 2, pp. 142 - 164
- Duncan, J.B., Flesher, D.L.** (2002): "Does your church have appropriate internal control for cash receipts? (Statistical Data Included)", *The National Public Accountant*. February, pp. 15-19
- Duncan, J.B. y Stocks, M.H.**(2003): "The understanding of internal control principles by pastors". *Nonprofit Management and Leadership*. Vol. 14, Nº 2, pp. 213-225
- Edwards, J.R. y Newell, E.** (1991): "The Development of Industrial Cost and Management Accounting Before 1850: A Survey of the Evidence", *Business History*, Vol. 33, Nº 1, pp. 35-57.
- Ezzamel, M.** (2002): "Accounting for the Activities of Funerary Temples: Subjecting the Sacred to the Profane?", *Discussion Paper*, Cardiff Business School
- Fernández de Pinedo, E.** (1985): "Del Censo a la Obligación. En *Historia Agraria de la España Contemporánea*", pp. 279-309. Barcelona: Crítica
- Flesher, T.K. y Flesher, D.L.** (1979): "Managerial Accounting in an Early 19th Century German-American Religious Commune", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 4, Nº 4, pp.297-304.
- Fleischman, R., Kalbers, L., y Parker, L.** (1996): "Expanding the Dialogue: Industrial Revolution Costing Historiography" *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 7, Nº 3, pp. 315-337.
- Fleischman, R. y Parker, L.** (1991), "British Entrepreneurs and Pre-Industrial Revolution Evidence of Cost Management" *The Accounting Review*, Vol. 66, Nº 2, pp. 361-375.
- Flori, L.** (1636): *Trattato del modo di tenere il libro doppio domestico col suo esemplare, ecc.*, Palermo. En Giuseppe Cerboni (1889): *Elenco cronologico delle opere di computisteria e ragioneria venute alla luce in Italia dal 1202 sino al 1888*. Ed.Tipografia Nazionale di Reggiani e soci, pp. 54.
- Fonfeder, R., Holtzman, M.P. y Maccarrone, E.** (2003): "Internal controls in the Talmud: The Jerusalem Temple", *The Accounting Historians Journal*, Vol. 30, Nº 1, pp. 73-93.
- Fuglister, J. y Bloom, R.** (1991): "Accounting Records of Quakers of West Falmouth, Massachusetts (1976-1860): An Analysis", *The Accounting Historians Journal*, Nº 2.
- Futcher, T. y Phillips, T.** (1986): "Church Budgeting: A Secular Approach", *The National Public Accountant*, September, pp. 28-30.
- García García, E.** (1986): *S. Juan y S. Pablo de Peñafiel. Economía y Sociedad en un convento dominico castellano (1318-1512)*. Junta de Castilla y León, Consejería de Educación y Cultura.
- García Gonzalez, J.J.** (1972): *Vida económica de los monasterios benedictinos en el siglo XIV*. Universidad de Valladolid.
- García González, J.J.** (1990): El dominio del monasterio de Santo Domingo de Silos (954-1214). En el libro *El Románico en Silos: IX centenario de la consagración de la iglesia y claustro*, (*Studia Silensia. Series Maior I*); Abadía de Silos pp. 31-67.
- García Martín, P.** (1985): *El Monasterio de San Benito el Real de Sahagún en la época moderna (contribución al estudio de la economía rural monástica en el Valle del Duero)*. Junta de Castilla y León, Consejería de Educación y Cultura.
- García Sanz, A.** (1990): "Cultivo, rendimientos y coyuntura agraria en tierras de Palencia en el Antiguo Régimen: La explotación del Priorato de Perales, 1719, 1829". *Actas del II Congreso de Historia de Palencia*, abril de 1989.
- (1996): El sector agrario durante el siglo XVII: Depresión y Reajustes. En *Historia de España de Menéndez Pidal*. Tomo XXIII. Espasa Calpe
- Gautier-Dalche, J.** (1965): *Le domaine du monastère de San Toribio de Liébana: formation, structure et modes d'exploitation*. Anuario de Estudios Medievales, Nº. 2.
- Gómez Díaz, D. y Sierra Capel, F.J.** (1994): "Una Contabilidad de supervivencia a fines del siglo XVII: El convento franciscano de Cuevas de Almanzora (Almería, 1670-1693)". *VI Encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad*, Madrid.

Lorenzo Maté Sadornil, M. Begoña Prieto Moreno y Jorge Tua Pereda: 196
Contabilidad, información y control en un contexto de actividades económicas
diversificadas en la Edad Moderna: el Monasterio de Silos
y su sofisticado sistema contable

-
- Gómez Álvarez, U.** (1982): *Génesis, evolución y aplicación de las rentas del monasterio cisterciense de San Miguel de las Dueñas (1735-1785)*. En el libro *Semana de Historia del Monacato Cántabro-Astur-Leonés*. Oviedo, Monasterio de San Pelayo. pp. 555-595.
- 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. XVIII, Nº 55, Enero-Abril, pp. 183-222.
- (1996): Panorama histórico de las fuentes de la Historia de la Contabilidad en España, siglos XII (España cristiana) al XVIII. In *En torno a la elaboración de una Historia de la Contabilidad*, pp. 191-296. AECA.
- Grady, P.** (1957): "The Broader Concept of Internal Control", *The Journal of Accountancy*, Vol. 103, Nº 5, pp. 36-41
- Harper, B. y Harper, P.** (1988): "Religious Reporting: Is It the Gospel Truth?", *Management Accounting*, February, pp. 34-39.
- Hernández Borreguero, J.J.** (2002): *El Cabildo catedral de Sevilla: Organización y sistema contable (1625-1650)* Tesis Doctoral presentada en la Universidad de Sevilla.
- Hernández Esteve, E.** (1996): "Merchants organizations and accounting regulation in Eighteenth-Century Spain: The ordinances of the Tribunal of Commerce of Bilbao". *Accounting, Business and Financial Research*, Vol. 6, Nº 3, pp. 277-99.
- (1998): "Las contadurías de libros de la Contaduría Mayor de Hacienda y la contabilidad de cargo y data en la gestión del Imperio Español (siglos XV al XVII), comunicación presentada al *II Encuentro de Trabajo 'La Historia de la Contabilidad en España: dos formas de entender la Historia de la Contabilidad'*, AECA, Mairena del Aljarafe, Sevilla.
- (2005): "Economía y Contabilidad Monásticas en la transición del Antiguo al Nuevo Régimen. El Monasterio De Santa María La Real De Oseira". Prologo.
- Irvine, H.** (1996): *Pass the Plate Around Again; A Study of Budgeting in a Local Church*, 4th Critical Perspectives on Accounting Symposium, New York
- (2000): "The Corporate Connection: Financial Reporting in a Large Religious/Charitable Organization in Australia", *Financial Reporting and Business Communication Fourth Annual Conference*, Cardiff University, Inglaterra, 6-7
- Jacobs, K y Walker, S.P.** (2001): *Challenging Models of Accountability: Findings from a Religious Community*, APIRA, Adelaide.
- Jouanique, P.** (1996): "Propuesta de Elaboración de una Historia General de la Contabilidad". Incluido en *En torno a la elaboración de una Historia de la Contabilidad*, pp. 31-43. Madrid: AECA
- Jurado Sánchez, J.** (2002): "Mechanisms for controlling expenditure in the Spanish Royal Household, c. 1561-1808", *Accounting, Business & Financial History*, 12, 157-85.
- Landi, F.** (1999): "The great estates of the regular male clergy: distinctive characteristic of a managerial and accounting system". En LANDI, F. (ed), *Accumulation and Dissolution of large states of the regular clergy in rarely modern Europe*. Rimini, Guaraldi, pp. 267-79
- Laughlin, R.C.** (1988): "Accounting in its Social Context: An Analysis of the Accounting Systems of the Church of England", *Accounting, Auditing and Accountability*, Nº 2.
- (1990): "A Model of Financial Accountability and the Church of England", *Financial Accountability and Management*, Nº 2.
- Lightbody, M.** (2000): "Storing and shielding: financial management behaviour in a church organization", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 13, Nº 2, pp.156-174
- Lillo Criado, J.L.** (2004): *Personas, técnicas y cambios contables en la Santa Capilla de San Andrés de Jaén (1650-1900)*. Tesis presentada en la Universidad de Jaén.
- Llopis, E., Fidalgo, E. y Méndez, M.T.** (2002): "The "Hojas de ganado" of the Monastery of Guadalupe, 1597-1784: an accounting instrument for fundamental economic decisions". *Accounting, Business & Financial History (ABFH)*, Vol. 12 No. 2, pp. 203 - 229.
- López Manjón, J. D.** (2004): *Contabilidad Señorial en España: Estudio de la Casa Ducal de Osuna desde un Enfoque Interdisciplinario*, Tesis doctoral. Universidad Pablo de Olavide de Sevilla.

Lorenzo Maté Sadornil, M. Begoña Prieto Moreno y Jorge Tua Pereda: 197
Contabilidad, información y control en un contexto de actividades económicas
diversificadas en la Edad Moderna: el Monasterio de Silos
y su sofisticado sistema contable

- Marcos Martín, A.** (1992): "En torno al significado del crédito privado en Castilla La Vieja en la Edad Moderna: Los Censos Consignativos del Hospital de San Antolín de Palencia" En *De esclavos a señores. Estudios de Historia Moderna*. Universidad de Valladolid.
- Martín Lamouroux, F.** (1992): "El libro de cuentas de estudiantes y algunos particulares de la Colegiata de San Luis en Villagarcía de Campos desde 1742 a 1757". *Cuadernos de Investigación Contable*, Universidad de Sevilla, Vol. 4, Nº 1 y 2.
- (1996): "La Contabilidad en las instituciones civiles, eclesiales y vinculadas, siglos XV y XVI". Incluido en *En torno a la elaboración de una Historia de la Contabilidad*, pp. 315 a 334. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, Madrid.
- Martín Riego, m.** (1990): *Diezmos eclesiásticos. Rentas y Gastos de la Mesa Arzobispal Hispalense (1750-1800)*. Gráficas del Sur. Sevilla.
- Maté, L.** (2002): "Inventario de la Abadía de Silos con ocasión de la Desamortización de 1835". *Glosas Silenses*. Primer Semestre. Abadía de Silos. Burgos
- Maté, L., Prieto, B. y Tua, J.** (2004): La Actividad Financiera del Monasterio de Silos en los siglos XVII Y XVIII a la luz de sus libros de cuentas. *Revista De Computis*. AECA: Madrid.
- Matilla Tascón** (1948): *La Única contribución y el Catastro de Ensenada*. Madrid
- Moreta Velayos, S.** (1971): *El monasterio de San Pedro de Cardeña. Historia de un dominio monástico castellano (902-1338)*. Universidad de Salamanca.
- (1974): *Rentas monásticas en Castilla. Problemas de método*. Universidad de Salamanca.
- Nuñez Torrado, M.** (2002): "Organizational change and accounting: the gunpowder monopoly in New Spain, 1757-1787", *Accounting, Business and Financial History*, Vol. 12, Nº 2, pp. 275-315.
- Oliveira, J.M.** (2003): *A Contabilidade do Mosteiro de Arouca: 1786-1825*, tesina presentada en la Faculdade de Economia, Universidade do Porto.
- Passola, J.M.** (2001): "La Comunidad de Presbíteros de Moià (Barcelona) (936-1934)", en el *III Encuentro de Trabajo sobre Historia de la Contabilidad: Orare et Rationem Reddere*, Santo Domingo de Silos.
- Pastor Díaz De Garayo, E.** (1996): *Castilla en el tránsito de la antigüedad al feudalismo. Poblamiento, poder político y estructura social del Arlanza al Duero (s. VII-XI)*, Junta de Castilla y León, Valladolid
- Pezzi, E.** (1993): *Libro de Cuentas del Convento Franciscano de Cuevas de Almanzora (1670-1693)*. Unicaja, Almería.
- Pietra, A.** (1586): *Indirizzo degli Economi*. Mantua.
- Pomar, C., Llompert, M. y Sastre, J.** (1994): "Los libros de Fábrica de la Catedral de Mallorca". *VI Encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad*, Madrid.
- Porter, A.K.** (1923): *Romanesque Sculpture of the pilgrimage roads*, Marshall Jones, Boston, Vol. I, pp. 44-59; VI, Illustrations: Castile. Asturias. Galicia.
- Prieto, M. B. y Larrinaga, C.** (2001): "Cost accounting in eighteenth century Spain: the Royal textile Factory of Ezcaray", *Accounting History*, Vol. 6, Nº2, pp. 59-90.
- Prieto, M. B., Maté, L. Y Tua, J.** (2006): "The Accounting Records of the Monastery of Silos throughout the XVIII Century: the accumulation and Management of its Patrimony in the light of its Accounts Books". *Accounting History*, Special Issue Accounting and Religion in Historical Perspective, pp: 221-256. May. Ed SAGE. Londres
- Oliveira, J.M.** (2003): *A Contabilidade do Mosteiro de Arouca: 1786-1825*, presentada en la Faculdade de Economia, Universidade do Porto.
- Quattrone, P.** (2004): Accounting for God. Accounting and Accountability Practices in the Society of Jesus (Italy, 16th-17th centuries)', *Accounting, Organizations and Society*, Vol.29:7, pp.647-683
- Ramos, A., Rivero D. y Gallego, E.** (2005): La rendición de cuentas en la Orden del Cister de Castilla: El Libro de Estados del Monasterio de Oseira (1614-1832). *Revista De Computis* AECA: Madrid.
- Rahman, A., Rahim A. y Goddard, A.** (1998): "An Interpretative Inquiry of Accounting Practices in Religious Organisations", *Financial Accountability and Management*, Nº. 3.

Lorenzo Maté Sadornil, M. Begoña Prieto Moreno y Jorge Tua Pereda: 198
Contabilidad, información y control en un contexto de actividades económicas
diversificadas en la Edad Moderna: el Monasterio de Silos
y su sofisticado sistema contable

-
- Rodríguez Molina, J.** (2004): "Patrimonio y rentas de la Iglesia en Andalucía". En *Confische e sviluppo capitalistico. I grandi patrimoni del clero regolare in età moderna in Europa e nel continente Americano*, Milano: Temi di Storia Franco-Angeli, pp. 235-66
- Saenz Ruiz-Olalde, J.L.** (1991): *San Millán de la Cogolla: historia económica, administrativa y social en la época moderna*. Eunsa, Pamplona.
- Sarrailh, J.**(1979): *La España Ilustrada de la segunda mitad del siglo XVIII*. Madrid
- Vega Prada, J.L.** (1982): El monasterio de San Pelayo y las vicisitudes económicas del Gremio de Mareantes de San Juan del Puerto de la Arena. En el libro *Semana de Historia del Monacato Cántabro-Astur-Leonés*. Oviedo, Monasterio de San Pelayo. pp. 669-683.
- Villaluenga De Gracia, S.** (2004): La catedral de Toledo en la primera mitad del siglo XVI: organización administrativa, rentas y contabilidad, Tesis Doctoral, Universidad de Castilla-La Mancha.
- (2005): "La aparición de la partida doble en la Iglesia: el diario y mayores de la catedral de Toledo. 1533-1539", *De Computis*, n.3, pp.147-216.
- Villares Paz, R.** (1982): El dominio territorial del monasterio de Chantada (Lugo) ss. XVI-XX. En el libro *Semana de Historia del Monacato Cántabro-Astur-Leonés*. Oviedo, Monasterio de San Pelayo. pp. 597-618.
- Vivancos Gómez, M.C.** (1996): *Glosas y notas marginales de los manuscritos visigóticos del monasterio de Santo Domingo de Silos*, (Studia Silensia 19), Abadía de Silos, Santo Domingo de Silos
- Vlaemminck, J.H.** (1960): *Historia y Doctrinas de la Contabilidad*. Versión española, revisada y ampliada por José María González Ferrando, Madrid: Editorial EJES, 1960.
- Whitehill, W.M.** (1941): *Spanish romanesque architecture of eleventh century*, University Press, Oxford 1941, pp. 155-193.
- Williams, R. y Funnell, W.** (2000): "The Chapel and the Counting House: Is there a place for religion in accounting history?", *8th World Congress of Accounting Historians*, Madrid.
- Wooten, T.C., Coker, J.W. y Elmore, R.C.** (2003): "Financial control in religious organizations: A status report", *Nonprofit Management and Leadership*, 2003, Number 4
- Yamey, B.** (1996): "Historia de la Contabilidad. Un inventario". Incluido en *En torno a la elaboración de una Historia de la Contabilidad*, AECA, Madrid. pp. 13-30

M. Begoña Prieto es a quien debe dirigirse cualquier correspondencia en relación con este artículo. Es Catedrática de Escuela Universitaria en el Departamento de Economía y Administración de Empresas, de la Universidad de Burgos, Avda. Parralillos s/n, 09001 Burgos, Tfno.: 947.25.90.38, Fax: 947.25.89.60, email: begop@ubu.es.

El Padre Lorenzo Maté es en la actualidad el Prior del Monasterio Benedictino de la Virgen de Montserrat, de Madrid.

Jorge Tua es catedrático de Contabilidad y Economía Financiera en la Universidad Autónoma de Madrid. E-mail: jorge.tua@uam.es.

María Begoña Prieto will receive every correspondence related to this paper. She is professor at the Department of Economics and Business Management of the Burgos University, Avda. Parralillos s/n, 09001 Burgos, Tel.: 947.25.90.38, Fax: 947.25.89.60, e-mail: begop@ubu.es.

Father Lorenzo Maté is presently Prior of the Benedictine Monastery of the Virgin of Montserrat, in Madrid.

Jorge Tua is profesor of Accounting and Finance at the Autonomous University of Madrid. E-mail: jorge.tua@uam.es

ANEXO I

ÍNDICE DE LAS CONSTITUCIONES DE 1701

CONSTITUCIONES DE LA CONGREGACIÓN DE NUESTRO GLORIOSO PADRE SAN BENITO DE ESPAÑA E INGLATERRA

Aumentadas y añadidas con las nuevas definiciones que desde 1610 hasta el de 1701 han sido establecidas y aprobadas en diversos capítulos.

Y el día de hoy tienen ya fuerza de leyes,

Recopiladas y reducidas a mejor método y orden por los Comisarios que la Santa Congregación nombró y señaló para su Recopilación en su Capítulo General de 1701.

Impresas en Madrid a costa de la Congregación.

En la Oficina de la Viuda de Melchor Álvarez, Año de 1706.

LIBRO PRIMERO. DEL GOBIERNO DE LA CONGREGACIÓN.

Capítulo I. Del Estado de la Congregación.

Capítulo II. Que Constituciones se han de guardar en la Congregación, y que obligación ponen.

Capítulo III. Del tiempo y lugar de la celebración del Capítulo General, y jornada para él.

Capítulo IV. De los gastos, y expensas del Capítulo General.

Capítulo V. De las personas que van con voto a Capítulo, y orden de las gradas de los Capitulares.

Capítulo VI. Primera sesión del Capítulo General el Sábado a la tarde.

Capítulo VII. Sesión del Domingo por la tarde. Elección de General y Definidores.

Capítulo VIII. Sesión del Lunes por la mañana. Escrutinio, regulación y publicación de Definidores y Electores.

Capítulo IX. Elección de Abadías en Capítulo General.

Capítulo X. Calidades que han de tener los que han de ser electos por Abades.

Capítulo XI. Forma de hacer las elecciones de las Abadías y su regulación y escrutinio.

Capítulo XII. Sesión del Martes por la mañana. Elección del Secretario del Capítulo General, y obligaciones de su oficio.

Capítulo XIII. Regulación y publicación del nuevo General.

Capítulo XIV. Profesión que se da al General nuevamente electo.

Capítulo XV. Elección de Generales para vacante.

Capítulo XVI. Regulación y escrutinio de votos para Generales por vacante en el discurso del cuatrienio.

Capítulo XVII. Prosección del Capítulo General. Residencia del General y demás Ministros de la Congregación.

Capítulo XVIII. Disposiciones de hacienda, Contadores y Repartidores.

Capítulo XIX. Despacho de peticiones de Justicia, gracia y gobierno.

Capítulo XX. Elección de Visitadores Generales, sus calidades y preeminencias.

Capítulo XXI. Elección de Procuradores Generales de Roma, y Corte, y sus calidades, preeminencias y obligaciones.

Capítulo XXII. Elección de Maestros y Predicadores Generales, calidades que han de tener y sus preeminencias.

Capítulo XXIII. Elección de Compañero y Secretario del General, sus preeminencias y obligaciones.

Capítulo XXIV. Ultima sesión del Capítulo General y lo que en ella se debe hacer.

Capítulo XXV. Lo que ha de hacer el Definitorio despedida la Congregación.

Capítulo XXVI. Confirmación de las Elecciones de las Abadías.

Capítulo XXVII. Elección de Abadías por Vacante en el discurso del cuatrienio.

Capítulo XXVIII. Jurisdicción, poder y obligaciones del General..

Capítulo XXIX. Visita ordinaria y extraordinaria de la Congregación.

Capítulo XXX. Recibimiento y Presidencia del General en las Casas que visita.

Capítulo XXXI. forma que se ha de guardar en hacer las visitas de los Monasterios.

Capítulo XXXII. Consejo y Capítulo de visitas.

Capítulo XXXIII. Visitas hechas por Comisarios.

Capítulo XXXIV. Autoridad y preeminencias de los nueve definidores.

Capítulo XXXV. Orden Judicial en las causas de la Religión desde la primera instancia hasta la última, y los jueces de ellas.

Capítulo XXXVI. Del modo que se han de tener en las causas, castigo y penas de los incorregibles.

Capítulo XXXVIII. Penas de delitos.

LIBRO II. DEL GOBIERNO DE LOS MONASTERIOS

Capítulo I. Jurisdicción y preeminencias de los Abades.

Capítulo II. De los Priors y Priors segundos de los Monasterios.

Capítulo III. Del Consejo del Convento.

Capítulo IV. Como se han de recibir los Novicios.

Capítulo V. Educación de los Novicios.

Capítulo VI. Profesión de Novicios.

Capítulo VII. Nuevamente, Profesos o Juniores.

Capítulo VIII. De los Confesores.

Capítulo IX. De los Maestros de Misas y Sacristía.

Capítulo X. Oficio Divino y Solemnidad con que se ha de celebrar.

Capítulo XI. Ocupación cotidiana de los Monjes y otros ejercicios, y observancias Monásticas.

Capítulo XII. Sufragios de difuntos.

Capítulo XIII. Expolio de difuntos, y su inventario, y repartimiento.

Capítulo XIV. Del voto de Pobreza.

Capítulo XV. Del voto de Clausura y su observancia.

Capítulo XVI. De la violación de la Clausura, así por entradas como por salidas ilícitas.

Capítulo XVII. Mudanzas de Monjes.

Capítulo XVIII. Orden de la Comunidad, Gradas y Títulos de Monjes.

Capítulo XIX. Exenciones.

Capítulo XX. Mayordomos de los Monasterios.

Capítulo XXI. Depositarios y Depósitos de los Monasterios.

Capítulo XXII. Cuentas generales de San Juan y navidad, de visitas y de todo el quadrienio.

Capítulo XXIII. Escrituras de contratos en materia de hacienda y de otro cualquier género.

Capítulo XXIV. Archivos y Archiveros de los Monasterios.

Capítulo XXV. Beneficios Eclesiásticos, Justicias Seglares y pleitos..

Capítulo XXVI. Obras de los Monasterios.

Capítulo XXVII. Refectorio y comida de Monjes.

Capítulo XXVIII. Vestuario de Monjes.

Capítulo XXIX. Dormitorio y celdas de Monjes.

Capítulo XXX. Enfermería de Monjes y Enfermeros.

Capítulo XXXI. Hospedería y huéspedes.

Capítulo XXXII. Del portero, y Portería de los Monasterios y limosna de los pobres.

Capítulo XXXIII. Recreación Conventual.

Capítulo XXXIV. Prioratos, y Anexos de los Monasterios.

Capítulo XXXV. Frailes Legos.

Capítulo XXXVI. Monjas de la Congregación.

Capítulo XXXVII. Vicarios de Monjas.

LIBRO III. DE LOS EJERCICIOS DE ESTUDIOS Y LETRAS EN LOS COLEGIOS Y CASAS DE LA CONGREGACIÓN

Capítulo I. De los Colegios de la Congregación y su gobierno.

Capítulo II. De los Regentes, Lectores, Maestros, Estudiantes y Pasantes de los Colegios y su autoridad y jurisdicción.

Capítulo III. Quienes pueden ir a los Colegios, y de su aprobación y examen.

Capítulo IV. Tercios que los Colegios han de dar a los Maestros y Colegiales, y los que las Casas han de pagar a los Colegios.

Capítulo V. Qué días hay lección en los Colegios, y repartimiento de las horas de día y de noche.

Capítulo VI. Solemnidad del Oficio Divino y de las Fiestas en los Colegios.

Capítulo VII. Exámenes de los Colegiales.

Capítulo VIII. Colegio de San Vicente de Salamanca.

Capítulo IX. Colegio de pasantes Teólogos.

Capítulo X. Grados de Maestros, oposiciones a Cátedras y Catedráticos.

Lorenzo Maté Sadornil, M. Begoña Prieto Moreno y Jorge Tua Pereda: 203
Contabilidad, información y control en un contexto de actividades económicas
diversificadas en la Edad Moderna: el Monasterio de Silos
y su sofisticado sistema contable

Capítulo XI. Lección de Teología moral, y lectores de ella.

Capítulo XII. De los Predicadores, así en Púlpitos de curso como de las demás Casas de la Religión.

Capítulo XIII. Librería común de los Monasterios y Colegios.

Bulas y Breves de algunos Sumos Pontífices, en que confirman estas Constituciones en general y algunas de ellas en particular.

Forma del Estado que se ha de enviar a Capítulo General.

ANEXO II

FORMA DE LOS ESTADOS QUE SE HAN DE ENVIAR AL CAPITULO GENERAL

El Estado que se ha de hacer de cada Casa, ha de constar de cinco puntos principales.

El primero será de lo que la Casa debe (dónde se pondrá además de los maravedís, la deuda de misas, si la hubiere) y de lo que, salvo su capital y hacienda principal tiene para pagar dichas deudas, y sustentarse hasta que caiga la nueva renta.

Y de ninguna suerte se carguen a las Filiaciones y Prioratos las deudas que son de las Casas, sino que legítimamente se pongan en los estados, para que de ellos consten los empeños.

El segundo punto será del recibo que hubiere habido en el tiempo de que se hace el estado; y del gasto que se ha hecho en dinero, que es el descargado en todo el dicho tiempo en el libro del gasto: en el cual gasto se pondrán de por sí las partidas que llaman relevantes, y honrosas; que son las gastadas fuera del ordinario sustento del Convento, entresacadas del dicho libro del gasto.

Después se pondrá lo restante, que se gastó en dicho sustento ordinario del convento: de lo cual se rateará lo que sale en dinero por cada religioso en cada un año, según los que ha habido Conventuales, en el discurso del cuadrienio.

Luego se pondrá el demás gasto en pan, vino, etc. en su especie cada uno.

El tercer punto será de la renta de la Casa, en dinero, pan, vino, y otros géneros.

El cuarto, de las provisiones considerables que quedan en ser.

El quinto punto será hacer relación de los religiosos que la Casa ha sustentado, así Conventuales como en los Prioratos y Anexos y en los Colegios, los Capellanes y Criados que hubiere, y las personas a quienes se han dado salarios o soldadas, y las caballerías, etc., de las mejoras, aprovechamientos y aumentos que se hubieren hecho.

Al principio se pondrá el estado del cuadrienio antecedente, con todos los puntos sobredichos. Después se pondrá el de aquel cuadrienio. Y a lo último se hará un resumen; y cotejo de ambos estados equiparando las partidas que fueren de consideración en uno y otro unas con otras, y sacando la diferencia de más o menos que resultare. Y todo se hará conforme al modelo y fórmula siguiente:

Estado en que se halla esta Casa de N. dejando de ser Abad y partiéndose para Capítulo general nuestro muy Reverendo Padre N., a tantos de tal mes y año.

Debía	La Casa, cuando dejo su Antecesor la Abadía, al principal de los censos (si los hubiere)	---
	Item a los réditos de dichos censos, con la prorrata hasta el día en que se hace dicho estado	---
	Item a los salarios, y demás deudas sueltas, poniéndolas todas juntas en una partida	---
	Que montan	----- ---

	Debía de misas	---

Tenía	La Casa para pagar sus deudas y sustentarse hasta nuevos frutos, en el alcance de la Mayordomía--	---
	-	
	Item en otras deudas de dinero, si las hubiere, poniéndolas todas en una partida	---

	Que montan	---

	Item, tenía en el alcance de la Granería de trigo	---

	Item de cebada	---

	Item de centeno	---

	Item en el alcance del libro de la Bodega	---

	Item de aceite	---

	Item se han de poner los demás títulos que tuviere, juntándolos con los de arriba	---

	<i>Recibo de dinero</i>	
Recibió	Su Antecesor, en sus cuatro años, del Libro de la Mayordomía, de rentas y censos	---
	Item, de trigo vendido	---
	Item, de cebada vendida	---
	Item, de centeno vendido	---
	Item. de extraordinario	---
	Item, de Sacristía, si la hubiere	---
	Item, de limosna, si la hubiere, y otros títulos, poniendo cada uno de por si	---

	Que suman	---

Lorenzo Maté Sadornil, M. Begoña Prieto Moreno y Jorge Tua Pereda: 206
 Contabilidad, información y control en un contexto de actividades económicas
 diversificadas en la Edad Moderna: el Monasterio de Silos
 y su sofisticado sistema contable

Gasto de dinero

Gastó	Su Antecesor en sus cuatro años del dinero que recibió, tanto, poniéndolo todo por letra en partidas honrosas, que son las siguientes.	
	En obras mayores y menores	---
	Item. en quindenio, si le hubiere	---
	Item, en censos redimidos, si los hubiere	---
	Item, en subsidio	---
	Item, en repartimientos de la Religión	---
	Item, en Sacristía	---
	Item, en Enfermería, con declaración que los salarios del Médico y Cirujano, y el gasto de Botica se ha de poner en este título	---
	Item, en pagar deudas de estado de su Antecesor	---
	Item en pagar deudas remanecientes	---
	Item en pleitos, y apeos, con declaración, que los salarios de los Letrados, Procuradores, y Agentes se pongan en este título	---
	Item, en réditos de censos	---
	Item en compras de hacienda	---
	Item, en censos que se han puesto	---
	Item, en tercios de colegiales	---
	Item, en Granjería, con declaración, que esto sea en las Casas, donde no hubiere libro aparte de Granjería, que si le hay se ha de cumplir lo que manda la Constitución	---
	Item, en caminos y jornadas del padre Abad	---
	Item, si hubiera en alguna Casa alguna partida particular, que no pertenezca al gasto ordinario del Convento, ponerla	---
	Que montan	----- ---
Gastó	Más su Antecesor en el sustento de tantos Monjes, y tantos Frailes, Legos, que tuvo en sus cuatro años, computando un tiempo con otro, tanto, de suerte, que le cupo a cada Religioso, para su sustento, a razón de tanto cada año, sacar la partida entera de todos los Religiosos	----- ---

Lorenzo Maté Sadornil, M. Begoña Prieto Moreno y Jorge Tua Pereda: 207
Contabilidad, información y control en un contexto de actividades económicas
diversificadas en la Edad Moderna: el Monasterio de Silos
y su sofisticado sistema contable

De manera que monta el gasto del sustento y de partidas honrosas

Gasto de trigo

Primeramente, gasto su Antecesor en trigo, con el Santo Convento, y huéspedes	---
Item, con los criados	---
Item, en labranza y granjería, si la hubiere	---
Item en salarios	---
Item en limosna en grano y pan cocido	---
Item en faltas y mermas, si las hubiere	---
Item que se han sembrado	---
Que montan	----- ---

Gasto de cebada

Primeramente, que gastó con las mulas de silla de Casa y de los huéspedes	---
Item con las de la labranza	---
Item que se han dado de salarios	---
Item que ha habido de faltas y mermas	---
Item, con las gallinas y otros animales, si se ha gastado	---
Que montan	----- ---

Gasto de Bodega

Primeramente, con el Santo Convento, y huéspedes	---
Item con los criados de Casa	---
Item con los de la labranza	---
Item de limosna	---
Item, de faltas, mermas, y atestaduras	---
Que montan	----- ---

<i>Gasto de aceite</i>		
	Primeramente, con el Santo Convento, y huéspedes	---
	Item con las lámparas	---
	Item, de limosna	---
	Item, de faltas	---
	Que montan	----- ---
<i>Tuvo el Antecesor</i>		
	De renta cissa en dinero en su tiempo	---
	Item, de trigo	----- ---
	Item, de cebada	----- ---
	Item, de centeno	----- ---
	Item, de vino	----- ---
	Item, de aceite	----- ---
<i>Provisiones que quedaron en ser</i>		
	En dinero de contado, en el arca del Depósito, tanto, que será lo que quedare, pagadas las partidas que debieren los Depositarios	----- ---
	En trigo, que se midió	----- ---
	Y así, de otras provisiones	----- ---
<i>Estado del cuadrienio presente</i>		
Debe	Ahora la Casa al principal de los censos, si los hubiere	---
	Item a los réditos de dichos censos con la prorrata	---
	Item a los salarios de oficiales y criados	---
	Item de las deudas sueltas, poniéndolas todas por si con toda distinción y claridad	---
	Que montan	----- ---
	Item, debe tantas misas, si acaso se debieren	----- ---
Tiene	Ahora para pagar y sustentarse hasta nuevos frutos en el alcance de la Mayordomía	----- ---

	Item, en otras deudas, si las hubiere, poniéndolas juntas en una partida	---
	Que montan	----- ---
	Item, tiene en el alcance de la Granería de trigo	----- ---
	Item, de cebada	----- ---
	Item, de centeno	----- ---
	Item, en el alcance de la Bodega, tantas cántaras de vino	----- ---
	Item, se han de poner los demás títulos, que hubiere, juntándolos con los de arriba.	
	<i>Recibo de dinero</i>	
Ha recibido Su Paternidad en los cuatro años del libro de la Mayordomía de rentas y censos		---
	Item, de trigo vendido	---
	Item, de cebada vendida	---
	Item, de centeno vendido	---
	Item, de vino vendido	---
	Item, de aceite vendido, si lo hubiere	---
	Item, de Sacristía, si la hubiere	---
	Item, de extraordinario	---
	Item, de limosna, si la hubiere, y otros títulos, poniendo cada uno por sí	----- ---
	Que suman	----- ---
	<i>Gasto de dinero</i>	
Ha ganado	Su Paternidad en los cuatro años del dinero que ha recibido, tanto (poniéndolo todo por letra), en partidas honrosas, que son las siguientes	---
	En obras mayores y menores	---
	En quindenio, si le hubiere	---
	Item, en subsidio, y Excusado	---

Item, en censos redimidos	---
Item, en repartimientos de la Religión	---
Item, en Sacristía	---
Item, en Enfermería, con declaración que los salarios de Médicos y Cirujanos, y el gasto de Botica se ha de poner en es te título	---
Item, en limosna secreta y otras	---
Item, en pagar deudas de estado de su Antecesor	---
Item, en pagar deudas remanecientes	---
Item, en pleitos, y apeos, con declaración que los salarios de Letrados y Procuradores y Agentes se pongan en este título	---
Item, en compras de Hacienda	---
Item, en censos que se han puesto	---
Item, en tercios de colegiales	---
Item, en Granjería, en las Casas dónde no hubiere libro aparte de granjería porque si le hay se ha de cumplir con lo que manda la Constitución	---
Item, en caminos, y jornadas del Padre Abad	---
Item, en Hospedería	---
Item, en las visitas	---
Item, si hubiere alguna partida honrosa, que no pertenezca al gasto ordinario del Convento, ponerla	---

Que montan las dichas partidas	---

Ha gastado

Más su Paternidad en el sustento de tantos Monjes, y tantos Frailes Legos, que tuvo en sus cuatro años, computando en un tiempo con otro, tanto: de suerte que le cupo a cada Religioso, para su sustento, a razón de tanto cada año, sacará la partida entera del sustento de los Religiosos

De manera que monta el gasto de sustento y partidas honrosas

Gasto de trigo

Primeramente, ha gastado su Paternidad de trigo, con el Santo Convento, y huéspedes

Item, con los criados	---
Item en salarios	---
Item en limosna en grano y pan cocido	---
Item en faltas y mermas, si las hubiere	---
Item que se han sembrado	---

Que montan	---

Gasto de cebada

Primeramente, que ha gastado con las mulas de silla de Casa y de los huéspedes	---
Item con las de la labranza	---
Item que se han sembrado	---
Item que se han dado de salarios	---
Item que ha habido de faltas, y mermas	---
Item, con gallinas y otros animales	---

Que montan	---

Gasto de Bodega

Primeramente, con el Santo Convento, y huéspedes	---
Item con los criados de Casa	---
Item con los de la labranza	---
Item de limosna	---
Item, de atestaduras, mermas y faltas	---

Que montan	---

Gasto de aceite

Primeramente, con el Santo Convento, y huéspedes	---
--	-----

Item con las lámparas	---
Item, de limosna	---
Item, de faltas	---

Que montan	---

Renta de los cuatro años

Ha tenido su Paternidad en los cuatro años de renta fija en dinero	---

Item, de trigo	---

Item de cebada	---

Item de centeno	---

Item de vino	---

Item de aceite	---

Sustenta la Casa tantos religiosos, tantos criados, de salarios a tantos Letrados, a tantos Procuradores, a tantos Médicos, a tantos Capellanes, si los hubiere, etc.

Aprovechamientos y Aumentos

Poner los pleitos que hubiere seguido y ganado, la renta que hubiere aumentado, las obras principales que hubiere hecho, los aumentos de Sacristía, los censos que hubiere puesto o redimido, la hacienda raíz que hubiere comprado, y otras cosas semejantes.

Provisiones

Poner el dinero que dejare en especie en depósito	---

Item, trigo efectivo, que deja en las trullas, paneras o graneros	---

Item, cebada efectiva	---

Item, vino efectivo en la Bodega ---

Item, aceite efectiva ---

Item, carneros efectivos ---

Item, se han de poner las demás provisiones que dejare con distinción, número, peso y medida ---

Todas estas cosas las han de ver y medir, tasar y pesar el Padre Presidente, y Contadores, los cuales han de dar una cédula firmada, como la del quindenio, diciendo en ella lo que deja dicho padre Abad, para que den cuenta al sucesor.

Resumen y cotejo de ambos estados

Debía la Casa al principal de los censos ---

Debe hoy a dicho principal ---

Debe hoy tantos más o menos ---

Debía la Casa los réditos, y deudas sueltas ---

Debe hoy a dichos réditos y deudas sueltas ---

Debe hoy tanto más o menos ---

Debía Misas tantas ---

Debe hoy Misas ---

Debe más o menos Misas ---

Tenía la Casa para pagar y sustentarse en el alcance de la Mayordomía y deudas de dinero ---

Tiene hoy para pagar y sustentarse en el alcance de la Mayordomía y deudas de dinero ---

Tiene hoy tanto más o menos ---

Tenía más la Casa para pagar y sustentarse en el alcance de la Granería, de trigo ---

Tiene hoy el dicho alcance de trigo	---

Tiene hoy tanto más o menos trigo	---

Tenía en el alcance de la Granería de cebada	---
Tiene hoy en dicho alcance de cebada	---

Tiene hoy tanta más o menos cebada	---

Tenía en el alcance de la granería de centeno	---

Tiene hoy tanto más o menos centeno	---

Tenía la Casa en el alcance de la Bodega de vino	---
Tiene hoy en dicho alcance de vino	---

Tiene hoy tanto más o menos vino	---

Tenía la Casa aceite	---
Tiene hoy la Casa aceite	---

Tiene hoy tanto más o menos de aceite	---

Recibió el Antecesor en dinero	---
Ha recibido su Paternidad en dinero	---

Ha recibido su Paternidad tanto mas o menos en dinero	---

Gastó el Antecesor en partidas honrosas	---
Ha gastado su Paternidad en partidas honrosas	---

Ha gastado tanto mas o menos en dichas partidas honrosas	---

Gastó el Antecesor con el Santo Convento en dinero	---
Ha gastado su Paternidad con el Santo Convento en dinero	---

Ha gastado su Paternidad tanto mas o menos	---

Tuvo el Antecesor tantos religiosos	---
Ha tenido su Paternidad tantos religiosos	---

Ha tenido tantos mas o menos	---

Salió el Antecesor cada Religioso a tanto	---
Hale salido a su Paternidad cada Religioso a tanto	---

Ha salido a tanto mas o menos cada religioso	---

Recibió su Antecesor tanto trigo efectivo	---
Ha recibido su Paternidad tanto trigo efectivo	---

Ha recibido tanto más o menos trigo efectivo	---

Recibió su Antecesor tanto de cebada efectiva	---
Ha recibido su Paternidad tanta cebada efectiva	---

Ha recibido tanta más o menos cebada efectiva	---

Recibió su Antecesor tanto centeno efectivo	---
Ha recibido su Paternidad tanto centeno efectivo	---

Ha recibido tanto más o menos centeno efectivo	---

Recibió su Antecesor tantas cántaras de vino	---

Ha recibido su Paternidad tantas cántaras de vino	---
Ha recibido tantas cántaras más o menos de vino	---
Recibió su Antecesor tantas arrobas de aceite	---
Ha recibido su Paternidad tantas arrobas de aceite	---
Ha recibido tantas arrobas más o menos de aceite	---
Tuvo el Antecesor de renta fija en dinero	---
Ha tenido su Paternidad de renta fija en dinero	---
Ha tenido tanto más o menos de renta fija	---
Dejo el Antecesor en dinero efectivo en depósito	---
Deja su Paternidad en dicho depósito en dinero efectivo	---
Deja tanto más o menos dinero efectivo	---
Dejó su Antecesor tanto trigo efectivo	---
Deja su Paternidad tanto trigo efectivo	---
Deja tanto más o menos trigo efectivo	---
Dejó su Antecesor tanta cebada efectiva	---
Deja su Paternidad tanta cebada efectiva	---
Deja tanta más o menos cebada efectiva	---
Dejó su Antecesor tanto centeno efectivo	---
Deja su Paternidad tanto centeno efectivo	---

Deja tanto más o menos centeno efectivo	---

Dejó su Antecesor tanto vino efectivo	---
Deja su Paternidad tanto vino efectivo	---

Deja tanto más o menos vino efectivo	---

Dejó su Antecesor tanto aceite efectivo	---
Deja su Paternidad tanto aceite efectivo	---

Deja tanto más o menos aceite efectivo	---

Dejó su Antecesor tantos carneros efectivos	---
Deja su Paternidad tantos carneros efectivos	---

Deja tantos más o menos carneros efectivos	---

Hecho el estado en la forma sobredicha, se harán, como queda ordenado en estas Constituciones, dos copias de él: la una en el libro del Depósito, y la otra para enviar a Capítulo, y ambas las firmarán el Abad, Padres del Consejo, y Contadores, que fueron nombrados para las últimas cuentas, y las refrendará el Secretario del Consejo, y los enviarán a Capítulo General, con las certificaciones que en estas Constituciones se mandan, de suerte que lleguen efectivamente a manos del Secretario del Reverendísimo General ocho días antes de la celebración del Capítulo, como queda ordenado.

ANEXO III
CATALOGO DE LAS CONSTITUCIONES Y DE LOS LIBROS DE CUENTAS EXISTENTES EN EL
MONASTERIO DE SANTO DOMINGO DE SILOS

MAYORDOMÍA

- 1) *Mayordomía 1596-1617,437 folios (falta fol. 1).*
- 2) *Mayordomía 1618-1631,346 folios (completo).*
- 3) *Mayordomía 1632-1645,480 folios.*
- 4) *Mayordomía 1646-1650,149 folios (faltan del 1-5, 14-39), año 1650 incompleto.*
- 5) *Mayordomía 1650-1658,289 folios.*
- 6) *Mayordomía 1658-1665,240 folios.*

- 7) *Mayordomía 1665-1672*, 306 folios.
- 8) *Mayordomía 1673-1683*, 477 folios.
- 9) *Mayordomía 1684-1691*, 383 folios.
- 10) *Mayordomía 1692-1705*, 334 folios.
- 11) *Mayordomía 1720-1731*, 339 folios.
- 12) *Mayordomía 1732-1741*, 325 folios.
- 13) *Mayordomía 1742-1753*, 420 folios.
- 14) *Mayordomía 1754-1769*, 472 folios.
- 15) *Mayordomía 1793-1809*, 390 folios.
- 16) *Mayordomía 1814-1824*, 188 folios.

BORRADOR

- 1) *Borrador 1649-1662*, 374 folios
- 2) *Borrador 1662-1680*, 505 folios.
- 3) *Borrador 1680-1696*, 387 folios.
- 4) *Borrador 1697-1711*, 326 folios.
- 5) *Borrador 1712-1725*, 281 folios.
- 6) *Borrador 1726-1747*, 445 folios.
- 7) *Borrador 1748-1756*, 305 folios.
- 8) *Borrador 1756-1768*, 402 folios.
- 9) *Borrador 1769-1777*, 348 folios.
- 10) *Borrador 1777-1799*, 607 folios.
- 11) *Borrador 1824-1834*, 225 folios.

CENSOS

- 1) *Libro de Censos 1665-1801*, 132 folios.

DEPÓSITO

- 1) *Depósito 1598-1602*, 531 folios.
- 2) *Depósito 1632-1635*, 62 folios.

- 3) *Depósito 1636-1646*, 196 folios.
- 4) *Depósito 1649-1669*, 383 folios.
- 5) *Depósito 1670-1696*, 430 folios.
- 6) *Depósito 1697-1722*, 333 folios.
- 7) *Depósito 1722-1742*, 270 folios.
- 8) *Depósito 1742-1769*, 437 folios.
- 9) *Depósito 1770-1803*, 600 folios.

GRANERO

- 1) *Granero 1609-1622*, 307 folios.
- 2) *Granero 1622-1632*, 226 folios.
- 3) *Granero 1631-1649*, 316 folios.
- 4) *Granero 1649-1668*, 408 folios.
- 5) *Granero 1669-1684*, 450 folios.
- 6) *Granero 1684-1702*, 367 folios.
- 7) *Granero 1702-1718*, 349 folios.
- 8) *Granero 1720-1734*, 359 folios (faltan los 38 fols. primeros).
- 9) *Granero 1734-1750*, 365 folios.
- 10) *Granero 1750-1769*, 372 folios.
- 11) *Granero 1769-1778*, 297 folios.
- 12) *Granero 1778-1795*, 410 folios.

GANADO

- 1) *Ganado 1670-1737*, 231 folios.
- 2) *Ganado 1738-1782*, 117 folios.
- 3) *Ganado 1782-1819*, 121 folios.

MEMBRETE

- 1) *Membrete 1652-1695*, 210 folios.

- 2) *Membrete 1696-1750*, 207 folios.
- 3) *Membrete 1751-1773*, 276 folios.
- 4) *Membrete 1773-1789*, 183 folios.
- 5) *Membrete 1789-1803*, 131 folios.

COPLILLAS (Libro de Gasto)

- 1) *Coplillas 1638-1649*, 138 folios.
- 2) *Coplillas 1649-1750*, 224 folios.
- 3) *Coplillas 1750-1835*, 231 folios.

MISAS

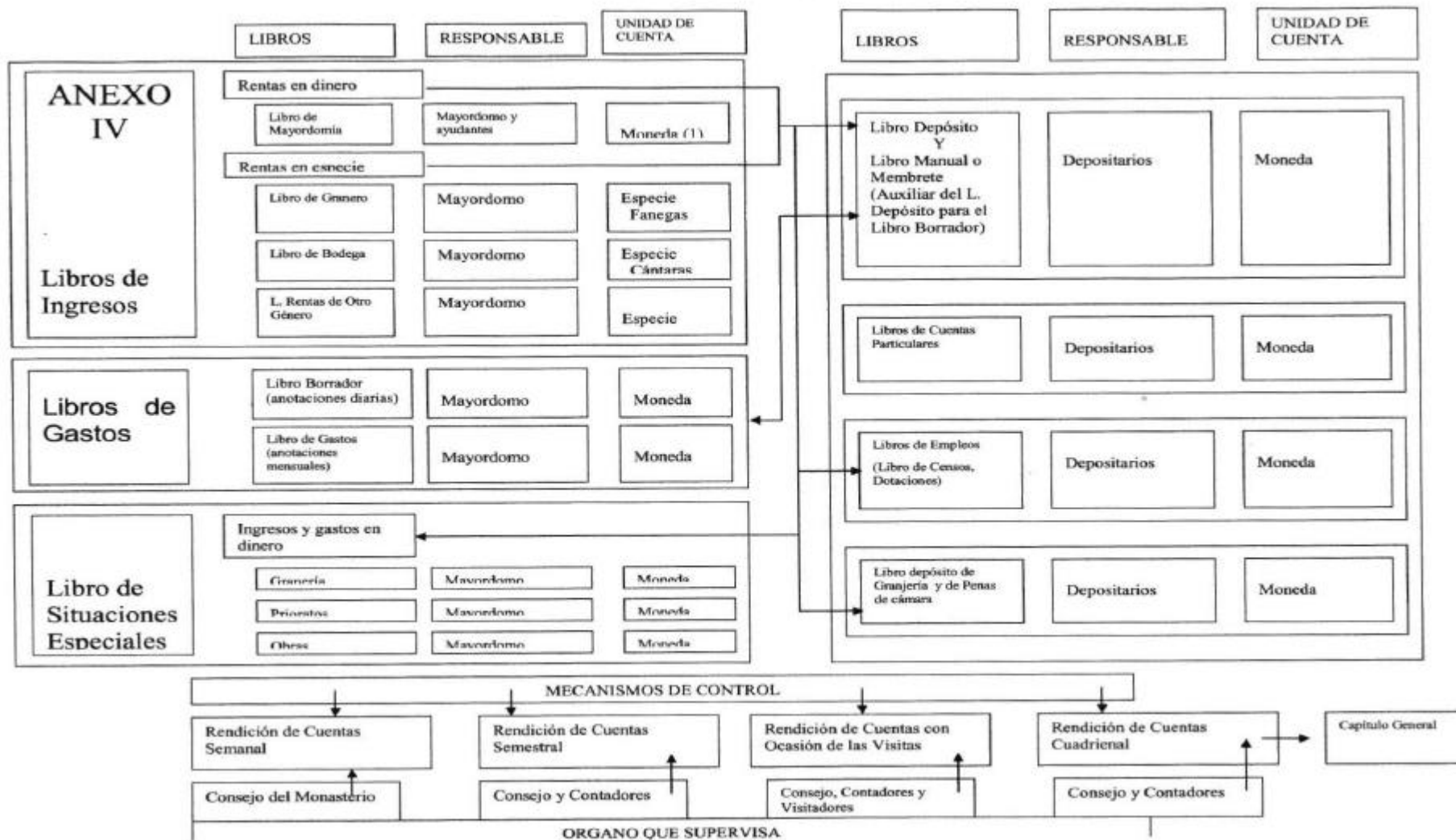
- 1) *Libro de Misas 1740-1794*, 186 folios.
- 2) *Libro de Misas 1803-1835*, 329 folios.

SACRISTÍA

- 1) *Sacristía 1626-1677*, 121 + 19 folios.
- 2) *Sacristía 1753-1819*, 175 folios.
- 3) *Sacristía 1815-1834*, 385 folios.

OBRAS

- 1) *Libro de la obra de la iglesia, 1751-1768*, 178 folios.
- 2) *Libro de la obra de la iglesia, 1768-1793*, 256 folios.



ANEXO V. LIQUIDACIONES CUADRIENALES 1697- 1801

1 real = 34 maravadis	1697		1701		1705		1709		1713		1717		1721	
INGRESOS	Reales	Maravadis	Reales	M	Reales	M	Reales	M	Reales	M	Reales	M	Reales	M
Intereses de préstamos (censos)	42,324	16	54,699	13	46,496	6	29,233	20	22,503	15	27,724	28	33,560	21
Trigo vendido	36,329	17	52,621	10	36,106		63,009	33	58,976	5	53,437		22,898	
Cebada vendida	31,022	8	34,374	12	20,785	5	25,124	17	40,705	17	32,239	17	11,379	8
Centeno vendido	746	26	1,926		2,094	17	834	17			720		913	17
Avena vendida			1,124										326	
Sacristía	11,582	4	12,399	16	8,563	14	11,033	2	6,218		5,021		5,513	5
Extraordinarios	14,981	6	22,753	26	79,962	26	43,272	8	21,366	29	15,431	16	37,214	30
Ganado	8,628	8	10,647	26	11,474		8,176	25			9,443		6,533	29
Prioratos					8,639	22	13,199	3	15,174	8	15,408	17	12,623	7
Diferentes items de pequeñas cantidades como bodega, botica, limosna, obra pía...														
TOTAL INGRESOS (incluidos los alcances procedentes de los cuatrienios anteriores)	144,438	1	190,516	21	214,211	22	193,883	23	164,944	6	159,425	10	130,962	10
GASTOS														
Deudas del Estado	245	17												
Obras	9,991	20	43,404	21	54,373	5	13,235	21	31,601	31	1,856	24	3,281	
Pleitos	6,215	29	7,881	5	10,017	1	8,098	9	13,811	22	1,190	1	2,661	9
Quindenios	1,695		1,695		1,695		2,707	30	1,905	30	1,886		1,925	25
Repartimientos de la Orden	7,832	19	9,468	16	11,005	17	8,759	12	7,698	31	8,118	14	8,242	32
Réditos														
Salarios y soldadas			2,919	6	4,112	10	5,922	17	4,315	23	4,747		3,230	
Subsidios	5453		5994	28	5994	28	5756		3626	11	1931	28	4589	9
Partidas Honrosas	93,010	32	152,632	8	156,334	1	106,829	5	123,760	28	109,520	30	90,796	23
Número de monjes	29		29		25		27		25		26		32	
Número de frailes	4		4		5		5		5		4		5	
Tocan de gasto a cada uno	455		341		488		546		503		498	17	434	17
Gasto de sustento total	51,427	3	37,996	24	42,636	5	55,102	24	60,360	9	59,842	22	61,862	17
TOTAL GASTOS	144,438	1	190,628	32	198,970	6	161,931	29	184,121	3	169,363	18	152,659	6

Lorenzo Maté Sadornil, M. Begoña Prieto Moreno y Jorge Tua Pereda: Contabilidad, información y control en un contexto 224
de actividades económicas diversificadas en la Edad Moderna: el Monasterio de Silos
y su sofisticado sistema contable

Los cuatro primeros cuadrienios están registrados en maravedíes. En el cuadrienio de 1713 se inicia el registro en reales y maravedíes. A efectos de homogeneizar y comparar los datos se ha optado por convertir los cuatro primeros cuadrienios a las mismas unidades de cuenta en las que se expresa el resto.

INGRESOS	1725		1729		1733		1737		1741		1745*		1749*	
	Reales	M	Reales	M	Reales	M	Reales	M	Reales	M	Reales	M	Reales	M
Intereses de préstamos (censos)	39,282	16	40,916	16	47,080	27	46,427	11	52,928	21	51,581	23	56,825	13
Trigo vendido	40,237	25	78,415	8	54,810	25	73,551	17	97,458	17	62,284	16	73,888	10
Cebada vendida	30,364	9	33,482	16	30,531	17	40,897	26	47,151	8	34,709		44,066	2
Centeno vendido	5,160	17	4,115	17	1,761	17	2,512		3,519		1,015		110	
Avena vendida	173	26	534						100		307		102	
Sacristía	4,296	9	7,617		5,291	17	9,041	10	9,868		7,233	20	2,934	17
Extraordinarios	23,896	23	21,829	23	109,441	15	19,260	18	6,497	2	17,324	30	18,286	26
Ganado	6,301	1	7,448	25	6,567	12	3,052				316		670	9
Prioratos	6,925	1	11,387		18,038	17	18,954	20	25,181	13	18,901	12	8,224	
Diferentes items de pequeñas cantidades como bodega, botica, limosna, obra pía, etc.														
TOTAL INGRESOS (incluyendo los alcances procedentes de los cuadrienios anteriores)	156,637	25	205,743	3	273,523	11	213,697		265,781	17	221,298	30	275,229	26
GASTOS														
Deudas del Estado	3,391	5	2,337	8	186,259	27	40,071	12	97,661		3,506	1	3,789	22
Obras	6,753	9	1,382	1	2,488	10	1,584	30	298	26	4,926	6	8,522	
Pleitos	2,463	20	1,940		1,920		1,920		3,368		1,940		1,920	
Quindenios	2,001	33	9,405	32	8,606	6	6,533	9	5,808	24	5,888	28	5,082	18
Repartimientos de la Orden	2,001	33	275								272			
Réditos	5,030	7	4,204	14	4,633		3,895	17	4,519	17	4,642	33	4,557	
Salarios y soldadas	6,009	33	5,565	21	5,891	3	5,911	19	5,908	25	7,799	14	5,898	30
Subsidios	101,748	12	110,162	1	271,809	27	137,433	20	181,976	13	92,515	9	109,933	12
Partidas Honrosas														

Lorenzo Maté Sadornil, M. Begoña Prieto Moreno y Jorge Tua Pereda: Contabilidad, información y control en un contexto 225
de actividades económicas diversificadas en la Edad Moderna: el Monasterio de Silos
y su sofisticado sistema contable

Número de monjes	23	28	26	25	24	26	30
Número de frailes	5	4	4	5	5	4	3
Tocan de gasto a cada uno	393	394	17 452	33 443	29 484	10 452	6 539
Gasto de sustento total	44,011	17 50,473	12 54,509	21 53,185	24 56,179	7 54,261	5 71,207
TOTAL GASTOS	145,759	29 160,635	13 326,319	14 190,619	10 238,155	20 146,776	14 181,140

	1753		1757		1761		1765		1769*		1773*		1777*	
INGRESOS	Reales	M	Reales	M	Reales	M	Reales	M	Reales	M	Reales	M	Reales	M
Recuperación de capital de juros y censos	10,153	27	138,454	24	101,352	32								
Intereses de préstamos (censos)	63,412	5	60,061	27	60,621	27	43,554	30	40,692	24	43,936	3	40,363	12
Trigo vendido	76,895	6	72,729	13	80,314	19	110,428	14	153,718	24	142,823	16	86,537	31
Cebada vendida	45,441	16	50,708	8	50,546	33	59,182	12	77,646	17	71,641	25	54,049	15
Centeno vendido			1,174		2,459		1,751							
Avena vendida	143	10			186		896		800					
Sacristía	2,960	17	3,888	22	2,835	17			4,412	10	3,235		4,407	12
Extraordinarios	41,199	3	21,166	1	80,541	24	53,757	9	27,951	18	16,096	18	22,251	18
Ganado	1,301		1,034	6	3,498	6	2,093		1,294					
Prioratos	12,408	29	9,690	8	13,269	22	24,461	15	43,303	19	34,919	11	15,611	
Diferentes items de pequeñas cantidades como bodega, botica, limosna, obra pía, etc.														
TOTAL INGRESOS (incluyendo los alcances procedentes de los cuadrienios anteriores)	253,915	11	361,807	7	402,976	24	301,930	4	438,900	32	400,821	25	281,545	1
GASTOS														
Deudas del Estado							2,456	17			1,888	24	3,252	8
Obras	80,412	28	228,769	16	47,329	4	10,198	16	97,252	19	68,254	32	12,107	9
Pleitos	10,941	9	9,535	19	149,989	4	7,426	16	9,577	20	17,644	9	9,017	22
Quindenios	3,010	8	2,208		2,208		2,208		2,207	8	2,208		2,208	
Repartimientos de la Orden	5,816	7	6,533	28	6,534	28	6,534	28	6,963	1	6,962	32	6,962	32
Réditos			1,031	28	12,020		42,358	16	1,100		550			
Salarios y soldadas	4,622	8	5,278	19	7,894	12	6,379		7,656	17	7,437	9	8,420	16

Subsidios	5781 11	5247 21	5659 29	6385 22	4484 22	4401 23	4514 27
Partidas Honrosas	197,317 27	376,333 5	280,041	183,731 23	249,059 20	222,531 16	167,240 8
Número de monjes	27	21	23	28	31	33	32
Número de frailes	5	5	7				
Tocan de gasto a cada uno	499 4	668 4	564 26	636 18	816 24	908 29	997 27
Gasto de sustento total	63,888 7	69,550 14	67,703	71,309 21	101,271 26	119,965 28	127,720 13
TOTAL GASTOS	261,206	445,883 19	347,744 9	255,040 1	350,331 12	342,497 10	297,960 21

	1781*		1785*		1789*		1793*		1797*		1801*	
INGRESOS	Reales	M	Reales	M	Reales	M	Reales	M	Reales	M	Reales	M
Intereses de préstamos (censos)	39,074	31	39,994	26	39,859	8	38,274	3	39,681	10	31,413	14
Trigo vendido	134,983	25	125,337	11	161,863	32	156,662	18	155,862	17	67,258	28
Cebada vendida	65,346	32	69,880	27	79,326	24	95,714	4	96,622	33	64,017	22
Centeno vendido	1,112		987									
Avena vendida											983	
Sacristía	4,618	18	5,043		5,205	6	5,896		6,370		3,667	8
Extraordinarios	17,386	2	12,139	31	18,020	20	22,524	33	21,481	15	45,407	17
Ganado												
Prioratos	36,484	18	12,829	8	54,697	14	36,315	33	54,607	10	49,623	3
Diferentes items de pequeñas cantidades como bodega, botica, limosna, obra pía, etc.												
TOTAL INGRESOS (incluyendo los alcances procedentes de los cuadrienios anteriores)	299,007	24	268,797	1	367,957	8	466,191	19	428,576	5	354,832	17
GASTOS												
Deudas del Estado	2,465	8	4,237	10			113				8,600	
Obras	7,710	17	5,187	1	4,342	32	107,161	10	6,582	27	4,401	30
Pleitos	6,881	1	1,860		2,844	7	2,868	21	6,676	11	2,492	11
Quindenios	2,208		1,426		2,208							

Repartimientos de la Orden	6,063	2	6,962	32	6,963	2	6,963	2	6,993	2	6,963	2
Réditos												
Salarios y soldadas	8,012	1	6,599	9	7,977	12	8,197	16	10,779	15	12,305	4
Subsidios	6,240	8	7986		7977	12	7,982	32	7982	32	7561	10
Partidas Honrosas	152,494	3	152,823	11	140,322	23	275,738	29	238,252	6	195,656	10
Número de monjes	27		28		28		26		26		29	
Número de frailes												
Tocan de gasto a cada uno	1,098	13	955	9	1,043	4	1,312	17	1,955	33	1,794	29
Gasto de sustento total	118,623	18	106,989	18	116,830	23	136,502	2	203,421	5	208,212	32
TOTAL GASTOS	271,118	25	259,812	29	257,159	12	412,240	31	441,673	11	399,829	8

**ANEXO VI: LIQUIDACIONES CUADRIENALES (1661- 1681) DE UN MONASTERIO URBANO: SAN
 MARTIN DE MADRID**

	1.661	1.665	1.669	1.673	1677	1681
INGRESOS	Mrvds	M	M	M	M	M
rentas y censos	4.917.387	6.334.535	6.187.845	6.305.012	5.849.231	8.000.021
diezmos	646.097	786.609	734.756	775.684	655.632	856.152
extraordinarios	1.294.056	1.350.304	1.162.793	1.573.559	1.648.328	2.375.184
sacristía y fábrica	10.594.903	10.606.218	11.656.518	15.869.930	19.985.668	25.274.798
estancias	677.500	884.260	1.132.322	1.250.040	615.474	1.322.830
trigo vendido	50.718	107.576	33.660	690.372	739.024	1.211.416
cebada vendida	55.142	55.672	283.860	273.898	319.194	330.215
vino vendido	9.108					
INGRESO TOTAL	18.244.911	20.125.174	21.191.754	26.744.495	29.812.551	39.370.616
GASTOS						
aceite para las lámparas	245.394	158.715	160.000	157.000		
cumplimientos y gratificaciones	96.116	115.988	34.134	61.760	224.978	128.922
deudas de estado	1.278.297	335.228	148.614	717.582		37.570
extraordinario y recreaciones	479.983	463.510	477.716	525.152	454.886	430.783
enfermería	164.725	233.779	207.709	159.327	386.078	228.890
empleos y compras	167.560					
granjería	601.907	234.472	823.628	756.550	736.462	948.902
hospedería	374.907	425.906	46.298	97.740	419.736	181.330
limosnas	150.561	224.244	145.601	559.456	181.616	38.590
mayordomía	27.450	15.807	22.952	32.434	12.358	26.548
caballería	177.450	77.600	485.438	453.714	389.484	319.018
mudanzas de monjes y caminos	198.370	57.470	152.325	203.377	316.234	181.942
obras y reparos	2.893.446	31.313.691	1.439.290	567.340	3.895.437	15.142.812
provisiones de oficinas	317.236	151.076	49.348	229.138	224.881	140.114
pleitos y escrituras	382.839	284.478	345.333	418.755	693.449	429.296
portes de pan y vino	337.268	280.417	62.576	244.528	124.761	109.666
incomodas particiones	74.253	11.232	103.104	68.816	453.832	878.924
réditos de censos	3.815.442	3.319.370	4.192.988	4.214.846	4.649.701	4.357.339
rebaja de moneda	50.710					285.685
subsidio y excusado	241.897	61.192	117.262	176.471	185.218	308.191
visitas	64.641	7.394	338.224	92.938	206.295	44.338
botica	123.489					
vestuario para monjes y frailes	688.262	855.796	1.131.566	1.057.838	1.210.119	927.630
deudas remanecientes		36.226	28.030	198.832	1.437.101	534.010
diezmos		31.620				
salarios y soldadas		271.655	512.746	434.550	609.286	542.453
sisas de empedrados (tributo municipal)		15.452	94.060	94.316	67.286	90.784
sacristía				4.756.816	1.641.640	673.936
conducciones				135.007	83.002	135.851
varios (colegiales, cabalgaduras, escrituras, jornadas, cartas...)				221.220	760.109	
Gasto partidas honrosas	13.052.745	38.982.318	11.118.942	16.635.503	19.399.949	27.546.581
criados	12				12	11
Número de monjes	40	66	55	44	55	50
Gasto cuadrienal que le toca a	129.816	134.871	185.206	184.624	196.583	229.306

cada uno						
Gasto anual que le toca a cada uno	3.818	3.967	5.447	5.430	5.782	6.744
Gasto del sustento total	5.192.166	8.901.496	10.186.327	8.123.438	10.812.078	11.465.275
GASTO TOTAL	18.244.911	47.883.814	21.305.269	24.758.941	30.212.027	39.011.856

**INFORMACIÓN FINANCIERA AL SERVICIO DE LA IMAGEN.
ESTADOS CONTABLES DEL NUEVO BANCO ESPAÑOL DE SAN
FERNANDO Y SU SUCESOR EL BANCO DE ESPAÑA, EN LA ETAPA
PREVIA AL PRIVILEGIO DE EMISIÓN
(1847-1873)¹**

**FINANCIAL INFORMATION AT THE SERVICE OF IMAGE.
FINANCIAL STATEMENTS OF THE SPANISH BANK OF SAN
FERNANDO AND ITS SUCCEEDING THE BANK OF SPAIN, IN THE
PREVIOUS STAGE TO THE PRIVILEGE OF ISSUING BANK
(1847-1873)**

Rafael Moreno Fernández

RESUMEN

El Nuevo Banco de San Fernando creado en 1847, fruto de una fusión, presentaba importantes quebrantos patrimoniales, los cuales fueron saneándose a lo largo de sus seis últimos años de vida. Su cambio de denominación en 1856, por Banco de España no supone ninguna variación real, por cuanto es un continuador en todos los aspectos significativos de su actividad.

Legislativamente en 1856, el panorama bancario español se transforma radicalmente, abriéndose la posibilidad de crear bancos emisores de billetes locales y un nuevo tipo de entidad bancaria (la Sociedad de Crédito, similar a la actual banca privada), y con ello la competencia. Posteriormente, muchas de estas instituciones verían truncada su existencia a consecuencia de las crisis de todo tipo que castigaron a nuestro país en el período examinado.

¹ Debo agradecer y resaltar la labor del Dr. Esteban Hernández Esteve por sus acertadas observaciones, así como por la inestimable ayuda técnica que presta a todos mis trabajos. Igualmente destacar la labor callada y oculta, pero fundamental y sobresaliente, de los revisores a los que se ha sometido este artículo, por sus puntualizaciones y aportaciones, plenas de contenido. También agradecer la ayuda prestada por los compañeros de la Biblioteca y Archivo del Banco de España, sin la cual sería prácticamente imposible llevar a buen fin este tipo de investigaciones.

Un conjunto de hechos y circunstancias extraordinarias quebraron, en el Nuevo Banco de San Fernando, tanto su imagen pública como su solvencia, llevándole al borde mismo de la bancarrota. Aparte de las soluciones financieras adoptadas para el reflotamiento patrimonial de la Entidad, se dispusieron otras medidas encaminadas a tratar de reconstruir lentamente su maltrecha reputación y así entre otras, se resolvió reducir al mínimo la información facilitada sobre la Institución e incluso, en este sentido, durante tres años no fue convocada la Junta General de Accionistas (1848-1851). Superada la etapa crítica, se vuelve a la normalización en la celebración de las Juntas de Accionistas y progresivamente al nivel de información que de todo tipo se proporcionaba.

El análisis se extiende hasta 1873, justo antes de que el Banco de España se convierta, ya de manera definitiva y permanente, en Banco de emisión único, dotado de una extensa red nacional de sucursales, contrastada solvencia, aunque siempre a merced de su principal deudor (el Estado) y con una problemática operativa distinta, si bien para alcanzar tal posición hubo antes de superar algunos momentos ciertamente comprometidos.

Constituye nuestro objeto abordar, cómo tras caer, se reconstruye ese bien intangible, cual es la reputación del Banco, a través de la información publicada de los estados contables de la Memoria; fundamentalmente, analizando la imagen cualitativa que de ellos se transmite, y relacionándolos directamente con la situación real, tanto patrimonial como económica que atraviesa la Entidad, en muchos momentos públicamente desconocida, puesto que ese análisis puede extenderse más allá de los datos puramente numéricos. Así de la simple lectura de los estados y su evolución, podemos obtener conclusiones realizando ese examen cualitativo y diferente del puramente contable o legalista, que es el que se practicaba en la época, y también con posterioridad.

En el mundo actual con la normalización contable de los estados financieros, no puede hacerse, en general, este tipo de análisis directo, si bien la imagen exterior que se transmite en la Memorias de cualquier empresa no suele dejarse al azar, puesto que es componente de su reputación.

ABSTRACT

The Spanish Bank of San Fernando created in 1847, as result of a merge, presented important losses, which were corrected in the last six years of its life. The change of denomination in 1856 adopting the name of Bank of Spain, did not suppose any real variation, because it kept its activity in all significant aspects.

In 1856, the Spanish banking system was radically transformed. The possibility to create local issuing banks was opened, as well as a new type of banking entities, the Credit Societies, similar to the present private banks. All of this enabled competition. Later, many of these institutions failed as a consequence of the crisis of all type that our country underwent in the period examined.

A series of extraordinary facts and circumstances deteriorated as much the public image of the Spanish Bank of San Fernando that it was brought at bankruptcy's door. Apart from the financial solutions adopted to solve its capital problems, other measures were taken in order to protect its reputation. Among other measures, it was decided to reduce to the minimum the information provided on the Institution situation and its activities. In this sense, the General Meeting of Shareholders was not convened during three years (1848-1851). When the critical situation was overcome, the normality returned and the General Meetings of Shareholders were regularly held and the information reached progressively a normal level.

The analysis is extended until 1873, just before the Bank of Spain became, in a definitive and permanent manner, the only Spanish issuing bank. It was endowed with an extensive national branches net, had a sound solvency, and new operative activities. In any case, it always remained at the service of the State, its principal debtor. To reach such position it had to overcome some moments certainly hazardous.

The aim of this paper is to explain how, after its fall, the reputation of the Bank, this great intangible good, could be reconstructed. This purpose is pursued above all through the examination of the financial statements published in the Annual Report. Thanks to the analysis of the qualitative image transmitted by them,

and its comparison to the real situation of the Entity, in many moments not known by the public opinion, we were able to get an idea of the scene. This was properly so because the information provided by the Annual Reports permitted an analysis far beyond the purely numerical data. Thus by the simple reading of the statements and the study of their evolution, we could obtain material to accomplish our qualitative analysis, quite different from the examination of the purely countable or legal aspects as those and also later times was the use.

In the present world, with the financial statements normalization, this kind of analysis could, in general, not be done. In any case, the image of the entity transmitted by the Annual Reports is subject of careful study, because corporations are fully conscious that it is a basic component of their reputation.

PALABRAS CLAVE

Historia contabilidad bancaria. Banco Español de San Fernando – Banco de España. Riesgo reputacional y estados contables siglo XIX.

KEY WORDS

Accounting history of banking. Spanish Bank of San Fernando - Bank of Spain. Reputational risk and financial statements, 19 th century.

SUMARIO

1. Introducción y objetivos
2. Nuevo Banco Español de San Fernando [1847-1855]
 - 2.1. Origen
 - 2.2. La reorganización del Banco
 - 2.3. El proceso de saneamiento
 - 2.4. Balances y Cuentas de PyG
 - 2.4.1. Primera Cuenta de PyG. Año 1847
 - 2.4.2. Análisis del Balance realizado por la Prensa
 - 2.4.3. Estados publicados en la Memoria de 1852
 - 2.4.4. Últimos estados como Nuevo Banco de San Fernando. Año 1855
3. Banco de España [1856-1873]
 - 3.1. Origen
 - 3.2. El nuevo marco normativo
 - 3.3. Estructura bancaria española en 1856 y sus consecuencias posteriores
 - 3.4. Balances y Cuentas de PyG
 - 3.4.1. Primeros estados contables del Banco de España. Año 1856
 - 3.4.2. Últimos estados contables en la etapa Santillán. Año 1861
 - 3.4.3. Últimos estados con pluralidad de Bancos emisores. Año 1873
4. Conclusiones

1. Introducción y objetivos

Constituye la Banca Oficial en España una actividad sometida desde sus inicios a una amplia y detallada legislación, siendo la operatoria y su reflejo contable, consecuencia de esa reglamentación. De este modo la contabilidad fue recogiendo las distintas limitaciones que en las operaciones se imponían legislativamente y las circunstancias particulares que las entidades han ido viviendo.

El Banco de España² no surge como una Entidad nueva, sino que es continuadora de otras anteriores. Es por consiguiente su historia el punto final del camino recorrido por distintas Instituciones que hacen que su bagaje bancario sea rico en experiencia, métodos y formas de trabajar, plantillas, etc., en el momento de su fundación. Esto tuvo repercusión directa en los aspectos de organización, control interno, contabilidad, riesgos, etc. De hecho, desde el primitivo Banco de San Carlos, primer Banco Oficial en España creado en 1782, hasta ese momento habían transcurrido más de 60 años de duro aprendizaje.

El modo en que se desarrollaron los acontecimientos justifica que arranquemos del año 1847 en la exposición, concretamente con el Nuevo Banco Español de San Fernando³, del que el Banco de España sería su continuador. En 1874 un cambio legislativo, le obligaría a introducir modificaciones significativas, al convertirse en Banco de emisión único, si bien desde entonces verdaderamente de ámbito nacional, y no nominalmente como había sucedido en épocas anteriores. El estudio concluye en 1873, antes de producirse la transformación en el único Banco de emisión, y de la creación de una red de sucursales que abarcara la totalidad del territorio nacional, lo cual supondría una problemática operativa distinta.

Circunstancias de excepcional importancia hicieron, en más de una ocasión, temer por la existencia misma del NBESF, debido al menoscabo de su credibilidad pública, ocasionada por el escándalo de un desfalco de su Director general, a poco de iniciarse su andadura. Además, los problemas se verían agudizados por una gravísima crisis metálica y monetaria, y por una situación patrimonial al borde de la bancarrota, heredada de la fusión que marcó su nacimiento. Superada la etapa de crisis, se abre un proceso de recomposición del capital efectivo y de su reputación, que pone su punto final, al rebautizarse como Banco de España.

Bajo esas condiciones adversas, la tendencia del NBESF fue reducir el nivel de la información contable facilitada en las Memorias, e incluso durante tres años no se convocó la Junta General de Accionistas (1848-1851). La Entidad se vio forzada a reequilibrar, por un lado, el proporcionar una mayor transparencia pública a los estados contables, que aportara tranquilidad y, por otro, facilitar el mínimo de información comprometida. Estos aspectos progresiva, aunque lentamente, fueron mejorando con la normalización de la Entidad, bien consolidado ya el Banco de España. Debemos señalar que desde 1833 hasta 1852, por

² Abreviadamente, BE

³ NBESF, en abreviatura.

imperativo legal, no se publicaba el Balance de la Entidad, solo la Cuenta de Pérdidas y Ganancias⁴, lo que cercenaba severamente las posibilidades de análisis de la información contable.

La vida del Banco de España tampoco fue fácil. Con unos inicios marcados por una recién nacida competencia bancaria, que le abocaba a una disminución de su negocio tradicional, sin que la vía de apertura de sucursales pudiera mitigar grandemente este aspecto, y con la rémora de un pasado reciente presidido por un proceso de refluotación del Banco, le conduce a plantear su gestión bajo altas dosis de prudencia, que en ese tiempo no se consideraba política acertada por los sectores críticos. Las sucesivas crisis monetarias y financieras que se vivieron en muchos periodos, aunque realmente importantes serían las de 1866 y 1872, no por ello, las menos conocidas dejaron de presentar evidentes obstáculos en el quehacer de la Institución.

Sin embargo, precisamente, sería esa prudencia ejercida durante años, la que finalmente en los momentos críticos causados por la devastación y caos financiero, le auparía por encima del resto de entidades, dotándole de un reforzado prestigio y solvencia, si bien sus inversiones generalmente concentradas en el Estado, cuya situación era altamente complicada por los acontecimientos que durante esta etapa del siglo XIX se vivían en el país, hacía que, en buena medida, su suerte quedara vinculada a la de aquel.

Puntos básicos del estudio efectuado, lo constituyen los elementos cualitativos de los estados contables de la Memoria, en cuanto a información publicada, enfocando el análisis bajo la óptica de que conociendo la situación real que atraviesa la Entidad, podemos observar los aspectos que los estados originales reportan; es decir la imagen externa que transmiten, tanto para los accionistas propietarios del Banco, puesto que era una Institución privada, como para el público en general.

En este sentido, la reputación es bien intangible de cualquier empresa, pero es el activo fundamental para una entidad bancaria, y si resultara en alguna forma malogrado, su proceso de reconstitución se convertiría en un incierto, largo, penoso y difícil camino. Por ello, en alguna medida, los estados contables se convierten en una herramienta cualitativa al servicio primero de la recomposición del crédito perdido, luego de su preservación y, por último, reflejo de su lisonjera situación. En este aspecto, una valiosa información puede perderse cuando los balances y cuentas de pérdidas y ganancias son trascritos, donde solo se presta atención generalmente a las cuentas (nomenclatura) y sus importes, pero generalmente se orillan otros aspectos relevantes.

A tal finalidad nos servimos del análisis y evolución de los estados contables que, durante el período estudiado, marcaron ciertos hitos en la vida de la Institución, derivados de la etapa antes del saneamiento, durante y posteriormente, para verificar cómo la situación real era llevada o adaptada a los estados, tratando de aportar y potenciar aspectos positivos, y reducir, en la medida, de lo posible el riesgo de reputación.

⁴ En lo sucesivo PyG.

Por consiguiente, como objetivos nos proponemos:

- realizar una somera descripción del entorno y evolución del Banco de España, y su antecesor inmediato, en los aspectos legislativos, operativos, contables, y demás cuestiones significativas, que permitan conocer la situación que atraviesa la Entidad en cada época.
- examinar el modo en que ese entorno se refleja por los estados contables, relacionándolo de alguna forma con la reputación del Establecimiento, pero no tanto en sus aspectos numéricos, sino haciendo hincapié en los aspectos cualitativos, tales como los contenidos de las cuentas, su extensión, omisión y clasificación.
- como la evolución de los estados contables en el periodo analizado (1847-1873) permite comparar tres situaciones distintas de la Entidad: antes, durante y después del saneamiento que tuvo lugar.

Una observación a realizar es que, al abordar determinadas cuestiones, se han utilizado expresiones de uso común en la actualidad, las cuales salvando las distancias temporales, tratan sobre los mismos conceptos.

En todo el proceso de saneamiento y fortalecimiento posterior del NBESF, fue figura de singular importancia el Gobernador, Sr. Santillán. La forma en que el Banco había deliberadamente especulado con la información que proporcionaba, es un hecho que a lo largo de la exposición quedará inducido. Sin embargo, partiremos de la manera en que el propio Santillán (1865b: 87) nos cuenta como voluntariamente ocultaron la situación real del Banco, con las siguientes palabras, referido al término de su existencia:

La administración de todos modos tocaba ya al término de los afanes que más la habían preocupado, y sin peligro podía presentar la historia de unos hechos, que antes sólo había expuesto con la reserva y circunspección que la situación del Banco exigía. Gran daño, en efecto, hubiera recibido el Banco de la publicación de su verdadero estado en los años anteriores; y así se cuidó de no manifestar a las Juntas generales en ellos celebradas más que lo que no podía ocultar.

De esta forma podemos empezar el camino sabiendo su resultado final. Por consiguiente, hemos de prestar atención a los aspectos y modos en que tratan de mitigar la crisis de reputación a la que estaban sometidos, pues, no cabe bajo esas condiciones, hablar del concepto de *riesgo*, ya que éste se había materializado.

2. Nuevo Banco Español de San Fernando (1847-1855)

2.1. Origen

El Nuevo Banco Español de San Fernando⁵ nace de la fusión de los Bancos de Isabel II (creado en 1844) y de San Fernando (constituido en 1829) ambos, si bien por causas distintas, se encontraban igualmente en una complicada situación. El antiguo 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 realización garantizados por sus propias acciones o efectos públicos, que debido a la caída de las cotizaciones bursátiles, reducían considerablemente su valor, con independencia de si el mercado sería capaz, o no, de absorber una entrada masiva de tales títulos.

En esas circunstancias se adopta como solución la fusión de los dos Bancos, por el entonces Ministro de Hacienda, D. Ramón Santillán. De este modo por el Real Decreto de 25 de febrero de 1847, que lleva su firma, se constituye la nueva Entidad por término de veinticinco años, último precedente del Banco de España.

2.2. La reorganización del Banco

El Nuevo Banco Español de San Fernando sufría en 1848 un desfalco hecho por su Director por importe de unos 64 millones de reales⁶. Este hecho no solo infringió un severo revés a su imagen pública, sino también a sus propios recursos efectivos (su cifra de capital era de 200 m. rs.). Por otro lado, existía desde 1847 una fuerte crisis metálica y comercial lo que estaba ocasionando *perturbaciones en la contratación de operaciones y muchas quiebras* (Martínez, 1922: 3).

En estas situaciones de crisis monetarias el comportamiento del público siempre era el mismo: convertir a metálico los billetes y saldos bancarios; lo que en esas circunstancias hizo que se produjeran importantes retiradas de dinero ocasionando que la relación entre *metálico en caja* respecto a los *billetes en circulación* disminuyera peligrosamente, situación que podría haber llevado a la Entidad a una suspensión de pagos.

Nos describe Martínez (1922: 4) que el Banco obstaculizó, e incluso paralizó la conversión de billetes por metálico, con lo cual los billetes se empezaron a depreciar en el mercado, poniendo en serios aprietos al Establecimiento. Merced a la ayuda del Gobierno, primero declarando la responsabilidad subsidiaria del Tesoro en el pago de los billetes, lo que fue insuficiente, y segundo teniendo que exigir un anticipo forzoso de 100 m.rs. sobre los 100 primeros contribuyentes, admitiéndose en pago del mismo, los propios billetes de Banco por

⁵ Su nombre es para distinguirlo del anterior Banco de San Fernando; así uno es el antiguo o viejo (el nacido en 1829) y el reciente es el Nuevo tal y como lo denomina Santillán (1865a: 259).

⁶ A partir de ahora: m.rs.

su valor íntegro (si bien circulaban depreciados como hemos indicado) y amortizando los billetes recogidos, hasta que la circulación quedase reducida a 100 m.rs., en que se fijó el límite de emisión.

Logró solventarse la situación crítica, pero era necesario emprender una reorganización en el Banco, la cual se lleva a cabo mediante la Ley de 4 de Mayo de 1849.

En base a esta disposición, se establece 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 existentes, 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 el Banco, una de emisiones y otra de descuentos (art. 16), siguiendo el modelo británico, que años después, desaparecería. Estas reformas en la administración del Banco según Tortella (1970: 275) *eran tendentes a aumentar el control del Gobierno*. No cabe duda la valiosa ayuda que el Gobierno brindó al Banco y, quizás, ese aumento de control fuera una faceta necesaria de cara a reforzar la imagen pública del Establecimiento.

De este modo se creaba la figura del Banco de emisión único, representado por el Banco Español de San Fernando.

Además, entre otras disposiciones relevantes en esta norma, destacamos las siguientes:

- Capital

La cifra de capital se sitúa en doscientos m.rs. efectivos, representados por cien mil acciones transferibles de a dos mil reales vellón cada una (art. 1).

- Emisión de billetes y coeficiente de liquidez

Se le concede al NBESF la facultad exclusiva de emitir de billetes, si bien esta se limita a una cantidad igual a la mitad de su capital efectivo (art. 2). El importe mínimo de los billetes sería de 500 reales (art. 4).

Al objeto de mantener recursos suficientes para hacer frente a casos de importantes retiradas de efectivo se fija que el Banco debe tener constantemente en Caja, y en metálico y barras una tercera parte, cuando menos de los billetes en circulación (art. 3).

- Fondo de reserva y dividendos

Respecto a la limitación de los dividendos y constitución de reservas, se establece que el Banco tendrá un fondo de reserva equivalente al 10% de su capital efectivo, o sea veinte millones de reales, formado por los beneficios líquidos que produzcan sus

operaciones, con deducción de un 6% para pago del interés anual de su capital. 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 llegue a los referidos veinte millones. Cuando estos se completen se repartirán íntegramente a los accionistas los beneficios obtenidos en las operaciones del Banco (art. 7).

- Cláusula de disolución

Se fija tal cláusula cuando estipula que, en caso que antes de cumplirse los veinticinco años de la duración del NBESF quedase reducido a la mitad de su capital, se verificará inmediatamente la disolución y liquidación de la Sociedad que constituye este Establecimiento (art. 12).

- Tipo de actividad y operaciones

También al marcar el tipo de operativa que puede realizar, determina los principales epígrafes contables que debe contener el Balance como reflejo de su actividad. Concretamente se menciona que «El Banco se ocupará en descontar, girar, prestar, llevar cuentas corrientes, ejecutar cobranzas, recibir depósitos, contratar con el Gobierno y sus dependencias competentemente autorizadas» (art.13).

2.3. El proceso de saneamiento

Se ocasionaron desde el inicio problemas en la solvencia de la nueva Institución, debido a la forma en que se llevo a cabo la fusión, mediante la confusión nominal de sus patrimonios, en lugar de liquidar cada Entidad individualmente, y que cada uno asumiese sus propios quebrantos.

El impulsor de la fusión citada y antiguo Ministro, D. Ramón Santillán, llega al cargo de Gobernador del Banco en diciembre de 1849. Entre sus primeras actuaciones está el formar una Comisión para examinar el Balance y proponer las medidas que a su vista se creyesen convenientes.

A tal fin los activos del Balance de 1849 se agruparon según su grado de seguridad. Entre otros investigadores que han analizado la cuestión, encontramos al propio Santillán (1865b: 8) y más recientemente a Tedde (1999: 241). Ciertamente, algunos otros autores que han tratado de este aspecto se encuentran alejados en sus conclusiones respecto a la cifra de solvencia con que efectivamente contaba el Banco, oscilando en un rango entre 30 y 90 m.rs.; esta última cifra sería la que mantiene Santillán.

En nuestra opinión, en base a esa clasificación, las obligaciones exigibles (157,1 m.rs) estarían cubiertas todavía por el activo real (180,5 m.rs.), alejándose de la suspensión de pagos, pero la situación patrimonial se situaría próxima a la quiebra técnica contable, caso de

producirse cualquier otro quebranto inicialmente no previsto en las estimaciones. De este modo, los recursos propios⁷ (235,4 m.rs) resultarían positivos en solo 23,4 m.rs., al descontar unas pérdidas cuantificadas en 212 m.rs.

Existía una razón legal para precisar esta cuantificación, puesto que, no era indiferente que el capital efectivo ascendiera a 30, o 90 millones de reales. En el primer caso podría entrar claramente en juego el artículo 12, de la Ley de 4 de mayo de 1849, ya comentado, y verificarse inmediatamente la disolución y liquidación del Banco por quedar reducido a la mitad su capital. En el segundo, la situación presentada por Santillán era defendible para evitar la disolución y, además, no hay que olvidar que siempre se estaban moviendo en el terreno de las estimaciones.

Sea cual fuere la realidad patrimonial, lo cierto es que debía procederse al saneamiento efectivo del Banco mientras proseguía la actividad ordinaria. Se arbitraron una serie de medidas: admitir una reducción de capital, intentar recobrar de los clientes dudosos la mayor cuantía posible; limitar los dividendos al 6% en tanto durase la situación de saneamiento, destinando a este fin el resto de resultados (Real Orden de 18 de febrero de 1852).

La forma de llevar a cabo la disminución de capital solo podía verificarse por una disposición legal. Esta se concreta en la Ley de 15 de diciembre de 1851 que, por otro lado, es aprovechada para incluir algunos apartados adicionales.

Algunos de los principales aspectos que se regulan quedan señalados a continuación:

- Reducción de Capital

Por dicha Ley, el Banco Español de San Fernando se reorganizaría con el capital de 120 m.rs. y la reducción de capital se hará por «amortización de las acciones sobrantes» (art. 1). Los 80 m.rs. se emplearían en rebajar las acciones de autocartera en garantía de los créditos impagados.

- Coeficiente de liquidez

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). De este modo, se ampliaban los pasivos exigibles (depósitos y cuentas corrientes), ante eventuales retiradas de fondos y los activos de cobertura.

- Publicidad del Balance

⁷ Incluidos todos los beneficios.

Establece la disposición 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).

Con ello se pretende dar transparencia a su ejecutoria y seguridad a accionistas, clientes, y al mercado en general, superando la anterior normativa en el sentido de no dar publicidad a sus Balances.

La publicidad de los Balances había sido suprimida por una Real Orden de 12 de marzo de 1833, y en la Memoria de ese año se argumentaba esta medida, para mantener secreta «el arca donde debe encerrarse el misterio del crédito, misterio que publicado se destruye su virtud». Tortella (1970: 267) entiende que esa medida *es un índice del pensamiento bancario de la época*.

- Emisión de billetes

Tendrá la facultad de emitir de 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 en las condiciones de emisión respecto a los otros dos Bancos de emisión existentes (Cádiz y Barcelona), pero también, en alguna medida, era un sistema para no minorar el límite de emisión de billetes.

Tal límite en 1847 era del 50% de 200 m.rs. de capital y en 1851 del 100% sobre 120 m.rs.; mantener aquel porcentaje hubiera hecho descender el volumen a 60 m.rs. mientras que, de este modo, se incrementaba en 20 m.rs.

- Caudales públicos

Para tratar de atajar la desconfianza del público, ante situaciones como el desfalco sufrido en 1848, la norma establecía que para los casos de robo o malversación de los fondos del Banco «serán considerados como caudales públicos» (art. 6).

Con todas estas medidas se pretendía, por un lado, evitar la disolución de la Entidad y por otro, que el billete de Banco fuese un medio de pago de general aceptación, a través de un único Banco emisor desde Madrid (el NBESF) si bien, al no contar con una red de Sucursales, lo hacía inviable, de hecho, en la práctica.

De singular repercusión sería la publicación nuevamente de los Balances, lo que iba a suponer algunos quebraderos de cabeza para la Entidad al ser cuestionada su situación por la prensa.

2.4. Balances y cuentas de PYG

Antes de abordar el estudio o análisis de un estado contable debemos formularnos como cuestión previa: ¿Qué tipo de información podemos esperar ver publicada, partiendo de la situación que se vivía en la institución?

Es decir, qué imagen pueden y quieren transmitir a la opinión pública, basada en la extensión y contenido contable, con independencia de lo que en sí mismo nos indican los saldos que reflejan las cuentas. En este aspecto, sería considerar el valor de la información contable en su faceta más elemental, cual es la presentación de cuentas, su descripción, su ordenación, su número, su equilibrio en las agrupaciones, etc.

Dicho de otro modo, plantearnos que grado de exposición presenta la Entidad al riesgo reputacional y como es empleada la herramienta de la información contenida en los estados contables publicados, en su caso, para la mitigación.

2.4.1. Primera Cuenta PyG. Año 1847

Como Nuevo Banco Español de San Fernando se publica la primera Cuenta de PyG en la Memoria de la Junta General de Accionistas de 1º de abril de 1848, correspondiente al ejercicio de 1847.

La Cuenta abarca la actividad de 7 meses, tiempo transcurrido desde la fusión que se realiza ese mismo año (el 1º de mayo de 1847). En el *Cuadro 1* se reproducen las 4 hojas que componen la citada Cuenta.

En ese momento el público no es conocedor de la situación patrimonial conflictiva que realmente atraviesa la Entidad, pues, tras la fusión concluyeron aparentemente los problemas del Establecimiento. Tampoco se había producido la crisis de reputación resultante del desfaldo del Director, ni sus consecuencias en la solvencia.

Por otro lado, la documentación contable facilitada no era ciertamente comprometedora. Hay que tener presente que no se publicaba el Balance por imperativo legal y la Cuenta de PyG podía responder a una imagen de inicio de actividad, sin mayor complejidad.

CUADRO 1

ESTADO		
<i>de las operaciones del Banco Español de San Fernando, sus utilidades y líquido producto desde 1.º de mayo á 31 de diciembre de 1847.</i>		
		<i>Reales vn. Mrs.</i>
Premios adquiridos por la negociacion de reales vellon 68.287.445... 20 en letras sobre diferentes puntos del reino.		1.056.258... 2
El líquido beneficio obtenido sobre reales vellon 5.652.621... 18 que han librado los comisionados del reino á cargo del Banco.		3.378... 26
Por intereses que han producido reales vellon 770.897.335... 12 invertidos en descuentos de letras y pagarés sobre Madrid.		9.261.180... 18
<i>Ganancias obtenidas por las negociaciones de letras.</i>		<i>10.520.797... 12</i>
Importan las comisiones cometidas al Banco por la Administracion de Bienes Nacionales y Jaime Torrens de Barcelona.	27.674... 25	}
Por la obtenida del Gobierno en virtud del contrato de 21 de diciembre de 1846.	2.528.866... 19	
Id. id. id. de 9 de noviembre de 1847.	1.761.471... 2	
		14.638.809... 24

INTERESES A FAVOR DEL BANCO.		
<i>Suma anterior.</i>		
Importan los respectivos á reales vellon 65.201.897... 29, valor de los pagarés y letras entregadas por el estinguido Banco de San Fernando.	516.934... 17	
Id. los respectivos á reales vellon 444.849.973... 49, valor de los pagarés y letras entregadas por el estinguido Banco de Isabel II.	1.415.897... »	
Id. los producidos por reales vellon 402.000, valor de los préstamos sobre alhajas de plata.	1.530... »	
Id. los respectivos al desembolso que resultaba en fin de abril de 1847 por los servicios mensuales prestados al Gobierno.	1.533.190... 33	6.593.604... 25
Id. los redituados por los desembolsos de los servicios mensuales prestados al Gobierno en todo el presente año á virtud del contrato de 21 de diciembre de 1846.	2.121.568... 34	
Intereses del préstamo á virtud de Real orden de 9 de junio de 1844.	88.598... 11	
Id. del contrato por Real orden de 2 de enero de 1845.	198.924... 11	
Id. y cambios del contrato de 19 de agosto de 1846.	166.200... 24	
Id. realizados de los títulos del 5 por 100 pertenecientes al Banco.	750.960... »	
		21.252.414... 15

<i>Suma de la vuelta.</i>		
Valor de los intereses producidos por los títulos del 5 por 100 id. id.	140.568... 25	
Intereses redituados por reales vellon 14.685.000 que en billetes del Tesoro de la creación de 2 de julio existen en caja pertenecientes al Banco.	660.825... »	897.163... 22
Los producidos por los giros del Tesoro á virtud de Real orden de 17 de setiembre de este año.	25.585... 4	
Los abonados por los Sres. Uha-gon é hijos de Bilbao sobre su débito.	70.186... 27	
Importan los premios sobre depósitos judiciales que se han devuelto.	57.096... 12	
Líquido del producto de las casas propias del Banco, deducidos gastos y réditos de censos.	6.088... 8	
Descuento al 5 por 100 por la adquisición de reales vellon 14.685.000 en billetes del Tesoro de la creación de 2 de julio.	733.750... »	
Cambio por razon de comision é intereses abonados por el Gobierno sobre el capital de obligaciones de compradores de fincas del clero, entregadas en parte de pago de sus descubiertos.	9.182.668... 4	
Por los dividendos que han correspondido al capital de reales vellon 2.867.000 por las liquidaciones finales que los estinguidos Bancos de S. Fernando é Isabel II han repartido, y existen en caja en acciones de los mismos.	69.270... »	
Por el dividendo que ha correspondido al capital de reales vellon 5.225.600 á 5 por 100, que en acciones del Banco existen en caja.	261.180... »	
		32.439.632... 24

BAJAS.	52.459.652... 24
Por quebrantos sufridos en las negociaciones de letras y retornos de los comisionados del reino, intereses, comisiones, garantías, portes de cartas, corretages abonados en el reino y el extranjero, quebranto de calderilla que no ha podido ser aplicada por los comisionados del reino al pago de las obligaciones del Tesoro, conducciones de metálico y diferencia de cambios que ha resultado en contra del Banco en las columnas de reales en las cuentas de operaciones con el extranjero.	9.450.209... 2
Importe de los sueldos de los Excmos. Sres. Comisario Regio y Director, Sub-director, Gefes y dependientes de las oficinas, derecho de asistencia á los Sres. individuos de la Junta de gobierno, libros, papel y enseres de escritorio, con inclusion de todos los demás gastos ocurridos en el Establecimiento.	8.176.222... 30
	1.253.986... 6
Se deduce.	23.009.425... 22
Aplicado al dividendo de 5 por 100 repartido á las acciones á buena cuenta del que se acuerde dar por el presente año sobre reales vellon 200.000.000, capital efectivo del Banco.	10.000.000... »
	13.009.425... 22
<i>Salvo error ú omision. Madrid 31 de diciembre de 1847.—El Tenedor de libros, Bernardo de Cepeda.—V.º B.º El Director, Joaquín de Fagoaga.— Está conforme. El Secretario, Pedro A. García.</i>	

- Comentarios:

La información que encontramos cuando menos es amplia y extensa sobre todo en el aspecto de la actividad desplegada, con sumo detalle, por el lado de los Ingresos.

Respecto a los Gastos (que se denomina *Bajas*) la agrupación y descripción es prolija, poco aporta y menos informa de manera específica, a excepción de las cuantías. Tan solo en dos partidas se resumen todos los costes.

En este sentido, es clara la descompensación de la información facilitada. Muchos datos acerca de la actividad realizada, lo cual implica gestión activa, pero se aporta poco detalle sobre los gastos generales y de personal. Es decir, que luzca la actividad desplegada, pero no se informa en igual medida en que se ha gastado el dinero.

Además, teniendo presente que nacen de una fusión ocasionada por problemas de toda índole, pero también por ciertas e indudables responsabilidades personales, se asienta en la Cuenta la firma del Tenedor, el Visto Bueno del Director y el conforme del Secretario, por consiguiente, parece que pretenden dejar bien sentado que la plana mayor de la responsabilidad del Establecimiento están plenamente de acuerdo.

No se designa más que como *Estado de las operaciones, sus utilidades y líquido producto*, sin embargo, no se da una denominación como tal al estado. Tampoco se hace mención a esas utilidades en el detalle, ni se nombran como *líquido producto* a los beneficios finales.

La estructura en sí misma de la Cuenta no es buena y resulta de todo punto carente de apartados que aglutinen los conceptos. Empieza por una agrupación de partidas que se denomina *Ganancias obtenidas por las negociaciones de letras* en letra cursiva. A continuación detalla partidas de *Comisiones* pero que no designa de ninguna manera. En letras mayúsculas, como un capítulo aparte, se consigna: *INTERESES A FAVOR DEL BANCO*. Con el mismo estilo de letra y tamaño se indican *BAJAS* para referirse a los Gastos.

Sin ningún otro título, aparece el neto de Ingresos y Gastos, como un simple *Se deduce* para recoger el *Dividendo a cuenta* repartido, y se alcanza, por fin el saldo resultante de la Cuenta, el cual tampoco recibe denominación alguna.

Podría pensarse que esta falta de conceptos y nombres que agrupen las partidas sería por desconocimiento contable. Nada de eso puede argumentarse; desde los inicios del Banco de San Carlos⁸ se conocían perfectamente todos los conceptos que describían la Cuenta de PyG. Por lo tanto, nos inclinamos a sostener que se trataba sobre todo de no facilitar su síntesis, y por ende dificultar la extracción de conclusiones.

2.4.2. Análisis del Balance realizado por la prensa

La publicación del Balance nuevamente, tras muchos años de prohibición, hace que la Entidad entre en una dinámica donde, por un lado, se ve obligada a dar información, pero por otro, no debe desvelar abiertamente su estado de saneamiento en curso.

En este aspecto, Gonzalo (1981: 117) indica que *la salud financiera con que el Banco de San Fernando inicio su nueva etapa, ésta puede conocerse dificultosamente a través de las cifras de su Balance publicada en la Gaceta de Madrid cada lunes a partir de la promulgación de la nueva ley*, refiriéndose a la Ley de 1851.

Este autor reproduciendo especialmente los números correspondientes a los días 13, 17, 21, 27 y 28 de agosto y 1 de septiembre de 1852 publicados por el periódico *El Diario Español*, da a conocer el cruce de declaraciones mantenido con la Dirección del NBESF.

Recordemos que la situación que hemos reflejado a raíz del Balance de 1849, cuantificaba las pérdidas de diversa índole en unos 212 m.rs., parte de las cuales habían sido absorbidas por la reducción de capital practicada, amén de otras medidas realizadas; por lo tanto, quedarían pendientes de sanear 132 m.rs., según los datos a esa fecha, pero sin

⁸ Para examinar el nivel de contabilidad de esta Entidad desde sus inicios pueden consultarse, entre otros autores a Hernández Esteve (1989) y Tedde de Lorca (1988), así como la Memoria de la Institución de 1785, correspondiente a la 4ª Junta general de Accionistas, donde se publican los primeros estados contables.

considerar otras actuaciones realizadas, ni los posibles cambios producidos en los quebrantos durante este tiempo.

En consecuencia, la situación que analiza la prensa sobre el Balance de 1852, supone que han transcurrido ya unos años desde el inicio del proceso de saneamiento, si bien todavía no estaba completado. Es por esta circunstancia que la prensa ataca determinadas cuentas contables, en las cuales sobreentiende que se oculta la verdadera situación del Banco, no revelada públicamente.

La estructura del Balance publicado (Gonzalo, 1981: 118) se muestra en el *Cuadro 2*. Dicho estado tiene interés tanto analizarlo por sí mismo, como posteriormente, ponerlo en relación con el editado en la Memoria del Establecimiento.

CUADRO 2

SITUACION DEL BANCO ESPAÑOL DE SAN FERNANDO EN 7 DE AGOSTO DE 1852			
(Millones de reales de vn.)			
ACTIVO		PASIVO	
1.	Existencias en caja.....	72,4	
2.	En poder de comisionados.	10,9	
3.	Obligaciones de bienes nacionales (vencimientos, 1852).....	6,3	
4.	Cartera efectos corrientes.	191,0	
5.	Idem créditos vencidos..	83,5	
6.	Efectos de la Douda del Estado.....	26,7	
7.	Propiedades del Banco....	8,7	
8.	Diversos.....	38,4	
		437,9	
			1. Capital.....
			2. Billetes en circulación...
			3. Depósitos de todas clases.
			4. Cuentas corrientes.....
			5. Dividendos.....
			6. Sobrante de reserva.....
			437,9

FUENTE: *Boletín Oficial del Ministerio de Hacienda.*

El Balance que se inserta en el *Cuadro 2*, tomando como fuente el Boletín Oficial del Ministerio de Hacienda, difiere ligeramente del que se publicaba en la *Gaceta* de Madrid en esa misma fecha, donde por un lado no se numeran las partidas de Activo ni Pasivo, y por otro, viene con el Visto Bueno del Gobernador, Sr. Santillán y del Interventor general, Sr. Rubio. Únicamente a nivel de cuentas, se añade en el Balance de la *Gaceta*, para la partida de Existencias en Caja, el desglose entre Efectivo y Billetes. Además, quedan expresados los importes en reales y, no en millones de reales, como el Cuadro mencionado.

Gonzalo (1981: 118-122) transcribiendo los artículos del periódico, en todo o en parte atacaba el contenido de partidas 5 y 8 del activo (**créditos vencidos y diversos**). Por la fineza y gracejo de su verbo lo reproducimos seguidamente.

«¿Que entiende el señor gobernador del Banco por los créditos vencidos y créditos diversos?. ¿En que se diferencian de los créditos o efectos corrientes que se estampa en el mismo estado?. ¿Donde está la razón de esa variedad de nomenclatura?. Los créditos vencidos no son corrientes porque si lo fueran, se comprenderían bajo la misma denominación. Si no son corrientes, ¿son incobrables, son de cobro dudoso o probable, o cual es el concepto que merecen al Banco, y que el Banco debe francamente revelar al público?. ¿Penden de la eventualidad de un litigio?. Y en este caso, ¿sabe el Banco cuáles son las condiciones de solvencia de la parte o partes deudoras?. Y los diversos, que ni son corrientes ni vencidos, ¿a qué categoría pertenecen?, ¿de dónde dimanar?»

El propio Gonzalo nos hace un análisis del Balance. En primer lugar hace referencia a la importancia de tales epígrafes, puesto que si se excluían los créditos corrientes (a favor del Tesoro en su casi totalidad), los *vencidos y diversos* representaban el 87,6 por 100 del activo realizable a corto plazo; o el 36,9 por ciento, si se incluían los créditos corrientes. En su opinión dichos porcentajes eran expresivos de la situación real del Banco. Por el segundo de ellos *quedaban patentes las graves averías que padecía su activo (36,9 por 100 de créditos de dudoso cobro)*. La diferencia entre ambos índices (50,7 por 100) *indicaba que su segunda línea de liquidez dependía casi exclusivamente de sus operaciones con el Tesoro público*.

En segundo lugar, el análisis, es realizado de una manera legalista. El Banco tenía unas reservas del 47% (frente al 10% que le exigía la ley), en tanto que el coeficiente de tesorería, ascendía al 60% (legalmente era una tercera parte de los billetes en circulación). Estos datos en lugar de juzgarse positivos, resultaban todo lo contrario, pues, según dicho autor, *esto no hacía sino confirmar la comprometida situación del establecimiento, los temores por la escasa liquidez de las demás partidas de su activo*.

El Banco replica con evasivas al *Diario*, pero no por letra del Gobernador sino del Secretario, el cual soslaya el asunto de los *vencidos y diversos*. En un segundo ataque del *Diario Español* hace que el Secretario diera una idea del contenido de esas partidas, *cuyo origen se encontraba, al parecer, en los apuros sufridos por el Banco durante la angustiosa crisis de 1848* e indica que para problemas como aquellos, se mantenía una reserva de 57 millones de reales en efectivo.

La contrarréplica del periódico fue, finalmente, como conclusión que:

«¿cuál es el fundamento en que se apoya el Banco para suponer que los 57 millones del sobrante en reserva cubrirán las menguas de los 122 millones de vencidos y diversos?. No hay, pues, salida: de 57 a 122, media una diferencia de 65 millones, que son los que hoy día faltan al Banco para completar su capital de 120».

Es claro que el Diario atacaba abiertamente la solvencia del Establecimiento, pero va más allá puesto que otro de los temas destacados por el Secretario en su defensa del Banco, era el servicio prestado al Gobierno, materializado en unos 200 millones en efectos corrientes, sin garantías. Esto reafirmaba la postura de *El Diario Español*, quien subraya los peligros que para el Banco entrañaba tan estrecha dependencia de los negocios públicos.

Esta cita periodística nos permite comprender como eran analizados los datos contables del Establecimiento y el alto nivel de conocimiento que el *Diario* tenía sobre temas bancarios. Por otro lado, también nos sitúa en el delicado contexto en que debía moverse el Banco respecto a la presentación de su información pública, cualquiera que fuera el modo de expresión, incluida la Memoria.

Por último, nos permite destacar un componente básico en la elaboración del Balance de la *Gaceta*, cual es la denominación de las cuentas, donde expresan su concepto aunque sin señalar claramente su contenido. Asimismo, no puede dejar de admitir que su estructura resulta más que aceptable, permitiendo realizar un análisis efectivo del mismo, como queda puesto de manifiesto, tanto por el periódico como por el autor mencionado, más de un siglo después.

2.4.3. Estados publicados en la Memoria de 1852

Encontramos en la Memoria correspondiente a 1855 (última del NBESF e incluida en la Junta General de Accionistas de 9 de marzo de 1856), en qué modo se rememoraba la reciente historia vivida por el Banco, y sus circunstancias, donde entre otras cosas nos relatan que:

«... con la suspensión de todo pago de dividendos los accionistas, y con la más severa economía en los gastos del Establecimiento habíase recompuesto más de la mitad del capital de los accionistas con valores que no podían dejar de ser aceptados para la reorganización del Banco; y asegurada de este modo su existencia legal, la Administración creyó llegado ya el caso ... así como la reunión de la Junta general que antes había considerado más embarazosa que útil para la reconstitución del Banco y ambas se ejecutaron en los primeros meses de 1851».

Además de las medidas financieras adoptadas, también el tiempo fue un factor decisivo, por un lado para dar margen a recomponer el capital efectivo, al menos la mitad y así orillar la norma que exigía su liquidación inmediata, y por otro, no facilitar información sobre la situación, evitando que la Junta General de Accionistas se reuniera durante tres años⁹.

⁹ En este sentido, la última Memoria, antes de la crisis, la encontramos en la Junta General de Accionistas del NBESF celebrada en 1º de abril de 1848, siendo la siguiente la de 31 de mayo de 1851, sin que contemos con las Memorias correspondientes.

Otro aspecto negativo en las relaciones societarias, se refiere a la retribución a los accionistas en los ejercicios de 1848, 49 y 51 donde el Banco no satisfizo dividendo alguno¹⁰. Para los años de 1850 y de 1852 a 1855 se limitaron rigurosamente al 6%, habida cuenta de la imposición legislativa de su cuantía¹¹.

Parece razonable pensar que después de tres años sin contacto con los accionistas, y bajo esas condiciones, no se sabía cómo iban a reaccionar ante los acontecimientos vividos, sin embargo lo hicieron de un modo ejemplar. Así, dieron su confianza a la nueva administración, que en realidad era parte de la vieja (5 individuos sobre 12 de total), y no retomaron antiguos problemas; claramente nada aportaba al Establecimiento seguir hablando de pasados escándalos sufridos, aunque la Memoria citada indicaba: «Delicadas por demás eran las cuestiones que podían promoverse en la primera Junta general que después de los desastres sufridos se reunía ... ».

En este contexto, resultaría coherente que el NBESF entendiera que no podía, ni debía ser exhaustivo en la información que facilitara, puesto que su imagen pública estaba permanentemente en el punto de mira, tanto interna como externamente, todavía más en entredicho teniendo presente el suceso expuesto con la prensa. Su riesgo reputacional, en ese momento, era ciertamente elevado.

En otro orden de cosas, en el Banco existía una Comisión, que bajo distintas denominaciones (de Caja y Contabilidad, de Balance o Interventora), había venido funcionando ocupándose de los temas contables. Así, respecto a las cuestiones planteadas, eran en esa instancia primero discutidas y tras adoptar las correspondientes decisiones, posteriormente se sometían a la aprobación del órgano de máxima responsabilidad en el Banco, que era el Consejo de Gobierno. Por consiguiente, cualquier modificación que observemos de calado contable, supone una determinada actuación, sin que pueda considerarse como una decisión improvisada o al azar, todo lo contrario, aunque quizás no se alcanzase plenamente el objetivo perseguido que, en este tiempo, era recomponer la confianza en el Establecimiento y su solvencia.

La Memoria correspondiente al ejercicio de 1852, es leída en la Junta General de Accionistas del 6 de marzo de 1853. Recordemos que sus Balances son los primeros que se editan en ese documento, después de la derogación de la norma que prohibía su publicación.

¹⁰ Almanaque (1893, 100).

¹¹ El artículo 2º de la Real Orden de 18 de Febrero de 1852 establece que «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 señala el artículo 7 de la Ley de 4 de Mayo de 1849».

y *Obligaciones*, respectivamente, agrupándose por *metálico* y por *papel*. De esta manera, figuran *verticalmente* primero los Activos por metálico y debajo los Pasivos también por metálico, y lo mismo sucede con los de papel, obteniéndose de cada uno de ellos, una posición neta. Podríamos dudar acerca de la propia consideración de este estado, pero su denominación, en ese sentido, no deja lugar a dudas, pues, queda designado como «Resumen del balance general del Banco Español de San Fernando en 30 de noviembre de 1832»¹².

En el Balance del NBESF Lo primero que aparece es una distinción entre cuentas de *Valores efectivos* y *Valores nominales* que, en terminología de hoy, serían cuentas patrimoniales y de orden, respectivamente.

En la masa del Activo, las cuentas parecen ordenadas por el grado de liquidez, comenzando por *Caja* y concluyendo por una partida aparentemente transitoria, antes están las *Cuentas diversas*; sin embargo las cuentas no quedan amparadas en unas rúbricas o epígrafes que las agrupen.

En la masa del Pasivo, la clasificación parece atender al grado de exigibilidad de menor a mayor, e incurren en la misma característica en cuanto a no integrarse en rúbricas.

Además en el Activo (dos partidas) y Pasivo (una partida) corresponden a débitos y créditos a *La Habana* cuyo montante de 74,3 millones de reales están compensados.

En el concepto de *Resultados* agrupan lo que en el Balance publicado en la *Gaceta* se denominaba *Sobrante de reserva*; ni en uno ni en otro caso la denominación sería la correcta, por cuanto no identifican su contenido real. Concretamente, en relación con el *Sobrante de reserva* en la *Comisión de Balance* del Establecimiento, queda constancia de que «puede prudencialmente esperarse que la partida sobrante en reserva bastara para hacer frente a los quebrantos que ocasionen los créditos vencidos, en litigio y no cobrados por el Banco ... »¹³.

En consecuencia, ni era un Sobrante de reserva, ni tampoco Resultados, sino lo que hoy denominaríamos provisión de insolvencias, si bien en aquella época podrían haber rebajado directamente su importe de la partida a la que cubría, como posteriormente se haría. Por otro lado, habían supuesto, a la postre erróneamente, que empleando tal denominación no darían lugar a problemas interpretativos que, por el contrario como hemos visto, surgieron en el análisis realizado por la prensa a su Balance.

La agrupación de cuentas, que solo existe para las relativas a cartera, no permite un análisis tan fácil como con el que se realiza con la estructura mostrada en la *Gaceta*. Curiosamente dando más información, al menos nominalmente, se produce el efecto de perder

¹² Memoria (1830-1832) correspondiente a la 1ª Junta General del Viejo Banco Español de San Fernando de los años 1830, 1831, 1832.

¹³ Archivo Banco de España. Secretaría. Acuerdo Comisión de Balance (14/2/1852). Libro 8458, fº 18.

capacidad de análisis, lo cual supone que las conclusiones deben ser extraídas con mayor minuciosidad.

Es en este sentido el NBESF consigue informar con más detalle, pero dificulta interpretación y análisis. Un importante componente del Balance, máxime en una situación de saneamiento como se estaba atravesando, era la denominación que se diera a la cuenta de *Pagarés vencidos*, que tanta polémica había suscitado bajo la designación de *Créditos vencidos* en el Balance de la *Gaceta* comentado por el *Diario Español*. Una u otra forma de denominación nada aporta para mejorar el conocimiento sobre su contenido real, ni su interpretación.

Encontramos que el Balance va firmado por el Tenedor de libros, únicamente, e incluye un *Conforme con el libro mayor*. El resto de los altos cargos responsables de la Institución no aportan su firma al estado contable.

- Cuenta de Ganancias y Pérdidas

A partir de ahora se posee en la Memoria además, de la tradicional información de la Cuenta de PyG, el Balance, es decir los dos instrumentos básicos para el análisis contable.

Si el objetivo final era que no se obtuvieran conclusiones sobre el estado real de la Entidad, parece razonable que se decanten por aportar escasa información, en lugar de que esta sea extensa, aunque farragosa y poco clara o inútil, alejándose así del modelo de Cuenta de PyG que hemos contemplado en 1847.

Extraída de la Memoria del ejercicio 1852 se incluye en el *Cuadro 4* la Cuenta de PyG.

La Cuenta lleva la firma, exclusivamente, del Gobernador, dejando de aparecer las del Interventor y Secretario, tal y como se consignaban en 1847. Por lo tanto, hay que entender que la responsabilidad de tal estado corresponde a la máxima autoridad de la Institución, no así en lo que concierne al Balance, por cuanto es el Interventor el único interviniente.

CUADRO 4

BANCO ESPAÑOL DE SAN FERNANDO.		
Resultado de las operaciones desde 1.º de enero hasta 31 de diciembre de 1852.		
BENEFICIOS.		
	Rvon.	
En las operaciones de giro, préstamos y descuentos..	17.043,614	17
Premio de depósitos devueltos.	84,795	27
En pastas de plata adquiridas.	53,292	24
Mayor valor de los efectos de la propiedad del Banco.	6.415,252	19
	<u>25.593,955</u>	<u>19</u>
BAJAS.		
	Rvon.	
Condonaciones en transacciones de créditos vencidos.	3.734,228	18
Quebrantos en la reduccion de calderilla y traslacion de fondos.	194,202	5
Gastos ordinarios y extraordinarios, contribuciones y otros conceptos.	1.565,253	
	<u>5.493,663</u>	<u>21</u>
RESUMEN.		
	Rvon.	
Total de beneficios.	25.593,955	19
Bajas.	5.493,663	21
Saldo a favor de los beneficios.	18.100,291	32
Madrid 31 de diciembre de 1852.		
EL GOBERNADOR.		
<i>Ramon Santillan.</i>		

- Comentarios:

De entrada la Cuenta no recibe título alguno dice simplemente *Resultado de las operaciones*.

Se trata en efecto de una Cuenta de PyG realmente escueta, sin detalles que permitan un estudio más específico. No obstante, hay dos partidas que destacan:

- Por el lado de los Beneficios (ya no se llaman *Utilidades* como en el pasado), cual es el *Mayor valor de los efectos propiedad del Banco*; es una cuenta que parece haber contabilizado beneficios por la valoración

de tales efectos en función de una nueva evaluación, esto supondría que no se llevan al coste de adquisición, sino actualizadamente.

En la Memoria leída en la Junta General de accionistas de 6 de marzo de 1853 a ese respecto indica que incluido entre los beneficios «figuran cerca de seis millones y medio de reales, procedentes del mayor valor que desde la fecha de Balance anterior han alcanzado los efectos públicos de la propiedad del Banco. Aún descontados estos beneficios eventuales, las ganancias... ». Hay que destacar que su consideración es de ganancia *eventual* y que efectivamente corresponde a una actualización de la valoración, lo que representaría, posiblemente, un cambio de criterio contable.

- Por el lado de los Gastos, que siguen denominándose *Bajas*, decir que los comentarios realizados por la prensa llevaron al Banco a plantearse cambios, con objeto de limitar el ataque que su reputación estaba sufriendo, pero no variaron las denominaciones, sino los criterios. De esta manera, de cara a presentar más favorablemente en Balance los *Créditos vencidos*, «se separan los créditos contra personas que hayan sido declaradas insolventes por auto de Tribunal competente dejando por consecuencia de figurar en el Activo del Banco...»¹⁴. La correspondiente cuenta de PyG que recoge las cantidades amortizadas de tales activos, en principio irrecuperables, es la señalada como *Condonaciones en transacciones de créditos vencidos*.

Deberíamos preguntarnos porque nos individualizan esas dos cuentas dentro de PyG, destacadas especialmente no solo por sus títulos, sino también por sus cuantías. Por un lado, lucir plusvalías es dar la sensación que estamos en situación de ganancias, las cosas nos van bien, nuestro negocio está arriba; por otro, absorber insolvencias, reconociendo quebrantos por esta causa, es transmitir confianza de que no se dejan en Balance partidas sin contenido económico efectivo. La conjunción de ambas, nos dan la pauta de reconocer y aplicar plusvalías, pero destinadas a sanear; es decir una imagen de buena prudencia.

No debemos olvidar que el dar de baja de Balance por insolvencia tiene correlaciones con las normas contables actuales, y en definitiva tratar de mejorar la imagen que transmiten los estados financieros, en materia de morosidad.

¹⁴ Archivo Banco de España. Secretaría. Acuerdo Comisión de Balance (8/1/1853). Libro 8458, fº 21.

En otro orden de cosas su estructura solo recoge *Beneficios* y *Bajas* para los Ingresos y Gastos respectivamente y un *Resumen* que se netea con un simple *Saldo a favor de los Beneficios*.

En consecuencia, parece claro el cambio experimentado en la Cuenta de PyG presentada en 1852, en plena etapa de recomposición de la situación patrimonial, respecto a la de 1847, antes de iniciarse el proceso de saneamiento. La cantidad de conceptos que en ésta última se manejaban (en 4 hojas) dejan paso ahora a una raquítica y lacónica Cuenta, donde no se quiere dar más información que la estrictamente imprescindible.

2.4.4. Últimos estados como Nuevo Banco de San Fernando. Año 1855

Los últimos estados publicados en la Memoria como NBESF corresponden al año 1855, están incluidos en la Junta General de Accionistas celebrada el 9 de marzo 1856.

- Balance

El Balance contenido en la Memoria se incluye en el *Cuadro 5*, que se ofrece en la siguiente página.

- Comentarios:

En este Balance respecto al de 1852 las principales diferencias, se centran en el lado del Pasivo.

En este aspecto, aunque siguen sin efectuarse agrupaciones por rubricas bajo una denominación común, sin embargo se ponen llaves para recoger cuentas del mismo significado, las cuales vendrían a corresponder a epígrafes similares a Acreedores, Efectos y otras obligaciones a pagar y Recursos propios.

Por el contrario, el Activo sigue pareciendo una relación inventariada de cuentas.

Sin embargo, en el Activo, un sutil pero significativo cambio se aprecia en la cuenta denominada en 1852 como *Pagarés vencidos* y que ahora se designa como *Créditos vencidos y diversos, valuados en.*, lo que indica un cambio contable en su valoración. Este se relaciona con que los citados *créditos* ya no se presentan en Balance como cantidades nominales, sino como cuantías pendientes de saneamiento, puesto que a tal finalidad se habían aplicado lo que años atrás venía denominándose, o bien *Sobrante de reservas* o bien *Resultados*, mostrándose ahora aquellos créditos en cantidades muy reducidas respecto a ejercicios precedentes.

En el Balance que en 1855 se publicaba en la Gaceta de Madrid, igualmente se consignaba dicha partida como *Créditos vencidos y diversos, valuados en*, mientras que ya no consta la cuenta de *Sobrante de reservas*, siguiendo la misma línea que hemos indicado para

el Balance de la Memoria. Ahora en el Pasivo aparece la cuenta de Ganancias y Pérdidas, y no figura ninguna partida de *Reservas*.

Por otro lado, ni en el Balance de la Memoria, ni en el de la Gaceta, aparece ya la partida designada como *Cuentas diversas*, donde la prensa suponía la existencia de quebrantos no reconocidos como tales.

CUADRO 5

<i>Balance general de libros del Banco Español de San Fernando en 31 de Diciembre de 1855.</i>	
ACTIVO.	PASIVO.
VALORES EFECTIVOS.	VALORES EFECTIVOS.
Reales vell.	Reales vell.
Caja..... 91.387.97	Letras en circulación..... 120.000.000... »
Comisionados del Reino..... 10.799.10	Depósitos de todas clases..... 28.780.523... 5
Id. extranjeros..... 91.561... 69	Cuentas corrientes en Madrid..... 119.914.832... 9
{ Londres, libras..... » » »	
{ Paris, francos..... » » »	
Efectos sobre la plaza..... 42.444.476... 27	Letras á pagar..... 75.212... 1
Letras á negociar..... 138.003.138... 16	Copones procedentes de depósitos..... 362.049... 3
Pagars de préstamos..... 4.717.080... »	Factura de efectos de cuentas corrientes..... 3.983.749... 14
Efectos de cuentas corrientes en Madrid..... 3.983.749... 14	Tesoro por libranzas sobre la Habana..... 81.559.150... »
Obligaciones de B. N. en Madrid..... 42.432... 32	Obligaciones de B. N., vencimiento de 185 á
Id. id. de la Real orden de 1.º setiembre 1854..... 46.360... »	185..... 7.085... 26
Id. de las encomiendas de la orden de San Juan..... 1.431.946... 15	185..... 977.887... 26
Libranzas sobre las cajas de la Habana, Real orden 1.º setiembre 1854..... 47.000.000... »	Dividendos atrasados..... 289.287... »
Obligaciones de B. N., vencimientos de 1856 en Madrid..... 521.731... 7	Id. corriente..... 8.467... 22
Id. id. en provincias, de la Real orden 1.º setiembre 1854..... 57.600... 19	Caja de pensiones de empleados..... 343.002... 6
	Varios..... 8.698... 26
Obligaciones de B. N. en provincias, { 1853... 2.438.886... 12	Empresa del ferro-carril de Santander á Alar... 8.698... 26
{ 1856... 13.530.924... 33	Obligaciones de B. N. de la Real orden de 1.º setiembre 1854..... 374.264... 16
Efectos de la propiedad del Banco..... 30.809.46	Anticipo al Tesoro para pago del primer semestre 1855, Deuda exterior..... 1.025.754... 18
Muebles y efectos de id..... 720.71	Comisionados extranjeros. Londres, libras esterlinas 70.818... 19... 9..... 6.652.272... 27
Inmuebles de id..... 7.429.86	
Gastos de administracion..... » »	
Caja de gobierno..... 2.528.47	
Comisionados de la Habana..... 34.559.15	
Créditos vencidos y diversos, valuados en..... 24.597.37	
Cartas órdenes de la Intendencia general militar..... 3.048.87	Capital..... 120.000.000... »
Obligaciones de encomiendas de la orden de San Juan en provincias..... 1.585.10	Mercedes de todas clases de papel, propiedad del Banco..... » » » 132.822.357... »
Gastos de administracion de las fincas propiedades del Banco en Toledo..... 21.809	Ganancias y pérdidas..... » » »
Compra de granos en Toledo..... 39.194	Resultados..... 12.822.357... »
Tesoro por negociacion de 64.925.820 rs. de la Real orden de 1.º setiembre 1854..... 14.149.091	
Id. id. de 18.000.000 id. de 30 enero 1855..... 944.535	
VALORES NOMINALES.	VALORES NOMINALES.
Efectos en depósitos de todas clases en papel..... 1.258.164.12	Depósitos de todas clases en papel..... 1.140.343.119... 25
	Id. de la propiedad del Banco..... 117.621.004... »
1.755.348.737	1.755.348.737... 20

CONFORME CON EL LIBRO MAYOR.

El Interventor.
JUAN SOTO.

Ambos son aspectos positivos de cara a que la Entidad ha avanzado en la reconstitución de su solvencia. Aún así, sigue aportando muestras de veracidad contable, al mantener la fórmula del *Conforme con el libro mayor* en la antefirma del Interventor.

Igualmente esta referencia se establece en el propio título del estado: *Balance general de libros del Banco Español de San Fernando.*

- Cuenta de Ganancias y Pérdidas

La Cuenta correspondiente a 1855 se sitúa en el *Cuadro 6.*

CUADRO 6

BANCO ESPAÑOL DE SAN FERNANDO.	
RESULTADO <i>de las operaciones desde 1.º de Enero hasta 31 de Diciembre de 1855.</i>	
BENEFICIOS.	
En las operaciones de jiro, préstamos y descuentos.	20.174.613... 13
Premio en depósitos devueltos.	26.613... 3
En pastas de plata adquiridas.	82.269... 8
	<u>20.283.495... 26</u>
BAJAS.	
Condonacion en transacciones de créditos vencidos.	1.624.415... 11
Quebrantos en reduccion de calderilla, traslacion de fondos y comisiones.	516.197... 16
Gastos ordinarios y estraordinarios, contribuciones y otros conceptos.	1.400.188... 18
	<u>3.540.801... 11</u>
RESUMEN.	
Total de los beneficios.	20.283.495... 26
Bajas.	3.540.801... 11
<i>Saldo á favor de beneficios.</i>	<u>16.742.694... 15</u>
Madrid 31 de Diciembre de 1855.	
El Gobernador, <i>Pedron Santillan.</i>	

- Comentarios:

Sigue manteniendo su escaso nivel de información e idéntica estructura; con los mismos propósitos de facilitar un conocimiento mínimo de la situación, aunque esta hubiese mejorado, y se viese cercano el término del saneamiento.

Respecto a la Cuenta de PyG de 1852 se incluyen todavía menos cuentas, tan solo tres, para los Ingresos y otras tres para Gastos.

No obstante, persisten en los Gastos su denominación de *Bajas*, y la *Condonación en transacciones de créditos vencidos*, por los saneamientos que seguían realizando.

Podemos decir que los estados contables jugaron un papel importante en la imagen externa de la Entidad. A partir de la entrada en vigor de la publicación del Balance se dio mayor transparencia, pero hábilmente manejados no desvelaron íntegramente su realidad. También la nomenclatura de las cuentas, las firmas de los estados, etc. apoyaron las líneas de actuación diseñadas en recobrar el crédito perdido.

En otro sentido, parece deducirse que la crisis de reputación en que se vio inmersa al Entidad, en la medida en que lo que permitieron las cantidades contabilizadas, puesto que estas aparentemente no se distorsionaron, fue abordado también mediante el empleo de los elementos cualitativos que intervienen en la confección de los estados, donde siempre se procuraba aportar algún aspecto positivo a la interpretación, aunque la situación patrimonial que de los estados pudiera inferirse, resultara ciertamente comprometida y difícil.

3. Banco de España (1856-1873)

3.1. Origen

El Banco de España conservaba los mismos gestores del NBESF, pero sin duda querían emprender un camino nuevo, lejos ya de los problemas del saneamiento. De este modo lo relata Santillán (1865b: 100): *era una bien feliz coincidencia la de cambiar su título el Banco cuando acababa de sanear su capital, entrando así en la situación normal que permitía repartir a los accionistas todas las utilidades ...*

Por otro lado, en la Memoria correspondiente a 1856, contenida en la Junta General de Accionistas de 8 de marzo de 1857, lo expresa de la siguiente forma: «Feliz coincidencia ha sido la de terminar el Banco de San Fernando con su capital íntegro de 120.000.000 de reales, sin incluir valores cuya realización, aunque calculada en una suma muy inferior a la nominal, podía aparecer dudosa en parte. El Banco de España ha podido, pues, empezar funcionando con sus condiciones naturales, y sus Accionistas salir de la situación provisional en que las desgracias del de San Fernando les habían colocado».

3.2. El nuevo marco normativo

En virtud de la Ley de 28 de Enero de 1856, relativa a la creación de bancos en la península, se funda el Banco de España así como otros bancos de emisión.

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

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

Por el artículo 3 y 4 se permite la pluralidad de Bancos emisiones, si bien la limitación impuesta en cuanto a la no coincidencia de dos emisores, tenía mucho que ver con los problemas suscitados años antes cuando convivían el Banco de San Fernando y el de Isabel II ambos con facultades de emisión en Madrid.

Al frente del Banco de España estaría un Gobernador, nombrado por el Gobierno y por un Comisario regio en los demás Bancos de emisión particulares (art. 18).

Será un cargo especial para el Gobernador, Comisarios Regios y de los Consejos de Gobierno y administración cuidar el cumplimiento de las normas respecto al metálico a mantener en sus cajas respecto a los billetes emitidos (art. 20).

Otras disposiciones de la norma establecían las siguientes características:

- Capital y desembolso

Las acciones del Banco de España y las que se emitan para la creación de otros en virtud de la presente ley, serán de 2.000 reales cada una. El capital de las acciones de los Bancos será en efectivo en todos los casos (art. 7). Es decir, los nuevos Bancos debían ser Sociedades Anónimas y su capital íntegramente desembolsado antes de empezar a operar y con un importe mínimo de las acciones.

- Emisor de billetes

El límite de emisión se fijaba en el triple del capital desembolsado (art. 9). Se superaba el límite de la legislación anterior del 100%. Según el artículo 10, los billetes serían al portador y tendrían un valor redondo entre 100 y 4.000 reales.

- Coeficiente de liquidez

Seguía vigente la obligación de mantener en metálico en sus cajas, la tercera parte del importe de los billetes emitidos (art. 9).

- Operaciones

Los Bancos de emisión se ocuparán 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).

No podrán anticipar al Tesoro sin garantías sólidas y de fácil realización una suma mayor que la de su capital (art. 17). Con ello se pretendía poner orden en las relaciones financieras con el Estado, a fin de evitar los excesos en que tradicionalmente se había venido incurriendo.

Prohibición de negociar con fondos públicos y de prestar con garantía de las acciones del propio Banco (art. 15). Se aspiraba con este artículo poner fin a unas operaciones que realizadas con asiduidad en el Banco de Isabel II, habían sido causa de quebrantos en el NBESF, aunque ya estaban contempladas en la legislación anterior.

El premio, condiciones y garantías de las operaciones se fijarían conforme a lo que previnieran los Estatutos y Reglamentos de los Bancos (art. 16.)

- Obligación de publicar la información contable

Todos los Bancos de emisión están 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).

- Fondo de reserva y dividendos

Los Bancos tendrán un fondo de reserva equivalente al 10% de su capital efectivo, formado por 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 la Ley de 4 de mayo de 1849 (art. 7) y en la Ley de 15 de diciembre de 1851 (art.8).

En otro orden de cosas, la comparación de la normativa interna de las Instituciones, acentúa el carácter totalmente continuista que presentaba el BE, respecto a su antecesor. Así, no varían los Estatutos establecidos para el BE el 6 de mayo de 1856, respecto a los del NBESF de 18 de febrero de 1852, puesto que aquellos resultan, prácticamente, una copia sin más. En lo que se refiere a los aspectos contables, no existe ninguna diferencia destacable entre ellos, ni tan siquiera en el número de los artículos que los abordan.

Por su parte, el Reglamento del Banco de España de 28 de julio de 1856 en los artículos 117 a 127, donde se trata acerca de la *Intervención* del Establecimiento, son repetición literal de los de 28 de febrero de 1852 del NBESF, si bien frente a estos últimos se modifica el artículo 124 que precisa que la publicación del Balance en la *Gaceta* será *mensual*.

3.3. Estructura del sistema bancario español en 1856 y sus consecuencias posteriores

Realmente sería a partir del año 1856, cuando podemos considerar que surge el germen del actual sistema bancario español. Junto con la Ley de los Bancos emisores locales, por una 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.

A partir de aquí estas instituciones van a cobrar un importante papel dentro del engranaje financiero del país, perfilando el escenario que trataba de darse legislativamente, al buscar cierta especialización bancaria.

La ordenación bancaria de 1856 clasifica las instituciones bancarias en dos grupos:

- los Bancos de emisión (que posteriormente el Código de Comercio de 1885 denominaría de emisión y descuento) dedicados a la emisión de billetes y a la financiación a corto plazo.
- las Sociedades de Crédito, con mayores fondos propios (capital) y recursos ajenos más estables (obligaciones) se concentrarían en préstamos a largo plazo, así como en la promoción industrial y en operaciones conexas de intermediación financiera.

Por otro lado, estaban las Sociedades de Giro y Banca, acogidas a la Ley sobre Sociedades Mercantiles por Acciones de 28 de enero de 1848 (Reglamento de 17 de febrero de 1848), a las que les estaba prohibida la emisión obligaciones a corto plazo y de billetes, pagarés, etc. (art. 15), cercenando sus posibilidades operativas.

Tomando los datos que maneja Pérez de Armiñan (1983: 18), sobre las consecuencias del nuevo marco normativo de 1856, indican que en 1855 el número de Bancos era de 5 (de ellos 3 emisores: Banco de España, Cádiz y Barcelona), en 1857 las entidades crediticias llegaban a 19 (incluyendo las nuevas Sociedades de Crédito y 10 emisores), continuando un proceso ascendente hasta alcanzar el máximo, en 1865, con 58 entidades (21 Bancos emisores, 35 Sociedades de Crédito y 2 Bancos sin derecho de emisión). Quiere decirse, en consecuencia, que entre los años 1856 y 1865 se fundaron 18 Bancos y 37 Sociedades Anónimas de Crédito.

Con la creación de los Bancos emisores locales se redujo la 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. En otras palabras, todo conduce a una pérdida de protagonismo dentro del sistema

bancario español por parte del BE en esta etapa de su actividad, pero no así de su solvencia, puesto que basado en una política de alta prudencia fortalecía su patrimonio.

La crisis financiera de 1866 provoca un derrumbamiento del sistema crediticio español. Los efectos de dicha crisis afectaron a 24 entidades financieras, en forma de suspensión de pagos o quiebra entre los años 1865 y 1869. En 1872 se produce una nueva crisis financiera que deja reducido en 1873 a 33 el número de entidades bancarias (16 Bancos emisores, 13 Sociedades de Crédito y 4 Bancos no emisores).

El Banco de España también sufre los efectos de las crisis, pero está mejor preparado para afrontarlas, pues, no en vano a estas alturas había pervivido a grandísimas dificultades de todo orden e incluso llegó a plantearse su desaparición en 1866, por creación de una nueva entidad. Al final del camino, los frutos de su prudente gestión, hicieron que sorteando las crisis, adquiriese una reputación cada día más consolidada, refrendada por una contrastada solvencia.

El marco normativo de 1856 llegaría a su fin por la Ley de 19 de Octubre de 1869, donde se declara la libertad de creación de entidades. Con ello, desaparece la especialización bancaria creada por la legislación a la que deroga.

Es este el contexto en que vamos a situar los estados contables del BE, asistiendo primero a un aumento de competencia, manteniendo el grado de información que venía publicando su predecesor, para posteriormente aumentar el nivel de la información proporcionada, haciendo de ello una herramienta que muestra su consistencia bancaria.

3.4. Balances y cuentas de PYG

3.4.1. Primeros estados contables del Banco de España. Año 1856

Corresponden a la Memoria leída Junta General de Accionistas del día 8 de marzo de 1857.

- Balance

Hay que recordar que en el Banco de España se mantiene el mismo Interventor que en el Banco de San Fernando. El NBESF realizó claras prácticas contables usando los mecanismos hoy conocidos como *contabilidad creativa*¹⁵, por lo tanto dominaba totalmente el Banco y sus vericuetos. En el *Cuadro 7* se inserta el Balance publicado en la Memoria.

¹⁵ Este tipo de actuaciones puede entrecerse con información pública a través de la lectura de las Memorias finales del NBESF, así como en la obra de Santillán (1865b). En otro ámbito de investigación, a través de documentación directa del Archivo del Banco de España, fundamentalmente, por las actas de distintos órganos.

CUADRO 7

ACTIVO.		PASIVO.	
VALORES EFECTIVOS.		VALORES EFECTIVOS.	
	Reales vell.		Reales vell.
Caja.....	Metálico..... 145.190.138... 85 Efectos á cobrar hoy..... 816.656... »	Capital del Banco.....	120.000.000... »
	46.923.336... 5 160.313.864... 67	Billetes en circulacion. { De emisiones anteriores... 96.993.500... » { De la nueva emision..... 61.783.300... »	158.778.800... »
	11.990.500... »	Depositos en efectivo.....	33.985.872... 37
Efectos sobre la plaza.....	46.923.336... 5	Cuentas corrientes.....	164.329.744... 39
Letras á negociar.....	160.313.864... 67	Divididos. { Atrasados..... 1.413.207... » { Corriente..... 271.422... »	1.684.629... »
Pagarés de préstamos.....	11.990.500... »	Resultados.....	15.437.123... 4
Obligaciones de B. N. de 1836 en Madrid.....	72.125... 29	Comisionados es- Londres, libras 62.000, 1, 8..... 5.869.830... 10 tranjeros. Paris, francos 189.298... 48..... 748.400... 21	6.618.230... 61
Id. id. de 1857 á 1861.....	55.938.733... 69		500.854.399... 61
Id. de la Real orden 1.º Setiembre de 1834, vencimiento de 1834 y 35.....	46.360... » 43.378... 56	Letras á pagar..... 308.032... 78 Cuponos procedentes de depósitos..... 530.114... 30	
Id. id. id. vencimiento de 1836.....	43.378... 56	Facturas de efectos de cuentas corrientes..... 3.739.604... 37	
Id. de Encomiendas de la orden de San Juan.....	358.869... 29	Obligaciones de B. N. de 1862 y sucesivos..... 3.392... 50	5.324.924... 96
Efectos de cuentas corrientes en Madrid.....	3.739.604... 37	Caja de pensiones de los empleados..... 8.248... 96	
Tesoro publico, por negociacion Real orden 1.º Setiembre 1854.....	20.000.000... »	Empresa del ferro-carril de Santander á Alar..... 333... 94	
Obligaciones de B. N. vencimiento de 1837 en Madrid.....	524.411... 70	Obligaciones de B. N. de la Real orden 1.º Setiembre 1854..... 715.197... 91	
Id. id. de la Real orden 1.º Setiembre 1834.....	53.298... 6		
En poder de los Comisionados del Reino.....	1.410.997... 54		
Obligaciones de B. N. en provincias.....	16.843.153... 3		
Id. de la orden de San Juan.....	1.460.331... 63		
Efectos públicos { Coste de efectos de la propiedad del Banco.....	» » » 31.683.07		
Bienes muebles y otras propiedades.....	Muebles y efectos del Banco..... 720.715... 15 Casas y pertenencias del Banco... 7.411.098... 23		306.179.324... 57
	7.411.098... 23		
	505.599.84		
Clasificacion de saldos de varias cuentas.....	Caja de gobierno..... 322.878... 73 Varios..... 98.304... 69 Gastos de Administracion de las fincas del Banco en Toledo..... 165.298... 11		
	322.878... 73 98.304... 69 165.298... 11		
	586.480		
	506.179.324		
	VALORES NOMINALES.		
Efectos en depósito de todas clases en papel.....	1.473.844.297... 59	Depósito provisional de billetes... 4.694.000... »	1.341.718.393... 59
Id. en los comisionados de la Habana, Puerto-Rico y Filipinas.....	34.102.982... 20 34.640.000... »	Depositos de todas clases en papel. 1.337.024.393... 39	1.542.387.279... 79
Id. en libranzas sobre la Habana.....	34.640.000... »	Id. de la propiedad del Banco.....	132.125.904... »
		Id. de la del Tesoro por libranzas sobre la Habana, Puerto-Rico y Filipinas.....	68.742.982... 20

- Comentarios:

La estructura del Balance es prácticamente la misma que la del NBESF, si bien se observan algunos cambios importantes:

- En este sentido se agrupan, especialmente en el Activo, las cuentas a nivel de rúbricas, dando una idea de clasificación y permite un rápido análisis de los grandes bloques en que se estructura.
- En el Pasivo, en primer término aparece el *Capital* (que en el NBESF se situaba al final del Pasivo) y luego el resto de cuentas individualizadas, hasta que una rúbrica genérica de *Clasificación de saldos de varias cuentas* aglutina distintas partidas.

Destacable, sin duda, es la desaparición de la cuenta de *Pagarés vencidos* (o *Créditos vencidos y diversos*, que se denominaba en 1855) que aunque no presentase saldo bien podía haber permanecido en Balance. Sin embargo, entendemos que los amargos recuerdos que el NBESF por su causa les traería la cuenta citada, hizo que la desterraran de la contabilidad, al menos por el momento, considerándose, imaginamos, plenamente liberados sin su presencia.

También existía, presuponemos, otra razón de mayor trascendencia que la puramente sentimental, puesto que si no aparecía tal cuenta en Balance, podría deducirse, como se había manifestado públicamente, que el saneamiento había concluido, al nacer la Entidad bajo el nombre de Banco de España. En efecto Santillán (1865b: 100) vendría a confirmar esta presunción al hablar de hacer desaparecer *de su activo la partida de créditos vencidos o en litigio, que no podía menos de deprimir su crédito*. En definitiva, restaurar su reputación.

En el Balance, además, siguen incluyéndose las cuentas de orden bajo la denominación de *Valores nominales*, si bien han aumentado su número respecto al Banco precedente:

- Entre estas cuentas de orden podemos encontrar ahora *la Habana; comisionados y libranzas* en el Activo y también libranzas por el Pasivo, por iguales importes.
Sobre estas mismas partidas ya hemos indicado que en el NBESF, su contenido era de cuentas compensadas. Sin embargo, es ahora cuando las encontramos excluidas de cuentas patrimoniales e incluidas en *Valores nominales*.
- Esto demuestra, en nuestra opinión, el avance en el sistema contable en cuanto al reconocimiento de cuentas de orden con el valor informativo, pero también de derechos y obligaciones que implican.

La denominación del Estado es exactamente la misma: *Balance general de libros* que la del NBESF. Sigue firmándose exclusivamente por el Interventor y con el clásico *Conforme con el libro mayor*. Aún dándose por concluido el saneamiento, parece que la referencia a los libros contables sigue aportando credibilidad a los estados.

La sensación que transmite este Balance es de estar mejor estructurado, dejando de constituir una relación de partidas de activo y pasivo sin más. De alguna manera se pretende reflejar un cambio de imagen, no en vano, aunque es la misma Entidad, ha variado su nombre, y esto se aprecia cuando comparamos los Balances de 1856 y 1855, muy parecidos en los elementos generales, pero distintos en los elementos especiales.

- Cuenta de PyG

Respecto a la configuración de la primera Cuenta de PyG (*Cuadro 8*) con que nos encontramos en la Memoria pocos comentarios podemos hacer.

Es una Cuenta prácticamente idéntica a la última del NBESF de 1855. Se mantiene la misma estructura y escasez de detalle de la que ya hacía gala la Entidad que le precede.

Parece que aunque el saneamiento estaba concluido, tampoco querrían cambiar el nivel de información que se facilitaba. Suponemos que era una manera de no invalidar, por un lado, la forma en que en el NBESF se venían proporcionando los datos sometidos a cierta reserva y por otra, al no existir variaciones en los cargos de Gobernador, ni de Interventor, hubiera sido un tanto chocante encontrar bruscos avances en el grado y estructura de la información sobre los resultados.

CUADRO 8

BANCO DE ESPAÑA.	
RESULTADO de las operaciones desde 1.º de Enero á 31 de Diciembre de 1856.	
BENEFICIOS.	
En las operaciones de jiros, préstamos y descuentos.....	32.972.535
Premio en depósitos devueltos.....	60.365
En pastas de plata adquiridas.....	95.909
	33.128.809
Valores realizados por cuenta de los créditos vencidos.....	4.426.264
	37.555.073
BAJAS.	
Condonacion en transacciones de créditos vencidos.....	534.893... 10
Daño en letras del Tesoro entregadas al mismo en parte de pago de otros valores....	735.323... 93
Aplicados á créditos vencidos y diversos....	17.453.175... »
Quebrantos en reduccion de calderilla, traslacion de fondos y comisiones.....	355.237
Gastos ordinarios y extraordinarios, contribuciones y otros conceptos.....	1.601.678
	20.720.307
RESUMEN.	
Total de beneficios.....	37.555.073... 92
Bajas.....	20.720.307... 88
<i>Saldo á favor de beneficios...</i>	<i>16.834.766... 4</i>
Madrid 31 de Diciembre de 1856.	
El Gobernador, <i>Ramon Santillan.</i>	

- Comentarios

La partida de gastos que por su cuantía resulta significativa, es la correspondiente a *Aplicados a créditos vencidos y diversos* por 17,4 millones de reales que son los que

venían a complementan el saneamiento efectuado e iniciado en el NBESF, finalmente reflejado en las cuentas del BE.

También relacionada con los saneamientos, pero como recuperaciones, en el lado de los Ingresos, aparece la cuenta de *Valores realizados por cuenta de los créditos vencidos*.

3.4.2. Últimos estados contables del B.E. en la etapa Santillán. Año 1861

Habiendo sido el Gobernador, Sr. Santillán y el Interventor, Sr. Storr, las personas que vivieron plenamente el largo proceso de saneamiento del NBESF y responsables de las sucesivas modificaciones contables realizadas, así como del comienzo de la singladura del Banco de España, parece coherente examinar los últimos estados contables públicos de la Memoria, en que firmaron como tales, en aras a determinar el grado de apertura informativa, que libres de toda rémora patrimonial y recompuesta su reputación, llegaron a presentar.

El fallecimiento de D. Ramón Santillán, ocurrida el día 19 de octubre de 1863, cuando ocupaba el cargo de Gobernador, causó honda tristeza en el Banco, porque además de los muchos años que estuvo al frente de la Institución, había conseguido dotar con su figura y prestigio, un grado de respetabilidad para el Banco inmejorable. Por su parte, D. Juan Storr se jubiló en marzo de 1862, falleciendo años más tarde, el 14 de Abril de 1873.

El Balance y Cuenta de PyG de 1861 es el último año en que los estados de la Memoria, correspondiente a la Junta de 8 de marzo de 1862, son firmados por los Sres. Santillán y Storr.

- Balance

En relación con Balances anteriores del BE, los principales cambios vienen causados por la incorporación de dos Sucursales operativas (Valencia y Alicante) creadas en 1858. Los primeros estados contables con Sucursales del Banco de España, se encuentran en la Memoria leída en la Junta General de Accionistas de 6 de marzo de 1859.

Podíamos esperar que esos estados contables marcaran algunas diferencias sobre los establecidos en 1856, debido a la integración de las Sucursales. Sin embargo, bajo la misma estructura de 1856, había como cambio notable, por el lado del Activo, la aparición de la referencia a *Sucursal del Banco de España en Valencia* y lo mismo en *Alicante*, pero sin desglose alguno. El Balance de 1861 se recoge en el *Cuadro 9*.

Otro cambio realizado en ese Balance y que se mantuvo desde entonces, se refiere al Pasivo, donde aparece la cuenta de *Fondo de reserva* y la cuenta de *Ganancias y Pérdidas*, desapareciendo así la denominación de *Resultados* empleada durante años, a la que nos hemos referido con anterioridad.

CUADRO 9

SITUACION general del Banco de España el día 31 de diciembre de 1861.			
ACTIVO.		PASIVO.	
VALORES EFECTIVOS.		VALORES EFECTIVOS.	
Caja.....	Metálico..... 88.520.435,37 Efectos á cobrar hoy..... 1.322.994,00	89.843.429,37	Capital del Banco..... 120.000.000,00 Fondo de reserva..... 12.000.000,00
	Casa de moneda..... 5.739.430,33	5.739.430,33	Billetes en circulación..... 179.597.900,00 De emisiones anteriores..... 992.500,00 De la 1.ª de mayo de 1856..... 178.644.800,00
	Efectos sobre la plaza..... 60.883.809,10 Letras á negociar..... 17.273.254,00 Pagarés de préstamo..... 15.382.500,00 Cupones descontados en Cartera..... 2.372.610,00		Depósitos en efectivo..... 13.416.737,64 Cuentas corrientes..... 142.920.614,41
	Billetes del Tesoro creados por la ley de 1.ª de abril de 1859..... 119.780.000,00		Dividendos..... 5.069.504,70 Atasados..... 2.735.430,90 Corriente..... 364.070,80
Cartera.....	Id. id. id. Emision 1.ª de noviembre de 1861..... 100.000.000,00 Obligaciones de Bienes Nacionales de 1861, Reales órdenes de 10 de enero y 3 de marzo de 1856 en Madrid..... 153.565,67 Id. id. Real orden de 30 de enero de 1861 id..... 1.102.094,77 Efectos de cuentas corrientes en Madrid..... 1.414.411,50	318.566.275,04	Comisionados extranjeros. Paris Fr. 1.537.691,89..... 5.903.999,58 Ganancias y pérdidas..... 29.978.021,23 { 2/n..... 24.113.622,14 { 4/n..... 5.861.399,09
En poder de los Comisionados de las provincias y Corresponsales extranjeros.....	Comisionados del Reino..... 8.671.984,31 Id. Extranjeros. Londres. L. 1906,0,3..... 97.356,84 Obligaciones de Bienes Nacionales en Provincias, propiedad del Banco..... 17.839.485,04	26.608.826,19	Letras á pagar..... 31.981,99 Cupones procedentes de depósitos..... 261.559,88 Letras condicionales..... 68.362,13 Clasificación de saldos de varias cuentas..... 2.312.111,30 Falturas de efectos de cuentas corrientes..... 1.414.411,30 Caja de pensiones de los empleados..... 4.573,23 Obligaciones de Bienes Nacionales de 1862 y sucesivos..... 25.027,91 Verios..... 305.192,72 Subscripcion para premios á la virtud..... 1.000,00
Efectos públicos.....	Sucursal del Banco de España en Alicante..... 15.539.426,75 Id. id. en Valencia..... 30.311.897,24 Coste de efectos de la propiedad del Banco..... 997.764,00	46.849.088,00	Billetes remitidos á las Sucursales..... 20.300.100,00
Bienes muebles y otras propiedades.....	Muebles y efectos del Banco..... 720.715,15 Casa del Banco, calle de Atocha, n.ª 15..... 4.891.188,23	5.611.903,38	
Clasificación de saldos de varias cuentas.....	Caja de gobierno..... 6.587.031,69 Intereses de papel propiedad del Banco..... 11.415.291,67	18.002.323,36	
	Sucursales por billetes; Alicante..... 10.436.000,00 recibidos..... Valencia..... 9.804.100,00	20.300.100,00	
		531.515.385,86	

El Interevisor,
Juan Storr.

- Comentarios

Este Balance ha variado su denominación ahora se designa como *Situación general del Banco de España*, perdiendo toda referencia a los *libros* de la Institución. Claro síntoma de haber consolidado su veracidad y que ya ni mucho menos estaba en entredicho la calidad del Balance, ni su imagen externa.

La estructura en sí misma no aporta cambios respecto a 1858, si bien desaparecen las cuentas de orden, y ya no se incluye la fórmula del *Conforme con el libro mayor*, en línea con lo expuesto en el párrafo precedente.

- Cuenta de PyG

Encontramos como cambio significativo que en 1858, con motivo de la creación de las dos Sucursales, se añadiese una partida más, por neto y dentro de los gastos para recoger esa actividad una cuenta de: *Diferencia entre los gastos y utilidades de las Sucursales de Valencia y Alicante.*

La cuenta de PyG, contablemente a nivel de Memoria, no había hecho más que la incorporación de las Sucursales, sin modificar ni el contenido, ni estructura ya utilizada. Evidentemente se trata de mantener la misma imagen que la que ya lleva años infiriéndose de la Cuenta de PyG. No cabe duda que con los datos que facilitaban se encontraban cómodos; no se les exigía mayor nivel de información.

Por el contrario en 1861 la Cuenta de PyG había experimentado un crecimiento significativo en los conceptos de los que informaba. Se incluye en el *Cuadro 10.*

CUADRO 10

BANCO DE ESPAÑA.		
DEMOSTRACION de las utilidades obtenidas en el año de 1861.		
	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	
	46.938.139,57	
BAJAS.		
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	
<i>Beneficios liquidos.</i>	30.113.622,14	
Madrid 31 de diciembre de 1861.		
	El Gobernador,	
	<i>Peamon Santillan.</i>	

- Comentarios

Se cambia la denominación de *Resultado de las operaciones* por el de *Demostración de las utilidades* que se incluye en 1861.

Sorprende que en este momento, donde ya se ha superado el saneamiento, y todo parece indicar que existe una normalidad completa se predisponga sobre una idea de tener que aportar una imagen de credibilidad, al decir *Demostración*.

Este hecho sin duda es chocante porque el nivel de detalle facilitado en la Cuenta es el mayor de los últimos años, lo que debía inducir a pensar que estaban realmente seguros con la actuación que estaban realizando. Partiendo de ocho cuentas de Ingresos que ahora no se denominan de ningún modo (anteriormente se designaban como *Beneficios*), y seis para los Gastos (donde persisten con el nombre de *Bajas*), se llega al concepto de *Beneficios líquidos*, que es novedoso en la terminología empleada.

También aparecen nuevas herramientas contables, cual es el significado del *Rescuento*, que ya permanentemente vamos a encontrar a partir de ahora, y que intenta recoger una especie de periodificación o devengo, aunque este concepto no es del todo exacto

Se sigue el criterio de reflejar en los Ingresos la cuenta de *Dividendos de las acciones propias del Banco*, práctica que no puede juzgarse como prudente ni recomendable.

La última Cuenta de PyG firmada por el Sr. Santillán es de 1862 y el último Balance firmado por el Sr. Storr es de 1861. En el ejercicio de 1863, aparecen nuevas personas en los cargos de Gobernador y de Interventor, y lógicamente deberíamos esperar algún cambio en la información contable que se facilitase.

En la Memoria correspondiente a la Junta General de Accionistas de 5 de marzo de 1864 se incluye el Balance y Cuenta de PyG de 1863.

El Balance de 1863 recoge ya la firma de D. Lorenzo Martín Gómez, como Interventor. A excepción de la aparición del lugar y la fecha: *Madrid 31 de diciembre de 1863* no varía prácticamente en nada este Balance respecto al de 1861.

Es totalmente coherente no encontrar ningún cambio significativo; durante muchos años estuvieron los anteriores Gobernador e Interventor y seguramente, si es que se pensaba mejorar algún aspecto, no era el momento de hacerlo. Apostaron, evidentemente, como mejor opción por la continuidad, pues no dejaba de abrirse un periodo de incertidumbre ante los nuevos altos cargos de la casa.

En lo que respecta a la Cuenta de PyG, aún siendo muy parecida a la Cuenta de 1861, sigue creciendo en el detalle de los Gastos (*Bajas*), que ahora iguala en número las cuentas de Ingresos, ocho en cada una de ellos.

La elección entre continuar y cambiar, podemos encontrarla en dos puntos concretos. Así:

-
- Por un lado, no varía el criterio de reflejar en los Ingresos la cuenta de *Dividendo de las acciones del Banco propias del mismo*, aunque es ligeramente distinta su denominación, el concepto es el mismo.
 - Por otro, persiste la denominación de *Demostración de las utilidades*, pero con un cambio notable, cual es que se integra un nuevo capítulo que indica la *Distribución* de los Beneficios líquidos. Junto con los dividendos del ejercicio se incluye un *sobrante* para el año siguiente, si bien en una cantidad que no es especialmente relevante.

3.4.4. Últimos estados contables del B.E. con pluralidad de Bancos emisores. Año 1873

Tomamos este Balance como fin de la primera época del Banco de España, dado que a partir del año siguiente, la situación contable sufrirá un cambio espectacular por la incorporación masiva de nuevas Sucursales. De ese modo se abre un periodo totalmente distinto en la actividad de la Entidad. Desde 1874 el BE quedará como única Entidad emisora, debiendo el resto de Bancos emisores locales, ser absorbidos por aquel, extinguidos o pasar a funcionar como instituciones no emisoras.

En cuanto al entorno, hay que pensar que la crisis de 1866 había desplegado grandemente sus efectos y en 1872 una nueva crisis dejaba sus secuelas. De este modo, un elevado número de entidades bancarias nacidas al amparo de la legislación de 1856 había sucumbido, en tanto que el Banco de España sobrevivía e incluso mejoraba su solvencia y reputación. Este aspecto se muestra claramente en la información que se facilita.

Destaca el hecho que los datos contables están expresados en *escudos* y no en reales de vellón como en los estados que hasta ahora hemos examinado.

El Balance y Cuenta de PyG de la Memoria de 1873 se encuentran en la Junta General de Accionistas del día 3 de marzo de 1874.

- Balance

El Balance de 1873 (*Cuadro 11*) presenta pocas variaciones significativas respecto al de 1858, el primero con Sucursales, y el último analizado de 1861.

No obstante, un signo claro de cambio es la consideración de la partida en el Activo, dentro de la Cartera, de *Valores en suspenso*. Esta cuenta recoge, con matizaciones, los asuntos equivalentes en su día a *Créditos vencidos* o *Pagarés vencidos*. Parece razonable establecer que, lo que en su momento ocasionaba un menoscabo de su imagen pública, ahora se convertía en una apreciación de su buena reputación, puesto que, no solo es importante reflejar en Balance tal cuenta, sino principalmente mostrar el saldo (bajo) que presenta.

De esta manera a lo largo del tiempo podemos apreciar como un mismo concepto, aunque la denominación de la cuenta contable haya ido variando, pero siempre referida a créditos en situación problemática, pasa de menoscabar la reputación de la Entidad, a fortalecerla ahora. Este proceso de transformación es posible, porque las sucesivas crisis

económicas y monetarias, que habían sucedido, y las consecuencias catastróficas que en forma de quiebras o suspensiones de pagos afectaron al sector bancario, hace que el Banco muestre su solidez en ese terreno, frente a otras entidades bancarias, y en ese entorno agresivo.

Por otro lado, siguen funcionando solo dos Sucursales, y su integración continúa siendo por el neto en una línea única. Sin embargo, en la propia Memoria se incluyen los Balances de cada una de las Sucursales, que además de completar la información de las mismas, permite hacer una clasificación de sus cuentas en el Balance global del Banco. En el Cuadro 3-6, se muestran los Balances de las citadas Sucursales.

Por lo demás, el aspecto general que ofrece el Balance es de una mejor presentación, con las cuentas de Pasivo agrupadas en sus rúbricas, si bien con algunas excepciones, mucho más parejo en cuanto a su visualización con el Activo, ya desde hace tiempo mejor estructurado.

CUADRO 11

SITUACION GENERAL DEL BANCO DE ESPAÑA EN 31 DE DICIEMBRE DE 1873.

ACTIVO		PASIVO			
VALORES EFECTIVOS.		VALORES EFECTIVOS.			
	ESCUDOS. MILS.		ESCUDOS. MILS.		
Caja	Metálico..... 9.083.391'817 Barras de plata..... 1.704.300'912 Efectos á cobrar hoy..... 466.369 »	11.300.158'739	Capital del Banco..... » Fondo de reserva..... »	20.000.000 » 2.000.000 »	
Casa de moneda	Pastas de plata..... »	4.968.010'896	De creaciones anteriores..... 68.030 » De la de 1.º de Mayo de 1863..... 205.000 » De la de 1.º de Enero de 1868..... 374.800 » De la de 16 de Marzo de 1868..... 8.300 » De la de 31 de Octubre de 1868..... 55.460 » De la de 1.º de Noviembre de 1869..... 288.500 » De la de 1.º de Marzo de 1870..... 171.600 » De la de 2 de Enero de 1871..... 800 » De la de 1.º de Diciembre de 1871..... 974.250 » De la de 31 de Diciembre de 1871..... 2.394.550 » De la de 30 de Noviembre de 1872..... 17.150.000 »		Billetes emitidos 21.985.730 »
Cartera	Efectos sobre la plaza..... 4.070.893'254 Valores en suspenso..... 104.017'793 Letras á negociar..... 33.419.042'064 Pagars de préstamo..... 2.804.430 » Idem del Tesoro..... 974.195'204 Idem id., con garantía..... 12.297.550 » Idem id., recogidos por Real Orden de 27 de Mayo de 1859..... 10.708.938'372 Anticipo por el empréstito de 475 millones de pesetas..... 187.800'284 Billetes hipotecarios de segunda serie..... 3.900.210 » Efectos de cuenta corriente á cobrar en Madrid..... 449.202'036	55.356.370'164	Depósitos en efectivo..... » Cuentas corrientes..... »	7.113.314'705 17.493.334'353	
	Valores y fondos en poder de conductores..... »	4.201.024'400	Atrasados..... 418.376'361 Corriente..... 68.309'000	481.685'361	
	Tesoro público s/c de cobranza de obligaciones y pago de billetes hipotecarios de segunda serie, en segundo semestre 1873..... »	3.003.400 »	Ganancias y pérdidas 2.610.331'892 c/n..... 743.933'832	3.356.330'234	
	Idem de resultados de los anticipos hechos sobre barras de oro y plata..... »	346.672'907	Prima de acciones subastadas..... » Fondo de amortización de billetes hipotecarios y cupones de los mismos..... »	80.810'936 2.327.053'200	
En poder de los comisionados de provincias y extranjeros	Comisionados del reino..... 3.164.733'683 Id. extran- jerros..... Londres... £ 379.311-8-9 Esc. 3.387.576'157 Paris... frs. 59.338 » 22.538'139	6.774.847'970	Obligaciones de bienes nacionales cobradas por cuenta del Tesoro, ley de 29 de Junio de 1867, vencimientos de 1873..... » Obligaciones de bienes nacionales cobradas por cuenta del Tesoro, contrato de 27 de Mayo de 1868, vencimientos de 1878..... » Obligaciones de bienes nacionales cobradas por cuenta del Tesoro, ley de 29 de Junio de 1867, vencimientos de 1874..... » Ahorras c/ comisionados para canjear por obligaciones de bienes nacionales..... » Tesoro público s/c de libranzas s/ Ultramar..... » Delegados de contribuciones, suplementos, cuarto trimestre de 1872-73..... » Idem id., primer trimestre de 1873-74..... » Idem id., segundo trimestre de 1873-74..... » Idem id., primer plazo del Empréstito..... » Descubiertos por alcances de recaudadores de contribuciones..... » Descubiertos por robos, de fuerza mayor á recaudadores de contribuciones..... » Letras á pagar..... » Cupones procedentes de depósitos..... » Letras condicionales..... » Facturas de efectos de cuenta corriente..... » Caja de pensiones de los empleados..... » Varios..... » Billetes remitidos á las sucursales..... »	1.075.904'957 515'373 132.736'195 4.380.000 » 24.540'134 269.503'557 1.407.810'773 915.324'163 854.568'737 238.338'433 1.402 » 235.440'930 5.433'966 149.303'385 9.369'264 113.150'664	2.390.290'795 1.075.904'957 515'373 132.736'195 4.380.000 » 24.540'134 269.503'557 1.407.810'773 915.324'163 854.568'737 238.338'433 1.402 » 235.440'930 5.433'966 149.303'385 9.369'264 113.150'664
	Banco Español de la Habana c/ de libranzas..... » Recaudadores de contribuciones por alcances..... » Idem por robos de fuerza mayor..... » Fondos de la Comision de Cuenta rotados por la faccion Santés..... »	4.390.000 » 168.920'472 223.833'433 894'700		3.905.810 »	
Sucursales	Alicante..... » Valencia..... »	843.048'835 695.863'910		89.547.833'226	
Efectos públicos	Coste de efectos de la propiedad del Banco..... »	153.541'459			
Bienes inmuebles y otras propiedades	Muebles y efectos de la propiedad del Banco..... 10.810'815 Casa del Banco, calle de Atocha, y tierras en Ecija..... 514.337'323	525.147'638			
	Sucursales por billetes recibidos..... »	2.595.610 »			
		89.547.833'226			

Madrid 31 de Diciembre de 1873.—El Interventor, Teodoro Rubio.

Los Balances de las Sucursales (*Cuadro 12*) incluidos en la Memoria, aunque muy parecidos, realmente no eran iguales. Siendo las denominaciones de las cuentas las mismas para ambas Sucursales, solo se reflejaban en el Balance si presentaban saldos. Tampoco el orden en que se sitúan las cuentas era el mismo; así por ejemplo la cuenta de Activo de *Efectos en cuenta corriente* Valencia la sitúa en la última línea de *Cartera* y Alicante en la penúltima, o en el Pasivo la cuenta *Banco Central, su cuenta corriente* en Valencia ocupa el antepenúltimo lugar y en Alicante el segundo.

Todo ello indica que la normalización contable, en nuestra opinión, estaba establecida a nivel de cuenta contable, pero no tanto a nivel de Balance en su conjunto.

En todo caso, la ganancia de información es notable. Parece haberse perdido el respeto a informar detalladamente de la actividad, que aparecía en los primeros años.

CUADRO 12

SITUACION DE LAS SUCURSALES EN 31 DE DICIEMBRE DE 1873.

ACTIVO		VALE	NOCIA.	PASIVO	
VALORES EFECTIVOS.		ESCUDOS MILÉSIMAS.		VALORES EFECTIVOS.	
				ESCUDOS MILÉSIMAS.	
<i>Caja</i> ... Metálico.....	1.651.002 ¹³⁴	4.787.710 ⁹⁷⁰	Billetes en circulación.....	»	860.660 »
{Efectos á cobrar hoy.....	136.108 ⁸⁴⁶		Cuentas corrientes.....	»	617.893 ⁰³⁸
{Efectos á cobrar.....	408.019 ⁰⁰⁴	808.418 ⁰⁷⁷	Depósitos de todas clases en metálico.....	»	134.838 »
{Valores en suspenso.....	46.364 ⁴¹⁴		Facturas de efectos de cuenta corriente.....	»	81.071 ⁹⁷⁸
{Pagars de préstamo.....	411.300 »		Letras á pagar.....	»	4.800 »
{Obligaciones de bienes nacionales.—1873.....	181.339 ³⁸⁰		Corretajes.....	»	683 ⁹⁰⁶
{Efectos de cuenta corriente.....	81.071 ⁹⁷³		Dividendos de acciones del Banco domiciliadas en esta Sucursal.....	»	5.304 »
{Finca del Banco central en esta ciudad.....	143.413 ¹⁰⁵	433.021 ⁴⁴⁰	Varios.....	»	»
{Muebles y enseres, propiedad de la Sucursal.....	7.990 ⁴⁴⁹		Ganancias y pérdidas de 1874.....	»	6.190 ⁴⁴³
{Gastos judiciales.....	867 ⁸⁸⁵		Banco central su cuenta corriente.....	»	695.669 ⁹⁴⁰
{Ayuntamiento de Valencia, por anticipo voluntario reintegrable.....	799 »		Idem id. de obligaciones de bienes nacionales.....	»	161.339 ³⁹⁰
			Letras condicionales.....	»	476.889 ⁴⁰³
		2.748.851 ⁰⁶⁷			2.748.851 ⁰⁶⁷
BILLETES DEL BANCO EN DEPÓSITO, ESCUDOS 32.000.					
ALIC		ANTE.			
<i>Caja</i> Metálico.....	598.139 ⁶⁹⁴	Billetes en circulación.....	»	988.600 »	
{Efectos á cobrar.....	688.636 ²¹⁰	Banco central, su cuenta corriente.....	»	813.018 ²⁸³	
{Valores en suspenso.....	4.339 ⁶³⁶	Idem id. de obligaciones de bienes nacionales.....	»	37.963 ⁵³⁰	
{Pagars de préstamos.....	3.300 »	Cuentas corrientes.....	»	139.798 ⁰³⁶	
{Efectos de cuenta corriente.....	49.238 ⁶⁰⁵	Depósitos en metálico.....	»	5.900 »	
{Obligaciones de bienes nacionales.—1873.....	87.963 ⁵³⁰	Facturas de efectos de cuenta corriente.....	»	49.358 ⁶⁰⁵	
{Muebles y enseres, propiedad de la Sucursal.....	5.680 ⁰²⁸	Efectos á pagar.....	»	2.549 ³⁰⁶	
	1.382.149 ⁷⁰⁴	Ganancias y pérdidas de 1874.....	»	9.047 ⁸⁷⁶	
		Recaudación de contribuciones de la provincia.....	»	41.879 ¹⁰³	
				4.883.113 ⁷⁰⁴	
BILLETES DEL BANCO EN DEPÓSITO, ESCUDOS 243.150.					

- Cuenta de PyG

La Cuenta que se incluye en el *Cuadro 13* presenta una estructura similar a la de 1861 en cuanto al nivel de presentación e información que facilita. Es posible empezar a pensar en realizar un estudio de sus componentes que posibilite la interpretación de las principales fuentes de beneficios y quebrantos.

Sigue llamándonos la atención que persista la denominación de *Demostración de las utilidades obtenidas en el año*, huyendo de un título más acorde.

En la *Distribución* final de los *Beneficios líquidos* además de los dividendos a los accionistas, aparece un 10% a satisfacer al Estado, entendemos que será un impuesto, y un remanente para el siguiente ejercicio.

CUADRO 13

BANCO DE ESPAÑA.		
DEMOSTRACION de las utilidades obtenidas en el año de 1873.		
	<i>Esc. Mils.</i>	<i>Esc. Mils.</i>
Por rescuento de 1872.....	581.540'409	647.155'159
Por sobrante de las utilidades en idem.....	65.614'750	422.925'713
Beneficio en giros, préstamos y descuentos.....	»	50.552'943
Cobrado por derechos de custodia de los depósitos de papel y alhajas.....	»	3.070.246'843
Beneficio en las operaciones con el Tesoro.....	»	283.522'713
Id. en la recaudación de contribuciones.....	»	311.825'200
Id. en los billetes hipotecarios de 2.ª serie, propios del Banco.....	»	1.002.688'943
Por intereses correspondientes en el 1.º y 2.º semestre de 1873 a los Pagares del Tesoro recogidos por contrato de 27 de Mayo de 1868.....	»	27.894'400
Dividendo de las acciones del Banco, propias del mismo.	»	4.077'373
Cobros por varios conceptos.....	»	74.498'545
Beneficio en compra de pastas de plata.....	»	3.898'404
Utilidad líquida en la Sucursal de Valencia.....	»	7.346'133
Id. id. de Alicante.....	»	27.234'947
Bonificación en el primer pago del Empréstito de 175 millones de pesetas.....	»	5.930.662'823
BAJAS.		
Por rescuento de utilidades correspondientes á 1874....	745.938'832	
Por quebranto en traslación de fondos desde las provincias, comisiones y corretajes.....	309.095'460	
Por quebranto de moneda en las Cajas del Banco y otros pequeños gastos.....	4.117'869	
Por sellos para los giros del Banco, intereses de un depósito especial, dividendos antiguos y gastos en remesa de obligaciones de bienes nacionales.....	38.469'077	4.560.280'934
Gastos en el departamento creado para la confeccion de billetes del Banco en el mismo Establecimiento..	48.162'605	
Por baja de los Valores en suspenso.....	157.959'444	
Por contribuciones, y demas gastos de administración ordinarios y extraordinarios.....	261.837'644	
BENEFICIOS LÍQUIDOS.....		4.370.881'392
DISTRIBUCION.		
A los señores accionistas por el 1/2 por 100 ó sean 39 escudos por accion de las 400.000 que actualmente componen el capital del Banco.	3.900.000	»
Descuento del 10 por 100 para el Estado / dicha suma, con arreglo á la ley de presupuestos vigente.....	290.000	»
Sobrante para 1874.....	80.381'392	
		4.370.881'392

Madrid 5 de Enero de 1874.

El GOBERNADOR,
Manuel Cantero.

- Comentarios:

A nivel de cuentas aparece sigue apareciendo la palabra *Rescuento*, tanto en los ingresos como en los gastos, del que ya hemos indicado, resulta un concepto parecido a la periodificación, aunque no es exactamente igual.

Por otro lado, en las *Bajas* (o gastos) el concepto de *Baja de los Valores en suspenso*, cuenta que recoge los saneamientos por saldos incobrables.

4. Conclusiones

En los veinticinco años, aproximadamente, analizados entre la vida del NBESF y BE, se ha hecho referencia a los momentos más importantes de su existencia, muchas veces comprometida tanto por causas internas como externas, la forma en que esas situaciones se fueron, en grandes líneas, superando, y el papel que, en todo ello, tuvieron la forma de presentación de los estados contables como elementos cualitativos de posible influencia en la reputación de la Entidad y en la imagen que se transmitía de existencia.

No cabe duda que el día a día en el NBESF, en algunos momentos, debía ser angustioso, causado, sobre todo, por sus propios problemas internos y las decisiones adoptadas. En ese sentido, cuando salta a la opinión pública el escándalo del desfalco del Director general, o cuando se toma la decisión de no reunir la Junta General de Accionistas en tres años, o cuando se suprimen los dividendos, e incluso cuando estando prácticamente en situación de quiebra técnica, se espera a reconstituir al menos la mitad del capital, y afrontar una reforma legislativa.

El Banco de España también hubo de superar crisis de diversa índole, y un nuevo entorno de competencia, si bien sus dificultades vinieron, en general, causadas por sucesos externos. Basado en unas pautas de gestión sólidas, y con la prestigiosa figura del Gobernador Sr. Santillán al frente de la Institución durante muchos años, logró situarse en la correcta senda bancaria, la cual ya no abandonaría.

A lo largo del camino recorrido hemos observado como la información que se proporcionaba a través de los Balances y Cuentas de PyG estaba directamente relacionada con la situación que la Entidad vivía y la imagen que de sí misma trataba de transmitir, así como la forma en que se gestionó la calidad y cantidad de la información contable, en su intento de recuperar una reputación pública prácticamente destruida. También se observan los avances contables experimentados, tal y como resulta de la incorporación de un concepto parecido a periodificación, o como un aspecto inicialmente negativo, cual era la existencia de la cuenta de *Créditos vencidos*, al final del periodo examinado, se convierte en un signo de fortaleza.

Es evidente que la contabilidad hecha en cualquiera de sus formas proporciona información más allá del análisis contable tradicional y del tiempo. La actual normalización que sufren los estados contables es ciertamente buena para evitar, precisamente, encontrar rasgos distintivos entre entidades, explicados por aspectos cualitativos, como los que hemos

ido comentando. Sin embargo, el amplio conjunto de información con base contable, no solo el Balance y Cuenta de PyG, que se incluye hoy en día en las Memorias bancarias, o no, siguen conteniendo tales elementos, los cuales marcan diferencias por encima de lo que indican las frías cantidades y la nomenclatura común de estados y cuentas contables.

Nunca ha sido, ni será, fácil, ni rutinario, gestionar entidades bancarias, pero las causas excepcionales que vivieron estas Entidades, alejadas totalmente de las condiciones de una actividad normal, y el modo en que lograron salir adelante, habla mucho y bien de las decisiones que se adoptaron, plenamente acordes con su época.

En todo este esquema la contabilidad y los estados contables no fue una excepción. La prueba es que el Banco de España es hoy una Entidad más que bicentenaria si bien, no debemos olvidar que su carácter de Institución privada se prolongaría hasta su nacionalización por la Ley 2/1962 de 14 de abril, sobre Bases de ordenación del Crédito y de la Banca.

BIBLIOGRAFÍA

- Banco de San Carlos (1785):** Memoria de la 4ª Junta General del Banco Nacional de San Carlos celebrada en la casa del mismo Banco en 29 de Diciembre 1785. Imprenta de la Viuda de Ibarra, Hijos y Compañía. Madrid.
- Banco Español de San Fernando (1830-1832):** *Memoria de la 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.
- 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.
- (1846): *Memoria.*
- 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.
- *Memorias desde su instalación hasta 31 de enero de 1845.*
- 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).
- (1848): *Estatutos aprobados por Real Orden de 22 de marzo de 1848.* En *Memoria del Banco de 1848* (p. 42-49).
- (1852): *Leyes orgánicas, Estatutos y Reglamento del Banco Español de San Fernando.* Imprenta de Don José María Alonso. Madrid.
- *Memorias desde 1847 a 1855.*
- 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.
- (1867): *Leyes orgánicas, Estatutos y Reglamento del Banco de España y sus Sucursales.* Imprenta de Miguel Ginesta. Madrid.
- *Memorias desde 1856 a 1874.*

* * *

Almanaque y Guía del Banco de España para 1893. Tip.Lit. del Banco de España. Madrid.

García López, A. (1999): *Historia de la banca española a través de sus documentos*. Lex Nova. Valladolid.

Gonzalo y González, L.(1981): *El Tesoro Público y la Caja General de Depósitos (1852-1868)*. Instituto de Estudios fiscales. Madrid.

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.

Martínez Pérez, E. (1922): *Banco de España, su régimen, operaciones, y situación*. Graficas Reunidas. 2ª Edición. Madrid.

Pérez de Armiñan, G. (1983): *Legislación bancaria española*. Banco de España. 6ª Edición. Madrid.

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. (1988): *El Banco de San Carlos (1782-1829)*. Alianza Editorial. Madrid.

----- **(1999):** *El Banco de San Fernando (1829-1856)*. Alianza Editorial. Madrid.

Tortella Casares, G. (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.

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 Banking Inspection Service of the Bank of Spain.

His e-mail is: RAFMORTEL@telefonica.net

OBITUARIO

Como todos recordamos y lamentamos, la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA ha perdido a algunos de sus miembros más ilustres y queridos en los últimos tres o cuatro años. El primero en dejarnos durante este período fue Fernando Martín Lamouroux, uno de los fundadores de la Comisión, junto con Enrique Fernández Peña, de tan entrañable memoria, fallecido en 1995, y a cuya iniciativa se debió precisamente la creación de la Comisión. Siguieron después Carlo Antinori y Luigi De Rosa, distinguidos historiadores italianos, que nos honraron con su amistad y su presencia en muchas ocasiones. Por último, el día 2 de diciembre de 2008 nos abandonó Pepita Arnáiz, entrañable compañera, que no se perdía ninguno de nuestros encuentros y celebraciones, acompañada siempre de su inseparable amiga Begoña Prieto, dejando por donde pasaba un halo luminoso de bondad, alegría, dinamismo y amistad.

Precisamente, Begoña ha querido dedicarle unas íntimas y sentidas palabras de recuerdo, lo mismo que Leandro Cañibano, también muy amigo suyo. Presentamos a continuación los textos de una y de otro, a los que nos sumamos desde las páginas de *De Computis*.

PEPITA ARNÁIZ, UN EJEMPLO DE VIDA

Hace ya unos cuantos días desde que se nos fue Pepita, y es difícil escribir unas letras sin que sobrevenga la emoción al pensar en ella. Para nosotros, sus compañeros y amigos del Departamento, nunca pasará el tiempo suficiente para que al pensar en ella deje de aparecer el nudo en la garganta. Pensar en Pepita nos invade de muchísimo afecto, grandísima pena, dolor, y un poco de incompreensión, porque se nos ha ido alguien que amaba tanto la vida, alguien que nos deja el ejemplo inequívoco de cómo hay que vivirla.

Querida Pepita, nos queda tu ejemplo de coraje, entrega, responsabilidad, interés por el conocimiento, alegría, bondad, humanidad, sencillez, don de gentes, y todo ello, y más, hasta el último día.

Nos queda tu ejemplo en la forma de torear las múltiples situaciones que el complejo tiempo, en el que te tocó intervenir decididamente, fue poniendo en el ruedo para que tan airosa y acertadamente resolvieras, para que tan sólidamente construyeras, sin hacer ruido, en beneficio de todos. Ahí queda.

Ahí quedan también frases como las que han aparecido en la prensa local estos días: "Gracias a ella, entre otros, hoy podemos decir que la Universidad de Burgos existe". También podemos decir nosotros que la Facultad de Económicas de Burgos existe, o el Departamento que ella creó existe, o que las redes académicas y personales en las que ella nos introdujo existen.

Al igual que nos queda su ejemplo al hablar alto y claro cuando era necesario para defender sus ideas conforme le dictaba su conciencia. Pero sobre todo nos queda su magistral

ejemplo de saber poner por encima de todas las diferencias el afecto y comprensión a las gentes; como tú decías, querida Pepita: las gentes, tus gentes. Todos los que en la Universidad de Burgos tuvimos la suerte de estar cerca de ella nos sentimos hoy un poco huérfanos, y con la pena de no poder seguir compartiendo más ratos de esos de los que ella tanto disfrutaba en los múltiples eventos académicos a los que asistió y que tanto le gustaba compartir con sus amigos y colegas. Para todos tenía la palabra adecuada, única y muy especial. Todo en ella era sincero.

La forma de llevar su enfermedad hasta el último momento ha sido un ejemplo más en armonía con su forma de estar en la vida, una señora de los pies a la cabeza. Un ejemplo de dignidad y elegancia.

Durante estos días nos han llegado muchos comentarios de todas partes, todos comparten la pena, el pesar de su pérdida, pero también comparten el mismo sentimiento que en el corazón de tantos ha dejado, el sentimiento que ella sembró y ahora recoge, el grandísimo cariño y admiración que todos le tenemos.

Seguramente nunca pensó en el después, estaba siempre demasiado ocupada en solucionar el día a día de los demás, nunca pensó en la reflexión espontánea que todos haríamos, pero si de alguna forma nos escuchas, querida Pepita, amiga, estarás feliz de comprobar el inmenso afecto que provocas, y nos ayudarás a llenar poco a poco el vacío que nos dejas.

Begoña Prieto

MARÍA JOSEFA ARNÁIZ DEL RÍO¹ UN EJEMPLO DE SU GENERACIÓN

Se nos ha ido 'Pepita', quien con su sola presencia y alegría contagiaba siempre a cuantos nos encontrábamos en su derredor. Están todavía vivos los recientes recuerdos de su participación en el XIII Encuentro AECA en Aveiro los últimos días del pasado septiembre, como siguen también estándolo los relativos a otros Congresos y Encuentros de AECA, de los que era antigua y asidua participante. Era miembro de la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA.

Conocí a Pepita con motivo de la impartición de uno de los muy primeros cursos celebrados en España para la formación de Auditores, organizado por el Colegio de Economistas de Burgos, allá por el año 1985; fui uno de los profesores y ella, entonces profesora de la Escuela de Estudios Empresariales de Burgos, alumna de primera fila. Su interés por recibir nuevos conocimientos y estar al tanto de los avances de la disciplina la



¹ Josefa Arnáiz del Río nació en Melgar de Fernamental (Burgos) el 21 de marzo 1928 y falleció en Burgos el 2 de diciembre de 2008.

llevaba adonde fuera preciso, ya fueran cursos, seminarios, congresos o cualquier género de eventos científicos o profesionales.

En el momento de reconversión de la Escuela de Comercio de su ciudad en Escuela de Estudios Empresariales asumió la dirección de la misma; al depender ésta entonces de la Universidad de Valladolid, fue Vicerrectora de dicha Universidad, siendo responsable del Campus de Burgos. En 1994 Burgos se independizó de Valladolid, con la consiguiente creación de la Universidad de Burgos y la hasta entonces Escuela se convirtió en Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales. Pocos años después, cuando finalizaba este proceso, llegó la fecha de jubilación de nuestra Pepita, quién si bien vio nacer la criatura que ayudó a crear, el inexorable calendario le recordó que había llegado la hora de su retiro administrativo, lo que de ningún modo supuso la desaparición de su incesante actividad. En esas fechas cercanas a la Navidad de 1997, un grupo de compañeros y amigos - entre los que me encuentro - llegados a Burgos a pesar de las inclemencias del tiempo, le tributamos un merecido y emotivo homenaje.

Cuantas veces he ido a Burgos, invitado por mis queridos compañeros de aquella Universidad, siempre encontré a Pepita en los actos en que hube de participar; sus intervenciones siguieron siendo oportunas, inteligentes y adornadas de su gracia característica. Cuando tenga oportunidad de volver, Pepita ya no estará presente, pero sí que estará su permanente recuerdo en las mentes de todos cuantos tuvieron la dicha de convivir con ella día a día, como lo estará también en las de todos cuantos la conocimos y disfrutamos con su amistad durante largos años.

Josefa Arnáiz del Río cursó sus estudios de Perito y Profesor Mercantil en la Escuela de Comercio de Burgos y los de Intendente Mercantil en la Escuela de Altos estudios Mercantiles de Bilbao.

Leandro Cañibano
Presidente de AECA

CRÓNICAS

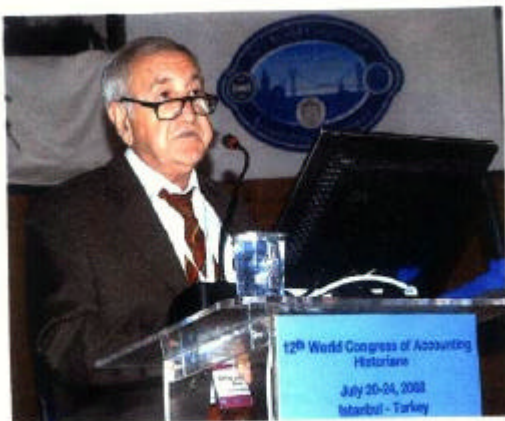
12TH WORLD CONGRESS OF ACCOUNTING HISTORIANS.

PROCEEDINGS AND EVALUATION OF THE RESULTS OF THE CONGRESS ¹

Prof. Dr. Oktay Güvemli

Congress Convenor

On the website of the 12th World Congress of Accounting Historians, before starting to accept the paper submissions, it was announced that papers could be submitted not only as full papers, but also as abstracts, with the condition of transition of these abstracts to full papers in the future. As a consequence of this announcement, 280 papers and abstracts were sent and 174 of these papers were from foreign countries, whereas the other 106 were from Turkey. In consequence, 239 papers, of which 88 were from Turkey, were accepted and the congress was held with these papers. The purpose of accepting



Prof. Dr. Oktay Güvemli

abstracts along with the full papers was to encourage and help the authors who had not participated in any congresses, and countries which were relatively new in the field of accounting history. The members of the scientific committee corresponded with the authors for months during the process of transition of the abstracts to the full papers. This method used by the Scientific



Opening Session of the Congress

¹ We thank Prof. Dr. Oktay Güvemli for his kind permission to reproduce the text of his "Congress Proceedings and an Evaluation of the Results of the Congress", published in Vol. 1 of the 3 volumes containing the papers presented at the Congress, as well as some pictures contained in the 3rd volume.

Committee contributed to the increase not only in the number of the papers, but also the number of the participating countries. The distribution of the 239 papers discussed at the congress is as follows: 88 of the accepted papers were from Turkey as host country, whereas 20 were from Romania. The United States and the United Kingdom, had 12 papers each. There were 8 papers from Italy and 7 papers from Australia, Japan and French each. Six papers were sent from Spain, and 5 papers were from Nigeria. The numbers of papers sent



Executive Committee of the Congress

from the Czech Republic, Russia and Serbia were 4 each. There were 3 papers from Canada, Iran, Malaysia, Poland, Macedonia and Slovenia each. One or 2 papers were sent from Albania, Argentina, Austria, Brazil, Bosnia and Herzegovina, Bulgaria, China, Colombia, Croatia, Egypt, Estonia, Finland, Greece, India, Ireland, Jordan, Korea, Kuwait, Kyrgyzstan, Libya, Latvia, Mexico, Mongolia, Netherlands, New Zealand, Portugal, Saudi Arabia, South Africa and Turkish Republic of Northern Cyprus. Belgium, Cameroon, Denmark, El Salvador, Gambia, Germany, Sweden, Tajikistan, Tanzania

and Ukraine participated in the congress without papers. Consequently, the number of the countries whose papers were accepted for presentation was 48, and the number of countries that completed the registration process was 58. The delegates of Gambia and Cameroon as countries that completed the registration process without papers could not participate in the congress for different reasons. The delegates of Iran whose papers were accepted for presentation could not participate in the congress. There were delegates of other countries who could not participate in the congress although they completed the registration process. The most important one among the cancellations of participation was after the tragic earthquake in China. The delegates of the other 55 countries participated in the congress. Consequently, the congress was held with the participation of 573 delegates from 55 different countries and 255 of these were from foreign countries, while the other 318 were from Turkey

The papers presented at the congress were grouped under 25 categories and the sessions of the congress were organized in accordance with these categories.



Award-giving ceremony of the Margit F. and Hanns Martin W. Schoenfeld Scholarship in Accounting History, 2008, to Sonia Granado of the University of Las Palmas, Spain.

This book of Congress Proceedings was prepared with 200 papers. The number of 239 papers was decreased to 200 as a consequence of the relatively different importance of the papers, the principle of decreasing the number of the published papers of the authors who had more than one paper, and the requests of some authors to not be published.

The papers published in Congress Proceedings were grouped under 16 categories. The number of the groups was decreased to 16 from 25 since some papers were not included in the book, and some former categories were merged. In consequence, the number of the categories reached 17 after adding the special category of three papers

presented at the opening session.

It is possible to reach following conclusions when one evaluates the results of the 12th World Congress of Accounting Historians in terms of papers and participation:

This congress was the first Congress of Accounting History to be held in the Middle East and Balkans.

The geographical situation of Turkey and the high number of the neighboring countries of Turkey contributed to the increase in the number of participating countries.

The way of accepting abstracts along with the full papers and the endeavors of the members of the scientific committee, who corresponded with the authors of the abstracts and papers in order to make the abstracts and papers acceptable, was another important factor that provided for an increase in the number of the papers.

A similar approach to the papers from Turkey also contributed to the increase in the number of the papers sent from Turkey.

Most of the authors and most of the participants were participating in the Congresses



Gala Dinner

of Accounting historians for the first time. Most of the newly-attending participants were delegates of Balkan and Middle East Countries.

The social activities of the congress program contributed not only to the increase in the number of the participants, but also in encouraging the participants to attend the sessions of the congress. Three of the five evenings of the congress program were used for the

social activities, whereas the other 2 were for free time. A sightseeing excursion for shopping was included on the afternoon of the last day of the program.

The number of the papers was approximately 20 in four categories of the Congress Proceedings. These four categories are relatively important in terms of the direction of world-wide research on accounting history. The first category of 18 papers was *development of accounting in countries*. The most important characteristic of this category was that these papers were generally presented by the representatives of the countries which are relatively new to the congresses of accounting historians. The second category was *accounting systems* with 19 papers. These papers generally analyzed the historical development of old accounting systems. The



The cake of the Celebration Program of the 35th Anniversary of the Academy
from left to right are Dr. J. G. Degos, Dr. R. Örtün, Dr. O. Güvemli,
Dr. R. Vangermeersch, Dr. Brief, Dr. S. Walker

third group was *financial sector and accounting* with 20 papers. These papers were generally sent from countries in which accounting practices affect the financial sector. The last category was *governmental accounting, auditing and tax accounting* with 20 papers. These papers generally analyzed not only the historical development of governmental accounting, but also auditing carried out by governments. Biographies, education, accounting profession, managerial and cost accounting, auditing, standardization are seen to be important for accounting history research since each category had approximately ten papers.

Here a few explanations should be made with regard to the high number of the papers and participants from Turkey. Papers were presented by 39 universities, 20 professional chambers and more than 10 public institutions of Turkey. 318 participants attended the congress. Of the participants from Turkey 183 were academicians, 90 were members of professional chambers, 28 were the representatives of public institutions and 17 of them were invited guests.

148 of the 318 participants from Turkey were the authors of the papers. These participants are academicians, members of professional chambers and employees of public institutions.

Some of the important factors that contributed to the increase in the high participation from Turkey were: analyzing the Turkish book-keeping culture in different papers, the general interest paid to international accounting activities, the interest of young professional academicians from universities which were established in Anatolia and Thrace after the 1982 University Reform, strong relations of these academicians with the professional chambers in their regions and the collective studies of the Congress Organizing Committee not only with universities, but also public institutions and professional chambers one year before the congress.

Thanks to financial support granted by the Turkish government, approximately 50 young accounting academicians were invited to the congress. The purpose of this invitation was to contribute to the increase in numbers of people who will study accounting history in the future.

In order to demonstrate the amount of interest shown by Turkish public institutions and professional chambers in the congress, the sponsors of the congress should be stated here. Some of the sponsor institutions of the congress were Ministry Of Finance of the Republic of Turkey, Ministry of Culture and Tourism of the Republic of Turkey, Union of Chambers of Certified Public Accountants of Turkey (TÜRMOB), Istanbul Chamber of Sworn-in and Certified Public Accountants, Istanbul Commerce Chamber, Turkey Is Bank, Akbank, Ziraat Bank and the Central Bank of the Republic of Turkey. The special catalog prepared by the Prime Ministry for Ottoman Archives, about the



The two giants of accounting history met in Istanbul Dr. Y. V. Sokolov (Russia) and Dr. E. Hernandez-Estevé (Spain)



End of Congress

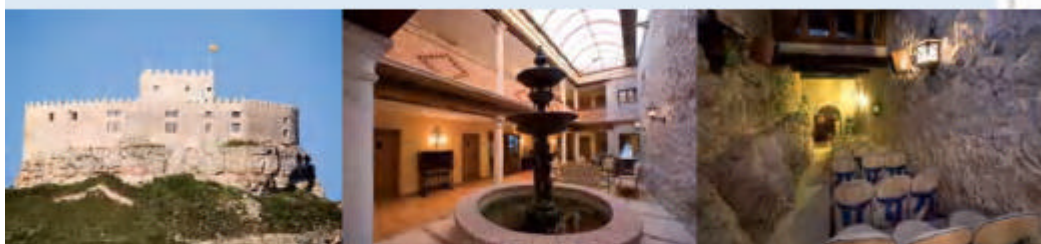
Ottoman Empire's accounting practices, and the special stamp published specially by the Turkish Post Administration should be noted here.

It is left to the discretion of the reader whether the experience of the Istanbul Congress is important not only in terms of the time interval between world accounting congresses and conferences, but also the need to review the distribution of these activities to various parts of the world.

DE INTERÉS PROFESIONAL

VI Encuentro de Trabajo sobre Historia de la Contabilidad

Resumen de ponencias y actividades



En el marco de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), la prestigiosa **Comisión de Historia de la Contabilidad** desarrolla, cada dos años, una reunión de docentes e investigadores de primer orden –tanto nacionales como extranjeros– inmersos en la historia contable.

Este año, la sexta edición se desarrolló del 5 al 7 de noviembre de 2008 en el Aula Magna de la Facultad de Económicas de la Universidad de Valladolid donde, como viene siendo habitual, se presentaron una serie de ponencias y trabajos de investigación relacionados con este ámbito.

Miércoles, 5 de noviembre de 2008

Tras el acto de inauguración, **Richard Fleischman**, profesor emérito de la John Carroll University (Estados Unidos) dio la primera conferencia del VI Encuentro titulada *“A Comparative Analysis of Slave Plantation Practices in the US and the British West Indies in the Era of Emancipation: A Tax-Not Receipt?”*. Analizó las diferencias entre la contabilidad que se realizaba en las plantaciones norteamericanas y la de las Indias Británicas Occidentales y cómo estas diferencias también nos muestran diversas historias sobre los censos, los mercados de esclavos y la situación de éstos; ilustrándonos con datos sobre el número de criollos y afroamericanos contabi-

lizados en las plantaciones de York (en 1782) y New Hope (en 1804) para llegar a la curiosa conclusión de que los criollos –quizá, por parecerse más a los blancos– eran más valiosos que los otros esclavos negros. El profesor norteamericano se preguntó si aquella contabilidad de la esclavitud habría podido ser considerada crimen contra la humanidad, como en los juicios de Nuremberg. Finalizó su intervención recordando a los asistentes que aún quedaba mucho por investigar en numerosos ámbitos: los convictos de Australia, los trabajadores de los ferrocarriles transcontinentales americanos, los indígenas o los prisioneros políticos de Rusia, Chile o España.

A continuación, el **Presidente de la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA** y director de la revista on line *“De Computis”*, **Esteban Hernández Estove**, trató sobre el *“Reencuentro del patrimonio contable español en el siglo XVIII”*; una interesantísima ponencia –como es habitual en este polifacético autor– que forma parte de un trabajo mayor, que está realizando en la actualidad, sobre el patrimonio contable español. Entre otras cuestiones, destacó que el despliegue de edificios e iniciativas llevado a cabo por los tres primeros Borbones –Felipe V, Fernando VI y Carlos III– y sus ministros por fomentar el comercio, la industria y, en general, la economía española, fue realmente considerable, produciendo un

* Pueden consultarse sus direcciones electrónicas en la sección de Webgrafía incluida en este número de *CONTABLE*.

12 Diciembre 08



Reproducción escaneada de la información aparecida en la revista **Contable**, número de diciembre 2008, con el amable permiso de su editora AECE. Asociación Profesional de Expertos Contables y Tributarios de España, Córcega, 96, 08029 Barcelona, Tel. 902 430 700, E-mail: info@aece.es, sitio web: <http://www.aece.es>.

DE INTERÉS PROFESIONAL

claro resurgir de la nación, con nuevos ímpetus y energías que, sin embargo, languidecieron a finales de aquel mismo siglo. Ese impulso revivificador también llegó al ámbito contable, fructificando en un renacimiento del pensamiento y la actividad de la contabilidad después de 100 años de marasmo.

Los planteamientos centralizadores traídos de Francia con los que los Borbones abordaron su labor de gobierno facilitaron el contacto y la conexión entre los protagonistas del comercio renovador (Comandaría Mayor del Consejo de Indias, Real Armada, Casa de la Contratación, Banco Nacional de San Carlos, Real Compañía de Filipinas, Consulados de Comercio, etc.) en contraste con la intransigencia de los Austrias, que dejaban que cada territorio se administrase por sí mismo. Este renacimiento contable dio buenos y abundantes frutos que, desafortunadamente, no se han podido investigar todavía como ocurre con otros muchos campos de la historia de la contabilidad española que aun están dando sus primeros pasos.

La tarde de la primera sesión concluyó con una mesa redonda donde se presentó la edición facsímil del libro *"De arithmetica praxi"* que ha realizado Fabrice Giral, de Valencia, reproduciendo la encuadernación original del siglo XV conservada en la Biblioteca Ambrosiana. Una obra perfecta sobre la razón arcaica en la que Luca Paccioli explicó su significado de una forma lógica y científica, con 60 ilustraciones magistrales de Leonardo da Vinci. El profesor de la UCM Antonio M. González Rodríguez, comentó el libro y reflexionó sobre la belleza de esta obra. Posteriormente, José María González Ferrando explicó el descubrimiento de unas cuentas publicadas en Medina del Campo

(Valladolid) en 1561 y Begoña Prieto presentó el libro que recopila las actas del IV Encuentro celebrado en el Monasterio burgalés de Santo Domingo de Silos, en 2001.

Jueves, 6 de noviembre de 2008

La segunda sesión del encuentro comenzó con la ponencia *"Las cuentas de la Isabel y el Berfand: Los dos navíos capturados, un regalo de Felipe V a la Reina Ana de Inglaterra en 1713"* a cargo de **Rafael Donoso**, catedrático de la Universidad de Sevilla.

En el contexto de la firma del tratado de Utrecht, cuando la reina Ana de Inglaterra otorgó a la *Smith Sea Company* el asiento de esclavos, Felipe V regaló a la monarca la autorización para que dos navíos de 500 ó 600 toneladas pudiesen vender sus mercancías en los puertos de Veracruz y Cartagena; pero los navíos que eligieron los ingleses *la Isabel* y *el Berfand* eran buques de su armada con un armadaje muy superior al autorizado. La conferencia analizó las cuentas disponibles de ambos navíos y el porcentaje que recibía el rey de España —un 10%— en una época en la que este negocio era más rentable que la trata de esclavos.

Bajo el epígrafe *"Influencia de la contabilidad en la Historia Económica"* se celebró a continuación una mesa redonda en la que participaron tres ponentes: el catedrático **Ángel García Sanz** habló de los arcosivos de San Clemente de Bolonia y reflexionó sobre el valor de los documentos de cuentas de las empresas textiles de Béjar (Salamanca) durante la Guerra Civil española, como un reflejo que muestra perfectamente la evolución de la contabilidad en ambos bandos. A

"(...) la partida doble ya se conocía en la Toscana, un siglo antes de que se publicara el libro de Paccioli en Venecia en 1494".



DE INTERÉS PROFESIONAL

claro resurgir de la nación, con nuevos ímpetus y energía que, sin embargo, languidieron a finales de aquel mismo siglo. Ese impulso revitalizador también llegó al ámbito contable, frenando en un renacimiento del pensamiento y la actividad de la contabilidad después de 100 años de marasmo.

Los planteamientos centralizadores traídos de Francia—con los que los Borbones abordaron su labor de gobierno—facilitaron el contacto y la conexión entre los protagonistas del espacio renovador (Comandaría Mayor del Consejo de Indias, Real Armada, Casa de la Contratación, Banco Nacional de San Carlos, Real Compañía de Filipinas, Consulados de Comercio, etc.) en contraste con la ineficiencia de los Austrias, que dejaban que cada territorio se administrase por sí mismo. Este renacimiento contable dio buenos y abundantes frutos que, desafortunadamente, no se han podido investigar todavía—como ocurre con otros muchos campos de la historia de la contabilidad española—que aún están dando sus primeros pasos.

La tarde de la primera sesión concluyó con una mesa redonda donde se presentó la edición facsímil del libro “*De arithmetica praxi*” que ha realizado Fabrice Giral, de Valencia, reproduciendo la encuadernación original del siglo XV conservada en la Biblioteca Ambrosiana. Una obra perfecta sobre la razón áurea en la que Luca Paccioli explicó su significado de una forma lógica y científica, con 60 ilustraciones magistrales de Leonardo da Vinci. El profesor de la UCM Antonio M. González Rodríguez, comentó el libro y reflexionó sobre la belleza de esta obra. Posteriormente, José María González Ferrando explicó el descubrimiento de unas cuentas publicadas en Medina del Campo

(Valladolid) en 1561 y Begoña Prieto presentó el libro que recopila las actas del IV Encuentro celebrado en el Monasterio burgalés de Santo Domingo de Silos, en 2001.

Jueves, 6 de noviembre de 2008

La segunda sesión del encuentro comenzó con la ponencia “*Las cuentas de la Isabela y el Regford: Los dos navíos autorizados, un regalo de Felipe V a la Reina Ana de Inglaterra en 1713*” a cargo de **Rafael Donoso**, catedrático de la Universidad de Sevilla.

En el contexto de la firma del tratado de Utrecht, cuando la reina Ana de Inglaterra otorgó a la *South Sea Company* el asiento de esclavos, Felipe V regaló a la monarca la autorización para que dos navíos de 500 ó 600 toneladas pudiesen vender sus mercancías en los puertos de Veracruz y Cartagena; pero los navíos que eligieron los ingleses—la *Isabela* y el *Regford*—eran buques de su armada con un armaje muy superior al autorizado. La conferencia analizó las cuentas disponibles de ambos navíos y el porcentaje que recibía el rey de España—un 10%—en una época en la que ese negocio era más rentable que la trata de esclavos.

Bajo el epígrafe “*Integridad de la contabilidad en la Historia Económica*” se celebró a continuación una mesa redonda en la que participaron tres ponentes: el catedrático **Ángel García Sanz** habló de los archivos de San Cernoni de Bologna y reflexionó sobre el valor de los documentos de cuentas de las empresas textiles de Béjar (Salamanca) durante la Guerra Civil española, como un reflejo que muestra perfectamente la evolución de la contabilidad en ambos bandos. A

“(…) La partida doble ya se conocía en la Toscana, un siglo antes de que se publicara el libro de Paccioli en Venecia en 1494”.



CONTABLE 10

DE INTERÉS PROFESIONAL

claro resurgir de la nación, con nuevos ímpetus y energías que, sin embargo, languidecieron a finales de aquel mismo siglo. Ese impulso revitalizador también llegó al ámbito contable, fructificando en un renacimiento del pensamiento y la actividad de la contabilidad después de 100 años de marasmo.

Los planteamientos centralizadores traídos de Francia – con los que los Borbones abordaron su labor de gobierno– facilitaron el contacto y la conexión entre los protagonistas del comercio renovador (Comaduría Mayor del Consejo de Indias, Real Armada, Casa de la Contratación, Banco Nacional de San Carlos, Real Compañía de Filipinas, Consulados de Comercio, etc.) en contraste con la idiosincrasia de los Austrias, que dejaban que cada territorio se administrase por sí mismo. Este renacimiento contable dio frutos y abundantes frutos que, desafortunadamente, no se han podido investigar todavía – como ocurre con otros muchos campos de la historia de la contabilidad española– que aún están dando sus primeros pasos.

La tarde de la primera sesión concluyó con una mesa redonda donde se presentó la edición facsimilar del libro “De abaco positione”, que ha realizado Fabrice Grial, de Valencia, reproduciendo la encuadernación original del siglo XV conservada en la Biblioteca Ambrosiana. Una obra perfecta sobre la razón áurea en la que Luca Paccioli explicó su significado de una forma lógica y científica, con 60 ilustraciones manuscritas de Leonardo da Vinci. El profesor de la UCM Antonio M. González Rodríguez, comentó el libro y reflexionó sobre la belleza de esta obra. Posteriormente, José María González Ferrada explicó el descubrimiento de unas cuentas publicadas en Medina del Campo

(Valladolid) en 1561 y Begoña Prieto presentó el libro que recopila las actas del IV Encuentro celebrado en el Monasterio burgalés de Santo Domingo de Silos, en 2001.

Jueves, 6 de noviembre de 2008

La segunda sesión del encuentro comenzó con la ponencia “Las cuentas de la *Isabela* y el *Rejón*: *Los dos navíos autorizados, un regalo de Felipe V a la Reina Ana de Inglaterra en 1715*” a cargo de **Rafael Donoso**, catedrático de la Universidad de Sevilla.

En el contexto de la firma del tratado de Utrecht, cuando la reina Ana de Inglaterra otorgó a la *Santa Fe* (*Goose*) el asiento de esclavos, Felipe V regaló a la monarca la autorización para que dos navíos de 500 ó 600 toneladas pudiesen vender sus mercancías en los puertos de Veracruz y Cartagena; pero los navíos que eligieron los ingleses – la *Isabela* y el *Rejón*– eran buques de su armada con un armamento muy superior al autorizado. La conferencia analizó las cuentas disponibles de ambos navíos y el porcentaje que recibía el rey de España –un 10%– en una época en la que este negocio era más rentable que la trata de esclavos.

Bajo el epígrafe “*Influencia de la contabilidad en la Historia Económica*” se celebró a continuación una mesa redonda en la que participaron tres ponentes: el catedrático **Ángel García Sanz** habló de los archivos de San Cernoni de Bolonia y reflexionó sobre el valor de los documentos de cuentas de las empresas textiles de Béjar (Salamanca) durante la Guerra Civil española, como un reflejo que muestra perfectamente la evolución de la contabilidad en ambos bandos. A

“(…) la partida doble ya se conocía en la Toscana, un siglo antes de que se publicara el libro de Paccioli en Venecia en 1494”.



**CONCESIÓN DEL PREMIO ENRIQUE FERNÁNDEZ PEÑA DE HISTORIA
DE LA CONTABILIDAD 2008. GRAN NOVEDAD A PARTIR DE 2009**

1. Institución y características

Como es sabido y se explicó en el número 1 de *De Computis*, el Premio Enrique Fernández Peña de Historia de la Contabilidad fue instituido el año 1996, con los siguientes objetivos y características:

La Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), por mediación de su Comisión de Historia de la Contabilidad, patrocinada por el Ilustre Colegio Central de Titulados Mercantiles y Empresariales, decidió instituir el Premio Enrique Fernández Peña de Historia de la Contabilidad en homenaje y recuerdo del que fuera gran profesor y profesional de la contabilidad, uno de los socios fundadores de AECA y principal promotor de la Comisión.

El Premio se concede anualmente al trabajo sobre historia de la contabilidad, redactado en una cualquiera de las lenguas ibéricas, que a juicio del Jurado evaluador resulte el más destacado y haya hecho la mejor aportación a la disciplina entre todos los que se hayan publicado o presentado públicamente en Congresos, Universidades o Encuentros académicos durante los doce meses anteriores al de su concesión, es decir, desde el 1 de julio del año anterior al 30 de junio del año corriente.

La obtención del Premio no lleva aparejada la percepción de ninguna cantidad en metálico, pues el mismo consiste simplemente en el reconocimiento público de la excelencia de la obra premiada, simbolizada en la entrega de un trofeo alusivo.

Dada la forma de concesión, el Premio Enrique Fernández Peña de Historia de la Contabilidad no precisa de ninguna convocatoria específica, pues todos los trabajos sobre historia de la contabilidad que cumplan las condiciones indicadas serán automáticamente candidatos al mismo. A estos efectos, los miembros del Jurado evaluador cuidarán de seguir atentamente la publicación y presentación de trabajos e investigaciones de esta índole en los medios habituales. No obstante, los investigadores que deseen asegurarse de que sus trabajos son tomados en consideración pueden enviar un ejemplar de ellos a la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA, calle Rafael Bergamín, 16-B, 28043 Madrid, antes del 31 de julio del correspondiente año, indicando en el sobre "Para el Premio Enrique Fernández Peña de Historia de la Contabilidad".

La primera concesión del Premio tuvo lugar el año 1996 en el marco del Encuentro AECA que se celebró en septiembre en Palma de Mallorca.

El fallo del Jurado evaluador es inapelable y en el caso de no hallarse ningún trabajo digno de ser galardonado, el Premio Enrique Fernández Peña de Historia de la Contabilidad del año correspondiente se declarará desierto.

A partir del Premio correspondiente al año 2009 se introducirá una importante novedad en los trabajos a considerar para el mismo. En efecto, teniendo en cuenta que en la

actualidad cerca de un 30 por 100 de los trabajos elaborados por autores españoles se redactan en inglés, los miembros del Jurado nombrado para conceder el Premio del año 2008 decidieron que a partir de la próxima concesión del mismo **se tengan en cuenta no sólo los trabajos redactados en idiomas ibéricos, sino también los publicados o presentados en el idioma inglés por parte de autores españoles y portugueses**. A estos efectos, dada la gran ampliación del ámbito a considerar que ello supone y la consiguiente dificultad de que el Jurado pueda llegar a tener suficiente noticia de todos los trabajos presentados o publicados en este idioma por autores ibéricos, AECA se cuidará de anunciar debidamente este hecho, invitando a los autores interesados a que le envíen un ejemplar de sus trabajos, sin perjuicio, obviamente de que el Jurado, por su parte, se preocupe de estar al corriente de los que se escriban en este idioma.

2. Trofeo representativo del Premio y su simbolismo

Para representar materialmente el Premio Enrique Fernández Peña de Historia de la Contabilidad se ha elegido una figura geométrica de raíces paciolianas: el *Exacedron Abscisus Vacuus* dibujado por Leonardo da Vinci, como lámina 10, para el tratado *De Divina Proportione* de Luca Pacioli, amigo y discípulo



suyo en la disciplina de matemáticas.

En el diseño general del trofeo, esta figura geométrica representa la entraña del globo terráqueo, desprovisto de su corteza externa, dejando así al descubierto su armazón. Este armazón está constituido por las cuentas, es decir, por los números y el concepto de medida, peso y cantidad, que sostienen el mundo humano y sin los cuales éste difícilmente podría ser concebido. Al propio tiempo, el entramado del *Exacedron* representa la armonía interna y el equilibrio de la contabilidad, ciencia de las cuentas, su simetría, su carácter cerrado y global y la relación íntima y múltiple que une a unas cuentas con otras, como características propias. De acuerdo con esta simbología, el *Exacedron Abscisus Vacuus* se presenta sostenido por un soporte similar al utilizado para los globos terráneos. En la base del soporte, está representada la esfera de un reloj de sol. Sobre

ella, el globo terráqueo, simbolizando la contabilidad, esencia y entraña del mundo, sirve de aguja de marcar las horas. Con ello se hace patente la dimensión histórica de la contabilidad en tanto actividad humana, su relación con el paso del tiempo, objeto de estudio de la historia, simbolizando, por un lado, cómo las cuentas señalan las horas del mundo; por el otro, cómo el propio girar del mundo, es decir, de la contabilidad, se acompasa con los tiempos. Este girar

adquiere, así, una dimensión infinita: cuando en la esfera terminan las horas del viejo día, comienzan, sin solución de continuidad las del nuevo. De esta manera, el presente une el pasado, que ya ha sido, con el futuro, que todavía ha de ser.

La escultura representando el trofeo basado en el diseño de Leonardo es obra del escultor José Luis Fernández y está fundida en bronce.

3. Trabajos considerados para el Premio Enrique Fernández Peña 2008

Los trabajos considerados para optar al Premio Enrique Fernández Peña de Historia de la Contabilidad correspondiente al año 2008 han sido los siguientes:

C. Álvarez Dardet, J. Baños Sánchez-Matamoros y F. Carrasco Fenech: “Contabilidad y control sobre el individuo. El caso de las nuevas poblaciones de Sierra Morena y Andalucía (1767-1771)”, en *Revista de Contabilidad*, vol. 9, núm. 18, julio-diciembre 2006 (aparecido en noviembre de 2007).

Carmen Avilés Palacios, María José García López y Manuel Flores Caballero: “La Información Financiera de ‘The Rio Tinto Company Limited’ (1873 – 1954)”. Comunicación presentada en el XIV Congreso AECA, Valencia, 19-21 de septiembre de 2007.

Graciela Ayala Jiménez, Oliva Solís Hernández y Elía Socorro Díaz Nieto: “100 años de la contaduría en México: caso Santiago de Querétaro”. Comunicación presentada en el XIV Congreso AECA, Valencia, 19-21 de septiembre de 2007.

Ramon Bastida, Antonio Somoza y Josep Vallverdú: “Estudio económico y contable de la Compañía General de Tabacos de Filipinas: 1881-1922”. Comunicación presentada en el XIII Encuentro ASEPUC, Albacete, 4 a 6 de junio de 2008.

Helena Benito Mundet y Jaume Portella Comas: “Las cuentas de la Fábrica Harinera de José Ensesa y Cía. (Girona, 1898-1905)”. Comunicación presentada en el XIV Congreso AECA, Valencia, 19-21 de septiembre de 2007.

Mercedes Calvo Cruz y Candelaria Castro Pérez: “La normativa reguladora de las Juntas de Obras de Puertos desde la perspectiva económico-contable a finales del siglo XIX y principios del XX”. Comunicación presentada en el XIV Congreso AECA, Valencia, 19-21 de septiembre de 2007.

María Dolores Capelo Bernal: “La contabilidad del Almacén de Agüera entre los siglos XVIII y XIX. Un estudio sobre su evolución desde el registro por cargo y data hasta la partida doble”, en *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, vol. 36, núm. 35, julio-septiembre 2007.

María Dolores Capelo Bernal, Pedro Araújo Pinzón y Concha Álvarez-Dardet Espejo: “Adopción y abandono de la partida doble en una casa de comercio (1851-1869): Consecuencias sobre el aprendizaje contable”. Comunicación presentada en el *XIII Workshop en Contabilidad y Control de Gestión: Memorial Raymond Konopka*, Carmona (Sevilla), 31 de enero y 1 de febrero, 2008.

- Miguel Maria Carvalho Lira y Maria da Conceição da Costa Marques: “A Evolução da Contabilidade na Civilização Romana”, en *Revista de Contabilidade e Comercio*, Vol. LX, nº 239, 2007.
- Hilario Casado Alonso: “Los flujos de información en las redes comerciales castellanas de los siglos XV y XVI”, en *Investigaciones de Historia Económica*, núm. 10 , Invierno, 2008.
- María Araceli Casasola Balsells: *La carta del presidente como medio de legitimación: análisis longitudinal de legibilidad y contenido de Cepsa (1930-2004) y Repsol-YPF (1987-2004)*. Tesis doctoral dirigida por Fernando Gutiérrez Hidalgo, y defendida en la Universidad de Sevilla el día 17 de julio de 2007.
- Candelaria Castro Pérez, Mercedes Calvo Cruz y Sonia Granado Suárez: “La junta de obras de los puertos: aspectos económicos, financieros y contables de su normativa reguladora. Una aplicación a la junta de obras del Puerto de h Luz y Las Palmas (Islas Canarias) a través del estudio del libro diario, 1907-1908”, en *De Computis*, núm. 8, junio de 2008.
- Miguel Ángel Cillanueva de Santos: *Análisis de los libros de fábrica de la catedral de Segovia: 1524-1699*. Tesis doctoral dirigida por Dolores Bernabéu Sánchez y Rosario Mazarracín Borreguero, y defendida en la Universidad Complutense de Madrid el día 25 de enero de 2008.
- Manuela Domínguez Orta: “Funciones de gestión y control de los Intendentes en la Real Hacienda indiana”. Comunicación presentada en el XIV Congreso AECA, Valencia, 19-21 de septiembre de 2007.
- Alberto Donoso Anes: “Las leyes de cuenta y razón recogidas en la legislación de Indias (1596 y 1681) y la disertación crítica del Contador General de Indias, D. Fco. Xavier Machado Fiesco (1780) a las recopilaciones”. Comunicación presentada en el *XIII Workshop en Contabilidad y Control de Gestión: Memorial Raymond Konopka*, Carmona (Sevilla), 31 de enero y 1 de febrero, 2008.
- Isidoro Guzmán Raja: “Organización administrativa en los hospitales de la Armada española durante el siglo XVIII”. Comunicación presentada en el XIV Congreso AECA, Valencia, 19-21 de septiembre de 2007.
- Isidoro Guzmán Raja: “Los intentos de implantación del método de partida doble en la contabilidad pública española durante el siglo XIX: regulación normativa y causas de su fracaso”. Comunicación presentada en el XIII Encuentro ASEPUC, Albacete, 4 a 6 de junio de 2008.
- José Julián Hernández Borreguero: “Impuestos sobre la renta de los eclesiásticos: el subsidio y excusado (Diócesis de Sevilla, mediados del siglo XVII)”, en *De Computis*, núm. 7, diciembre de 2007.
- José Julián Hernández Borreguero: “La elección del método contable: El caso del Cabildo Catedral de Sevilla (siglo XVII)”. Comunicación presentada en el *XIII Workshop en Contabilidad y Control de Gestión: Memorial Raymond Konopka*, Carmona (Sevilla), 31 de enero y 1 de febrero, 2008.

- José Julián Hernández Borreguero: "El Hospital de Snta Marta de Sevilla: gestión económica y contable (siglo XV a XVIII)". Comunicación presentada en el XIII Encuentro ASEPUC, Albacete, 4 a 6 de junio de 2008.
- M. Mar López Pérez y Ángel Tejada Ponce: "La contabilidad en entidades monásticas: el Convento de Los Llanos (1718-1740)". Comunicación presentada en el XIII Encuentro ASEPUC, Albacete, 4 a 6 de junio de 2008.
- María Llopart Bibiloni: "Un análisis formal sobre los Llibres del Compte, de Reebudes i de Dades de la Procuración Real del Reino de Mallorca (1310-30)", en *De Computis*, núm. 7, diciembre de 2007.
- Francisco Mayordomo García-Chicote y Encarnación Peyró Vilaplana: "La Real Cédula de fundación del Banco de San Carlos: un incipiente manual de control interno del siglo XVIII". Comunicación presentada en el XIV Congreso AECA, Valencia, 19-21 de septiembre de 2007.
- Francisco Mayordomo García-Chicote y Encarnación Peyró Vilaplana: "La reglamentación del control interno del Banco de San Carlos entre 1782 y 1789: funciones de la Junta General, la Junta de Dirección y la Teneduría General de Libros", en *De Computis*, núm. 7, diciembre de 2007.
- Rafael Moreno Fernández: "Una contabilidad especial para una actividad no bancaria. La recaudación de contribuciones en el Banco de España (1867-1888)", en *De Computis*, núm. 8, junio de 2008.
- Gregorio Núñez y Dionisio Buendía: "Información financiera en España durante la primera mitad del siglo XX. Las cuentas anuales de la sociedad de tranvías eléctricos de Granada", en *De Computis*, núm. 8, junio de 2008.
- Alberto de la Peña Gutiérrez, Julio Mata Melo y Belén Castillo Iglesias: "Las Arcas de Limosna y Misericordia del Conde de Haro: un antecedente del microcrédito en los albores de la Edad Moderna". Comunicación presentada en el XIV Congreso AECA, Valencia, 19-21 de septiembre de 2007.
- Asunción Ramos Stolle, Dolores Rivero Fernández y Elena Gallego Rodríguez: "Situación económica del Monasterio de Santa María la Real de Oseira en el siglo XVIII". Comunicación presentada en el XIV Congreso AECA, Valencia, 19-21 de septiembre de 2007.
- José Luis Ruiz Zapatero: "Una aproximación a la información económico-financiera en la empresa Gonzalo Ruiz (1923-1939)". Comunicación presentada en el XIII Encuentro ASEPUC, Albacete, 4 a 6 de junio de 2008.
- Jaime Sastre Moll y María Llopart Bibiloni: "Un libro de rentas de las islas de Ibiza y Formentera (1326-27)". Comunicación presentada en el XIV Congreso AECA, Valencia, 19-21 de septiembre de 2007.

En total, se han contado 30 trabajos, entre los cuales se encuentran: 2 tesis doctorales, 10 artículos publicados en revistas doctrinales y 18 ponencias y comunicaciones presentados en congresos y encuentros académicos. De los 30 trabajos considerados, 29 están redactados en castellano y 1 en portugués.

Todos los trabajos presentan un notable nivel de interés y calidad. Por lo que respecta a la temática tratada, se observa una orientación interesante y prometedora, tanto en lo concerniente a los temas propiamente dichos como a la época considerada en el estudio de los mismos. En efecto, la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA ha venido insistiendo en los últimos años en la conveniencia de ampliar el campo de estudio de los historiadores españoles de la contabilidad para que, sin abandonar la investigación de los siglos XVI, XVII y XVIII, que han sido los más investigados hasta ahora y en los que España, realmente, ha ofrecido y puede seguir ofreciendo aportaciones de primera línea a nivel mundial, se abordase con mayor intensidad el estudio de la historia contable de los siglos XIX y XX, muy poco explorada hasta el momento en nuestro país. Ello supone dedicar una nueva y mayor atención a la historia de la contabilidad de las empresas y, en especial, de las industriales y bancarias, una historia que resulta del mayor interés por la fundamental contribución que su estudio podría realizar con respecto al conocimiento de los procesos de industrialización de España, que están siendo objeto en las últimas décadas de una creciente atención por parte de los historiadores económicos. Debe insistirse en que todo ello debe hacerse sin menoscabo de la investigación de los siglos anteriores en materia de la contabilidad de mercaderes, de monasterios e instituciones eclesiásticas en general, de casas señoriales y, sobre todo de la Real Hacienda. Pues bien, entre los trabajos considerados se cuentan 2 trabajos cuyo período de estudio incluye el siglo XXI, 8 que abarcan hasta el siglo XX inclusive, 4 hasta el siglo XIX, 8 hasta el siglo XVIII, 3 hasta el XVII, 1 hasta el XVI, 2 hasta el XV, 1 inmerso en el siglo XIV y, finalmente, 1 que se dedica al estudio de la contabilidad entre los romanos. En cuanto a los temas tratados, destacan en primer lugar las investigaciones sobre la historia de la contabilidad del Sector Público, con 10 trabajos, seguidas por la de las empresas con 9, la de instituciones eclesiásticas con 6, y la de la Banca, con 3. Como se ha indicado, la historia de la contabilidad entre los romanos cuenta, también, con un trabajo. En lo concerniente a los países aludidos, aparte del dedicado a la antigua Roma, 28 trabajos se refieren a España y uno a Méjico.

4. Deliberaciones del Jurado y concesión del Premio

Después de pasar revista a la relación de trabajos, cada uno de los miembros del Jurado pasa a exponer las consideraciones que la lectura de cada trabajo le ha sugerido en relación con sus méritos para optar al premio. A la vista de las consideraciones y evaluaciones presentadas por cada uno de los miembros, se decide por unanimidad conceder el Premio Enrique Fernández Peña de Historia de la Contabilidad 2008, que corresponde a su XIII edición, al artículo: “La contabilidad del Almacén de Agüera entre los siglos XVIII y XIX. Un estudio sobre su evolución desde el registro por cargo y data hasta la partida doble”, del que es autora D^a María Dolores Capelo Bernal, publicado en la *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, vol. 36, núm. 135, julio-septiembre de 2007.

El artículo de D^a María Dolores Capelo Bernal es el resultado aquilatado de una serie de notables trabajos de investigación, dedicados a profundizar y ampliar el conocimiento sobre la contabilidad de los Almacenes Agüera, de Cádiz. Estos trabajos fueron iniciados por su Tesis doctoral: *Cambio contable y relaciones contractuales: el caso de los Almacenes*

Agüera (1770-1852), defendida en la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad de Cádiz, así como por la comunicación presentada en colaboración con Concha Álvarez-Dardet Espejo y Pedro Araújo Pinzón en el *IX Workshop en Contabilidad y Control de Gestión Memorial Raymond Konopka*, Burgos, celebrado los días 2 y 3 de mayo de 2002: “Inercia y cambio contable: el caso del Almacén Central de Agüera (1770-1852)”. En años posteriores elaboró y presentó otros trabajos sobre esta materia como: “Contractual relationships and accounting change: the case of Agüera Wholesalers, 1770-1835”, en colaboración con Concha Álvarez-Dardet Espejo, artículo publicado en *Accounting History*, vol. 8, núm. 1, mayo de 2003; “Accounting regulation, inertia and organizational self-perception: double entry adoption in a Spanish Casa de Comercio (1829-1852)”, comunicación presentada en la *7th Interdisciplinary Perspectives on Accounting Conference*, que tuvo lugar en Getafe los días 13 a 16 de julio de 2003; “Diferentes formas de llevar las cuentas según Jócana y Madaria: un estudio sobre su aplicación en el Almacén de Agüera entre los siglos XVIII y XIX”, comunicación presentada en el *XII Congreso AECA*, celebrado en Cádiz los días 29 y 30 de septiembre, y 1º de octubre de 2003; “El sistema contable del Almacén de Agüera entre los siglos XVIII y XIX: un estudio de su evolución según las nociones metodológicas de un autor contemporáneo”, comunicación presentada en el *IV Encuentro de Trabajo de Historia de la Contabilidad*, celebrado en Carmona, los días 2 a 4 de diciembre de 2003; y “La reputación de los gestores y su elección contable: el caso del almacén central de Agüera (1822-1830)” en colaboración con Concha Álvarez-Dardet Espejo, artículo publicado en *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, núm. 121, 2004.

El artículo premiado, “La contabilidad del Almacén de Agüera entre los siglos XVIII y XIX. Un estudio sobre su evolución desde el registro por cargo y data hasta la partida doble”, es un magnífico fruto del conocimiento y la experiencia ganados por la autora, D^a María Dolores Capelo Bernal, en las investigaciones realizadas sobre esta empresa y presenta en forma resumida, pero completa, la evolución de los sistemas de registro utilizados por los Almacenes, identificando en la misma diversas e interesantes etapas: 1^a El uso de un sistema de Cargo y Data, con una sola cuenta; 2^a La ampliación del sistema con la adición de múltiples cuentas de Cargo y Data a nombre de diferentes titulares; 3^a Paulatina integración en el sistema de Cargo y Data de elementos complementarios en forma de diarios y memoriales diversos; 4^a Empleo de una contabilidad por partida simple o de una contabilidad utilizando algunos elementos puramente formales pero incompletos de la partida doble; 5^a Aplicación de la lógica de la partida doble, pero sin llegar todavía a su implantación completa; y 6^a Utilización de la contabilidad por partida doble, con incorporación de libros heredados de sistemas anteriores, en calidad de libros auxiliares.

La identificación de estas seis etapas de evolución contable en una sola empresa, en el corto período de noventa años (1766-1856), constituye un enriquecedor ejemplo de cómo los requerimientos empresariales, junto con los externos influyen en la configuración de la contabilidad, al mismo tiempo que también ilustra sobre la influencia que la configuración de la misma ejerce sobre la organización empresarial. Por otra parte, más allá del valor que pueda concederse a lo ocurrido en un caso concreto, el artículo premiado reviste el mayor interés como expresión explicativa de los pasos dados en un caminar hacia la aplicación de la

partida doble. Por todo ello, los miembros del Jurado estiman que el artículo “La contabilidad del Almacén de Agüera entre los siglos XVIII y XIX. Un estudio sobre su evolución desde el registro por cargo y data hasta la partida doble” de D^a María Dolores Capelo Bernal constituye una completa muestra de excelencia investigadora.

La concesión del Premio fue hecha pública el jueves, día 25 de septiembre de 2008, en el marco del XIII Encuentro AECA "Contabilidad: rumbo ao futuro!", que se celebró en Aveiro los días 25 y 26 de septiembre de 2008. En este acto se hizo entrega a María Dolores Capelo Bernal de un Diploma y del trofeo que materializa el Premio.

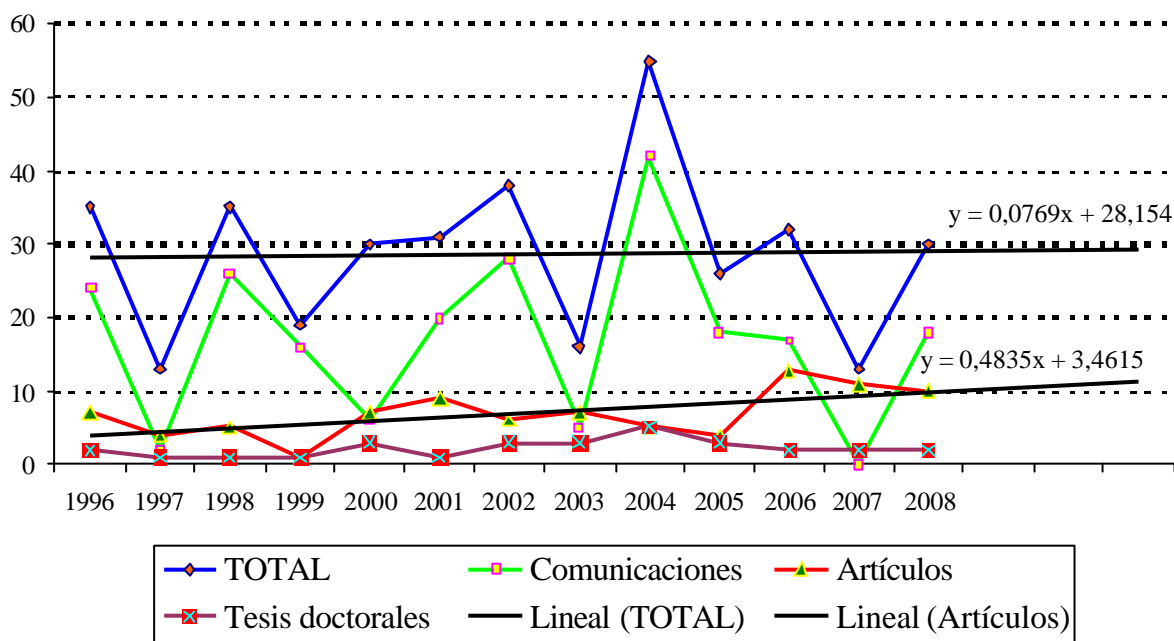
5. Estadísticas del Premio

Desde el establecimiento del Premio en 1966 se han considerado para el mismo un total de 373 trabajos de acuerdo con la distribución por años y clases que se observa en el cuadro que se ofrece a continuación:

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	TOTALES
TOTAL TRABAJOS	35	13	35	19	30	31	38	16	55	26	32	13	30	373
CLASE:														
Libros	2	1	-	1	1	1	-	1	1	1	-	-	-	9
Memorias de Cátedra	-	-	-	-	-	-	1	-	-	-	-	-	-	1
Tesis doctorales	2	1	1	1	3	1	3	3	5	3	2	2	2	29
Reconocimiento de capacidad investigadora	-	1	2	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	3
Tesinas	-	-	-	-	1	-	-	-	2	-	-	-	-	3
Capítulos en libros conjuntos	-	4	1	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	5
Artículos en revistas doctrinales	7	4	5	1	7	9	6	7	5	4	13	11	10	89
Conferencias y comunicaciones	24	2	26	16	6	20	28	5	42	18	17	-	18	222
Trabajos de curso	-	-	-	-	12	-	-	-	-	-	-	-	-	12
IDIOMA:														
Castellano	29	10	29	18	14	26	27	12	54	25	30	12	29	219
Catalán	3	1	-	1	11	-	-	1	-	-	-	-	-	17
Mallorquín	1	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1
Portugués	2	2	6	-	5	5	11	3	1	1	2	1	1	35

Como se puede apreciar por las correspondientes curvas, el total de trabajos considerados cada año arroja notables oscilaciones, producidas por la celebración o no en los correspondientes años de Congresos o Encuentros sobre historia de la contabilidad. En

conjunto, la tendencia del número de los trabajos se mantiene estable, con una ligerísima, casi imperceptible, tendencia creciente. Debe tenerse en cuenta, no obstante, que como se apuntaba anteriormente, el número de trabajos presentados o publicados por historiadores españoles de la contabilidad en idioma inglés ha aumentado sensiblemente en los últimos años. Hasta la próxima edición del Premio en 2009 dichos trabajos no serán considerados.



Como puede apreciarse, la mayor parte de los trabajos considerados, está constituida, con gran diferencia, por comunicaciones y ponencias presentadas en Congresos y Encuentros. Ellas son precisamente las que provocan las grandes oscilaciones en el número de trabajos considerados cada año. A gran distancia, les siguen los artículos doctrinales publicados en revistas, que han experimentado un notable aumento desde 2005, en que se produjo la aparición de *De Computis* en diciembre de 2004, cuyos artículos publicados en el primer número no entraron, consiguientemente, en el cómputo de los trabajos considerados en dicho año. La tercera rúbrica en número de trabajos está constituida por las Tesis doctorales, que siguen una línea de estabilidad. Las Tesis doctorales marcan, precisamente, la diferencia sustancial de España con el resto de países que investigan en historia de la contabilidad. Desde que empezó a despertarse en España el interés por esta disciplina, a mediados de los 80, se habrán producido unas 40 Tesis doctorales. En ninguno de los otros países se han alcanzado cifras semejantes ni de lejos. El que haya producido más Tesis no habrá llegado a un 10% de la presentada por España.

TESIS DOCTORALES

TESIS DOCTORAL: LAS OBRAS REALES DE LA ALHAMBRA EN EL SIGLO XVI: UN ESTUDIO DE LOS LIBROS DE CUENTAS DE LOS PAGADORES CEPRIÁN Y GASPAS DE LEÓN (1528-1627)

Autora: Matilde Casares López

Directores: Cristina Viñes Millet

Gregorio Núñez Romero-Balmas

Universidad de Granada

Tribunal: Presidente: Esteban Hernández Esteve

Vocales: Antonio Fernández Puertas

Juan Antonio Lacomba Abellán

Miguel Luis López-Guadalupe Muñoz

Secretario: José Miguel Reyes Mesa

Fecha de la defensa: 24 de noviembre de 2008

Calificación: Sobresaliente cum Laude por unanimidad

RESUMEN

1. Introducción

La tesis es el fruto de varios años de investigación de archivo que bajo el título de: “Las obras reales de la Alhambra en el siglo XVI: un estudio de los libros de cuentas de los pagadores Ceprián y Gaspar de León (1528-1627)” se intenta dar una visión novedosa de la historia de la ciudadela de la Alhambra teniendo como base dos libros contables.

Informa de una etapa fundamental para el estudio de la Alhambra durante el siglo XVI y primer cuarto del siglo XVII, como paso de la ciudad palatina del sultanato nazarí a un mantenimiento administrativo y jurídico, considerándola fortaleza, ciudadela y Sitio Real independiente de la ciudad de Granada y directamente dependiente de las decisiones reales.

La tesis persigue varios objetivos que dan a conocer el funcionamiento de la administración de las obras de la Alhambra; el sistema contable y los oficiales que estaban implicados en la gestión de ellas; el sistema contable empleado que, a su vez, tuvo un carácter inspector del buen funcionamiento de las cuentas; se analizan las Ordenanzas que normalizan los requisitos para llevarlas a cabo por parte de la administración castellana para conocer sus dominios y por ellas se conocen las obligaciones de cada uno de los oficiales, gestores y obreros que dependían laboralmente de la Corona. En el caso de la Alhambra, las ordenanzas de 1546, aplicadas en 1549, nos acercamos, detalladamente, al funcionamiento de cada oficial que interviene en las obras reales, morisco o cristiano, a los que se les exigía una

especialización comprobada por un examen público del que se encargaba el Municipio. También de gran importancia es la información acerca de la variedad de materiales comprados, su procedencia, los oficios que intervienen en las obras y en donde, y el día a día de las Obras Reales en el recinto de la Alhambra con la importancia que ello aporta para el conocimiento de las obras realizadas en el siglo XVI y lo que afectan a las obras nazaríes.

Todo este engranaje normalizado y cuidado, se encontró por un número importante de personajes de muy variada índole, arquitectos, obreros, gestores, administradores...que como resultado mantuvieron viva la Alhambra y gracias a ellos y sus intervenciones ha llegado a nuestros días.

La tesis analiza en detalle una documentación valiosísima, de la que he sacado interesantes datos históricos, artísticos, económicos y administrativos, generados por los pagadores de las obras reales de la Alhambra, Ceprián y Gaspar de León que gestionaron las obras desde 1547-1573 y 1584-1596, respectivamente. Ellos nos ofrecen detalles que nos enseñan cómo se vinculaba, de una forma real, la Administración Central y la de la ciudadela de la Alhambra a través de la Contaduría Mayor de Cuentas.

La investigación brinda el resultado del análisis detallado de 9.161 folios generados entre los años 1547 a 1650, con una proliferación de documentos contables en Ceprián León frente a los epistolares de su hijo Gaspar de León, que además de haber sido pagador, fue veedor de las obras. La documentación reunida parte, fundamentalmente, de los archivos General de Simancas y de la Alhambra, como también de la Real Chancillería de Granada, Archivo histórico Provincial de Granada, Archivo Histórico Nacional y Sección de Manuscritos de la Biblioteca Nacional.

Del Archivo General de Simancas se han indagado las secciones de Contaduría Mayor de Cuentas y Casas y Sitios Reales que ofrecen gran cantidad de datos, epistolares y contables, relacionados todos con las obras reales de la Alhambra.

Así que tomando como punto de partida a estos libros contables de Ceprián y Gaspar de León -padre e hijo respectivamente-, recopilados en cuatro legajos de la citada sección, Contaduría Mayor de Cuentas, -tres 1278, 1120 y 1023 correspondían al periodo de gestión de Ceprián León y uno 684, al de Gaspar de León- y con los textos epistolares de la sección de Casas y Sitios Reales se elabora una historia de esta ciudadela de la Alhambra poco conocida hasta ahora.

La tesis ha sido concebida en catorce capítulos divididos en cinco bloques temáticos y un anexo que completa, de manera gráfica y documental, el texto de la tesis. Todas las fuentes directas se recogen en un catálogo de documentos en Excel, que ocupan gran parte del anexo, como base de este trabajo y como fuente para futuras investigaciones. El catálogo está dividido en tres apartados: en el «A» se recogen cartas, Reales Cédulas, Instrucciones, memoriales, etc, es decir todos aquellos que presentaban un formato epistolar, el «B», recoge exclusivamente los libros contables, que presentaban un formato contable de asiento del sistema de Cargo y Data y el «C» es una cata del apartado «B», de los años 1584 y 1585, donde hemos volcado en Excel toda la documentación escrita en el libro de Gaspar de León de los dos primeros años que estuvo al frente de la Pagaduría. Esta cata exhaustiva es un punto de partida para desarrollar, en un futuro, todo el caudal de información contenido en estos libros de cuentas en Excel para publicarlo.

Para la estructurar históricamente el tema se ha tenido en cuenta diversas fuentes indirectas sobre la Alhambra del siglo XVI con distintos contenidos y puntos de vista, recogidos en el apéndice bibliográfico. Son abundantes las aportaciones realizadas por los autores especialistas en la historia de este Sitio Real que han sido aplicadas en el contexto correspondiente a cada uno de los apartados en los que he dividido el trabajo.

2. Síntesis de la tesis

La tesis comienza con el apartado de “Consideraciones generales” para justificar el trabajo de investigación que se aporta, teniendo en cuenta los objetivos principales que me han movido a desarrollar este determinado estudio. Consta de dos capítulos:

1. Introducción y
2. Concepto, Metodología y Fuentes.

A continuación desarrollo el estudio del tema en cinco partes diferenciadas. La primera, denominada “Fundamento humano y organizativo de la burocracia castellana”, consta de dos capítulos:

3. “Burócratas y oficiales en la Granada castellana” que estudia la cúpula administrativo-contable de este Sitio Real, partiendo del alcaide, máxima autoridad de la fortaleza, y continuando con los gestores económicos de las obras reales y demás oficiales encargados de las mismas, por orden de importancia.

4. “Vida y oficio de Ceprián y Gaspar de León (1528-1627)” Capítulo que aporta las biografías de estos dos pagadores ahondando, fundamentalmente, en el periodo en el que realizaron su gestión en las obras de la Alhambra. Incluye el posible árbol genealógico de esta familia, entresacado de sus libros de cuentas y otros documentos de los citados archivos.

En la segunda parte: “Las técnicas contables en el siglo XVI”, se aborda su estudio en tres capítulos: el sistema contable de Cargo y Data utilizado por la administración castellana en la administración pública como medio de control del patrimonio de la Corona. Los Sitios Reales formaban parte de él y la Alhambra se encontraba entre ellos. Por ello, en un segundo capítulo estudia el desarrollo de este sistema en la gestión de las obras reales de la Alhambra y termina en un tercer capítulo con una descripción detallada del contenido de estos libros que son, sin duda, una valiosa fuente de información para los estudios de Historia de la Contabilidad castellana y de la Historia Económica. Esta parte se completa con las figuras contables y algunas tablas, elaboradas a partir de las cuentas, que se adjunta en el volumen del anexo. Los títulos de estos capítulos son:

5. “La contabilidad castellana durante los siglos XVI y XVII”.
6. “La contabilidad de la Alhambra en el siglo XVI”.
7. “Las cuentas de los pagadores de la Alhambra”.

La tercera parte: “El Real Sitio de la Alhambra y las obras reales”, contiene dos capítulos de los que uno es una síntesis de la historia de la construcción de esta ciudad palatina, señalando los principales núcleos de la misma: Alcazaba, Palacios y Secano o parte alta. Para una mejor comprensión de la evolución constructora del recinto hay un anexo de planimetría -recogido de los estudios realizados por distintos autores- y otro fotográfico, -realizado por don Manuel Fiestas Moreno- que recoge imágenes actuales de los principales núcleos que se vieron afectados por las obras en el siglo XVI. Los títulos de los dos capítulos son:

8. “La ciudad Palatina de la Alhambra durante el siglo XVI”.
9. “Las obras reales en la Alhambra a la luz de las cuentas de los pagadores”.

Este último capítulo estudia las obras que se acometieron en el recinto desde la conquista, basándose en la etapa de los Reyes Católicos y parte de Carlos V, en fuentes indirectas y otras documentales, que se aportan en el catálogo anexo. Será desde el año 1547 hasta el 1596, fechas que abarcan el inicio la gestión de Ceprián León y el año en el que dejó de ser pagador su hijo, Gaspar de León, cuando estudio las obras realizadas a la luz de los libros de los citados pagadores, sintetizadas en la tabla 21, donde se recogen todas las obras desde 1492 hasta 1596.

La cuarta parte la dedica a “La gestión de las obras reales de la Alhambra en el siglo XVI”, donde en cuatro capítulos, aporta:

10. “Las Instrucciones y Ordenanzas para las obras”.
11. “La financiación”
12. “Los gastos”.
13. “La actividad constructora: materiales y oficios”.

Estos cuatro capítulos están realizados tomando como base principal los libros de cuentas de Ceprián y Gaspar de León. Se estudian, siguiendo el orden de estos libros, las instrucciones que debían seguir los oficiales que estaban al frente de las obras para controlar a los obreros en su trabajo, a los materiales que se compraban y el dinero que entraba y salía del arca de tres llaves. Los documentos importantes se transcriben en el anexo.

La quinta parte “Epígonos y conclusiones” recoge el capítulo 14, denominado “Hacia una imparable decadencia”, donde se expone cómo, debido a la falta de dinero y a los bajos salarios, las obras de la Alhambra sufren un duro revés y se ven abocadas al abandono, tan sólo atendido en casos de extrema gravedad. Aporta un claro ejemplo, con la inminente ruina de la torre de Comares, ocurrido en 1686 en el que, Juan de Rueda Alcántara, maestro mayor de las obras, acomete la obra por petición de las instituciones más importantes de la ciudad. Este capítulo acaba con las conclusiones de la tesis.

El texto de la presente tesis se apoya en un segundo volumen. Es un anexo, dividido en varios apartados, que, de forma gráfica, ayuda a comprender mis aportaciones. Los apartados son:

-
- Figuras contables.
 - Planimetría.
 - Fotográfico.
 - Tablas.
 - Documentos.
 - Catálogo de documentos A, B y C:

3. Conclusión

Diríamos que la muestra de la primera conclusión es la tesis en si misma ya que ratifica lo que muchos especialistas en Historia de la Contabilidad han defendido ya, que los documentos contables son una base de datos cuantitativa necesaria para la Historia económica pero, diríamos más, la tesis aporta un estudio de las obras de la Alhambra que, enmarcado dentro de la Edad Moderna, abarca disciplinas como Historia Social, Historia de la Contabilidad, Historia Económica, Historia del Arte y, tangencialmente, el aspecto jurídico-laboral de las obras reales.

En los capítulos estudiados se reflejan un amplio abanico de realidades, tomando como base los libros de cuentas de los pagadores y otros documentos reflejados en el anexo. Gracias a ellos conocemos por un lado a la cúpula de gobierno de este Sitio Real, a los gestores que hicieron posible las obras y sus obligaciones, los métodos contables utilizados por ellos, las Instrucciones laborales y contables, el modo de financiación y la mecánica operativa utilizada para recibir las rentas consignadas y para efectuar los pagos. Se expone el aspecto más técnico del sector de la construcción, la procedencia y el tipo de materiales demandados para las obras así como el costo de los mismos. El lugar y el tiempo en que aquellas fueron ejecutadas, quienes fueron sus trabajadores, proveedores, oficiales, maestros y peones, suponen otra interesante aportación a la historia económica, contable y artística de este conjunto palaciego.

Si hacemos un balance final de la tesis, podemos establecer tres etapas bien definidas en las construcciones que se realizaron en la Alhambra. Éstas coinciden con los reinados de:

1. Los Reyes Católicos, 1492 a 1516 en donde apreciamos una clara mayoría de obreros moriscos frente a los cristianos viejos, por la urgencia de reparaciones artísticas específicas en los palacios de la Alhambra.
2. De Carlos V y Felipe II. Etapa de esplendor en la que se construyen los Cuartos Nuevos y se gesta, comienza y se desarrolla la Casa Real Nueva, con altibajos de financiación sobre todo después de la revuelta morisca de 1568.
3. De Felipe III hasta 1600. Periodo de decadencia donde comprobamos la decrepita situación de las obras de este Sitio Real. Desde el punto de vista administrativo todo siguió funcionando y los gestores, al frente de ellas, cobrando sus salarios con regularidad. Sin embargo, la relación directa con la Corona, ante la ausencia definitiva de los Mendoza, ya no existe. Un nuevo organismo, la Junta de Obras y Bosques pasó a ser el que dirigió todos los asuntos relacionados con las obras de la Alhambra, sobre todo en materia de contrataciones donde este organismo impuso su criterio, a veces

nefasto, para la buena marcha de las mismas. El único campo que siguió siendo controlado por la Contaduría Mayor de Cuentas fue, como siempre el económico.

En fin, concluyo confirmando lo expuesto en un principio: esta tesis es un claro ejemplo en el que podemos comprobar el valor que tienen las fuentes contables para cualquier campo de la investigación histórica.

COMENTARIOS BIBLIOGRÁFICOS

COMENTARIO SOBRE EL CD-ROM: AMEDEO LEPORE: *NUOVE METODOLOGIE PER LA STORIA ECONOMICA. FONTI ELETTRONICHE E TELEMATICHE*, DIPARTIMENTO DI STUDI EUROPEI GIUSPUBBLICISTICI E STORICO-ECONOMICI DELL'UNIVERSITÀ DI BARI, NAPOLI: GIANNINI EDITORE, 2007.

El texto del CD se abre con la siguiente cita de José Luis Borges, que reivindica la memoria humana como definidora de la identidad de las personas. Y la historia como memoria de la Humanidad.

“È noto che l'identità personale risiede nella memoria, e che l'annullamento di questa facoltà comporta l'idiozia. Lo stesso si può pensare dell'universo. Senza un'eternità, senza uno specchio delicato e segreto di ciò che accadde nelle anime, la storia universale è tempo perso (...). Non bastano il disco del grammofoono di Berliner o il perspicuo cinematografo, mere immagini di immagini, idoli di altri idoli. L'eternità è un'invenzione più copiosa. È vero che non è concepibile, ma non lo è neppure l'umile tempo successivo. Negare l'eternità, supporre il vasto annientamento degli anni carichi di città, di fiumi e di gioie, non è meno incredibile che immaginare la loro completa salvezione”

(J. L. Borges, *Storia dell'eternità*, Milano, Adelphi, 1997, pp. 32-33)

El CD-ROM ha sido elaborado por Amedeo Lepore, profesor asociado de Historia económica en la Universidad de Bari, muy conocido en España por sus estancias y su participación en Congresos internacionales en nuestro país y, sobre todo, por haber elaborado su Tesis doctoral sobre la empresa mercantil gaditana de González de la Sierra, que fue publicada bajo el título *Mercato e Impresa in Europa. L'Azienda González de la Sierra nel Commercio Gaditano tra XVIII e XIX Secolo*, por Caccuci Editore, Bari, el año 2000. Dicho libro fue presentado en la Universidad de Cádiz por Antonio Miguel Bernal y Esteban Hernández Esteve.

El CD ha sido prologado por el profesor ordinario de la Universidad de Bari Antonio di Vittorio, conocido historiador económico italiano, siendo su contenido el siguiente:

Prefazione

Introduzione

1. Le fonti elettroniche per la storia economica
2. Bibliografia/Webliografia
3. Archivi, fonti elettroniche e *business history*: l'avvio di una ricerca

4. La storia d'impresa in Italia e le nuove frontiere digitali: archivi e risorse telematiche
- 5.1 "Fonti elettroniche per gli archivi e la storia d'impresa". *Powerpoint*
- 5.2 "Memoria visiva, fonti elettroniche e mestiere dello storico economico". *Powerpoint*
- 6.1 "Storia e archivi d'impresa". *Database*
D:\CD_content_files\pdf\6.1 Storia e archivi.html
- 6.2 "La memoria visiva". *Database*
D:\CD_content_files\pdf\6.2 La memoria visiva.html
7. Appendice:
- 7.1 *Nuove metodologie e fonti telematiche per la storia economica*, in "Storia del mondo", n. 6, 24, marzo 2003,
<http://www.storiadelmondo.com/6/lepore.htm>
- 7.2 *Business history in Italy and the new digital frontiers: archives and IT sources*, in "Culture e impresa", n. 5, 2007,
<http://www.cultureimpresa.it/05-2007/english/index-en.html>
- La galassia Internet: la nascita del *World Wide Web*
<http://www.nic.funet.fi/index/FUNET/history/internet/w3c/proposal.html>

Como ya se puede apreciar por la simple lectura del índice, el CD se ha compuesto por la reunión de distintos elementos, de diversa naturaleza, elaborados en diferentes momentos y oportunidades. En primer lugar, están el Prólogo y la Introducción, que son los textos realmente elaborados de forma expresa para la confección del CD.



En el Prólogo que ocupa la pagina 5, Antonio di Vittorio comenta que este CD constituye una nueva forma de publicación de las investigaciones realizadas en el Departamento de Estudios Europeos, Área de Historia Económica, de la Universidad de Bari, que se acercan ya a la veintena en la forma tradicional de publicación impresa. Comenta asimismo que dicha novedad ha sido posible gracias a la especial pericia de Amedeo Lepore en el manejo y la navegación por la red electrónica, unida a su sensibilidad para localizar los sitios web en los que se ofrecen datos capaces de ser utilizados como fuentes histórico-económicas, que incorpora a su acervo sólo después de haber contrastado su fiabilidad y utilidad.

Realmente, ello es así, pero, como en seguida veremos, aparte de ello el autor comenta y presenta una bibliografía tan valiosa, que, en mi opinión, este CD constituye no sólo una magnífica guía que ayuda a servirse de las fuentes histórico-económicas presentes en Internet, posiblemente no aprovechadas en parte por una mayoría de historiadores, sino que además resulta un magnífico vehículo introductor en el terreno de la historia económica.

En la Introducción, que ocupa diez páginas, de la 6 a la 15, se explica el propósito de la obra, así como la conveniencia de la misma, dada el vertiginoso aumento de la información contenida en Internet y los perjuicios que se seguirían para el conocimiento científico de su ramo si los historiadores económicos no se integrasen plenamente en este movimiento y siguiesen utilizando exclusivamente las metodologías tradicionales. Hay que subirse al carro de las posibilidades ofrecidas por las fuentes electrónicas y telemáticas y, ya a finales de 2002, la Società Italiana degli Storici dell'Economia, pionera en la preocupación por la utilización de las nuevas tecnologías, organizó un Congreso sobre "Nuove fonti e nuove metodologie di ricerca per la Storia Economica", que se celebró en Brescia los días 15 y 16 de noviembre de 2002.



Precisamente los dos primeros capítulos del CD están elaborados a partir de una comunicación presentada Amedeo Lepore en dicho Congreso, convenientemente revisada y puesta al día. El primero de los dos, "Le fonti elettroniche per la storia economica", comienza con una interesante cita de Bill Gates. Se refiere Gates al primer decenio del siglo XXI como la "Digital decade", en la que "los ordenadores se convertirán en un componente indispensable de nuestra vida cotidiana. De hecho, los ordenadores están adquiriendo ya mucha mayor potencia, están mejor conectados entre sí, y son más capaces de archivar información de toda clase. Los aparatos portátiles e inalámbricos serán lo corriente. Instrumentos nuevos, como el Tablet PC, permiten ya que podamos leer fácilmente en pantalla, escribir notas sobre ella y desarrollar investigaciones. El reconocimiento electrónico de la escritura y de la voz mejorará hasta tal punto que convertirá la interacción con un ordenador en algo tan natural e intuitivo como el trato con una persona".

En este capítulo primero se trata de los orígenes y del desarrollo del interés mostrado por los historiadores económicos por la nueva metodología; de la evolución de las relaciones entre las fuentes tradicionales y las fuentes electrónicas de la historia económica; de la posibilidad de proporcionar criterios que sirvan de guía para la navegación en la red y para la elaboración de repertorios sobre las fuentes electrónicas disponibles. De acuerdo con su contenido, el capítulo está dividido en tres secciones. La primera comienza en la página 16 y se titula "La ripresa di interesse per una nuova metodologia nella storia economica". La segunda, que lleva por título: "Fonti tradizionali e fonti elettroniche per la storia economica", comienza en la página 24. La tercera y última, titulada "Per un repertorio delle risorse elettroniche: una guida per la navigazione", empieza en la página 36.

Como su nombre indica, el segundo capítulo, "Bibliografia/Webliografia" contiene una extensa y útil bibliografía, de 54 páginas, sobre los temas tratados en el primero, que sin embargo no está totalmente puesta al día, pues solamente alcanza hasta el año 2003. Con todo, su utilidad, como se decía, es grande y manifiesta. Esta bibliografía está asimismo dividida a su vez en tres secciones. La primera sección, titulada "Teoria, metodologia e fonti", empieza en la página 39. La segunda sección, que comienza en la página 48, contiene obras sobre "Informatica, telematica, Internet & media", y finalmente la tercera sección, "Storia

economica e fonti elettroniche” comienza en la página 79 y se titula “Storia economica e fonti elettroniche”.

Los dos siguientes capítulos han sido escritos a partir de otra comunicación, presentada asimismo por Amedeo Lepore en un Congreso su “Archivi d’impresa: stato dell’arte e controversie”, celebrado en Spoleto el día 11 de noviembre de 2006), que también fue organizado por la Società Italiana degli Storici dell’Economia en colaboración con el Istituto per la Cultura e la Storia d’Impresa “Franco Momigliano”.

De este modo, el capítulo tercero, “Archivi, fonti elettroniche e business history: l’avvio di una ricerca”, se ocupa inicialmente de la teoría y de los métodos de utilización de las fuentes electrónicas en los archivos de las empresas, de la investigación histórica de las empresas mediante el empleo de fuentes electrónicas, así como del inicio de una investigación de este tipo en la red. De acuerdo con este contenido, el capítulo se estructura asimismo en tres secciones. La primera, titulada “Teoria e metodi delle fonti elettroniche per gli archivi d’impresa”, empieza en la página 93. La segunda sección, “La storia d’impresa con l’impiego delle fonti elettroniche”, comienza en la página 105, mientras la tercera, bajo el título: “L’inizio di una ricerca nel Web”, tiene su inicio en la página 110.

El capítulo cuarto, “La storia d’impresa in Italia e le nuove frontiere digitali: archivi e risorse” se destina como su nombre indica a la descripción de la situación de la historia de la empresa en Italia, en relación con las fuentes telemáticas, indicando los portales telemáticos existentes a este respecto, así como una serie de recursos fundamentales, como revistas, centros, asociaciones, institutos, museos y fundaciones. También se hace referencia a las asociaciones de empresas históricas, como “Les Hénokiens”, “I Centenari” y la “Unione Imprese Storiche Toscane”, así como a las empresas más significativas presentes en la web y a sus archivos. Asimismo, se hacen presentes otras instituciones análogas, bancas y compañías de seguros en la red; y, finalmente, a otras fuentes electrónicas referidas a empresas, archivos y museos italianos.

En resumen, en estos cuatro capítulos, que constituyen la parte textual del CD, se pretende ofrecer una primera pero amplia valoración del estado de la cuestión relativa a la metodología digital aplicada a la historia económica, tanto desde un punto de vista teórico, como historiográfico e histórico, al tiempo que se recorre un itinerario descriptivo, hecho de análisis y exégesis de las fuentes disponibles. Y, realmente, aunque el autor se preocupa mucho de subrayar que el CD constituye simplemente un *work in progress*, debe decirse que consigue ampliamente sus propósitos.

Pero, el CD no acaba aquí. Las contribuciones textuales del CD van seguidas de dos presentaciones *Powerpoint*, en formato PDF, conteniendo una amplia colección de diapositivas. La primera de ellas, lleva el título de “Fonti elettroniche per gli archivi e la storia d’impresa”, y fue preparada con ocasión del Congreso sobre archivos de empresa, ya citado, que tuvo lugar en Spoleto a finales de 2006. Esta presentación contiene 532 diapositivas. La segunda presentación, con 181 diapositivas, se titula “Memoria visiva, fonti elettroniche e mestiere dello storico economico”, y fue preparada para el Congreso Nacional de la Fondazione Archivio Audiovisivo del Movimento Operaio e Democratico sobre “La memoria visiva di chi pensa e crea. L’importanza della sua conservazione”, que fue celebrado en Roma, los días 4 y 5 de diciembre de (Roma, 4-5 dicembre 2007. Esta parte del CD-ROM, en

la que prevalecen las imágenes sobre las palabras, sirve para dar una idea inmediata, sin que sea preciso recurrir a la red, de la vastísima disponibilidad de recursos informáticos existentes en relación con la historia de las empresas.

Con todo, la parte posiblemente más rica del CD-ROM está todavía por legar, pues está constituida por dos bases de datos que se ofrecen a continuación. La primera se titula “Storia e archivi d’impresa” y la segunda “La memoria visiva”. Ambas están elaboradas en HTML y quieren proporcionar a todos los interesados en la materia, como complemento de lo dicho en las partes anteriores, un repertorio tan amplio como seleccionado de las fuentes existentes en concreto en Internet sobre historia económica, convenientemente divididas en áreas y sectores.

Por último, el CD viene provisto de un Apéndice que contiene dos trabajos del autor, que se ofrecen a título complementario, al objeto de posibilitar una comprensión más amplia y completa del tema expuesto. El primer trabajo constituye la versión preliminar de un análisis titulado “I ‘sassolini’ di Hänsel e Gretel. Nuove metodologie e fonti telematiche per la storia economica”, preparado con ocasión del Primer Forum telemático que, bajo el título de “IS - Internet e Storia”, se celebró on-line desde el 15 de enero al 15 de marzo de 2003. Dicho trabajo fue publicado en la revista electrónica “Storiadelmondo”, núm. 6, 24 de marzo de 2003. El segundo trabajo es la traducción al inglés, bajo el título de “Business history in Italy and the new digital frontiers: archives and IT sources”, de una parte relevante de la comunicación del autor sobre la historia y los archivos de empresa, que fue publicada en la revista electrónica “Culture e impresa”, núm 5, de 2007.

Finalmente, el CD ofrece un vínculo al artículo T. Berners-Lee, “Information Management: a Proposal”, CERN, marzo 1989 - mayo 1990, en el que figura un diagrama del nacimiento de la World Wide Web.

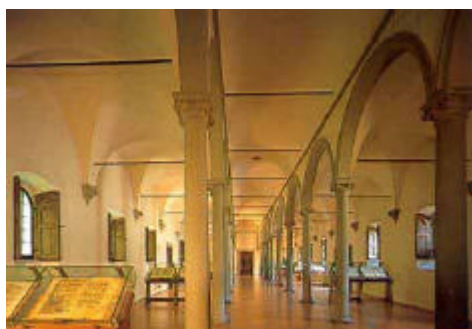
En resumen, puede y debe decirse que el CD-ROM titulado *Nuove metodologie per la storia economica. Fonti elettroniche e telematiche* del que es autor Amedeo Lepore constituye una obra excelente, altamente innovadora y relevante, compuesta de diversos elementos eficazmente dirigidos a un mismo fin, cuya lectura resulta muy recomendable, pues proporcionará interesante información y ahorro de tiempo a los historiadores económicos versados ya en la navegación por Internet, mientras que abrirá un horizonte nuevo a los historiadores, pocos sin duda, que todavía no se hayan asomado al fascinante mundo de la informática. Asimismo los historiadores de la contabilidad podrán sacar provecho de la lectura y del trabajo con este CD.

EHE

COMENTARIO SOBRE EL LIBRO DE: MASSIMO CIAMBOTTI Y ANNA FALCIONI: *LIBER VIRIDIS RATIONUM CURIE DOMINI. UN REGISTRO CONTABILE DELLA CANCELLERIA DI PANDOLFO III MALATESTI. PROMOVIDO POR EL CONSIGLIO NAZIONALE DEI RAGIONIERI COMMERCIALISTI. URBINO: ARGALIA EDITORE, 2007, 454 PÁGS.*

Este es un libro, dedicado por los autores “In ricordo del professore Carlo Antinori”, que tiene para mí un significado muy especial, pues trae a mi memoria recuerdos entrañables, recuerdos de nuestra estancia, de mi mujer Ingrid y mía, en Rímimi hace cuatro o cinco años, disfrutando de la cordial hospitalidad, en su residencia de verano, de mi gran amigo Carlo Antinori y de su mujer Angela, fallecidos los dos, con pocos meses de diferencia, hará pronto tres años.

Durante esta estancia, Carlo nos llevó a Cesena, a visitar la Biblioteca Malatestiana, una de esas joyas del Renacimiento que Italia nos ofrece con rara prodigalidad. El profesor Antinori era muy conocido en la Biblioteca, como en tantos otros centros de cultura medieval y renacentista, de forma que fuimos acogidos afectuosamente por el director de la institución, quien nos fue explicando sus detalles y características. La Biblioteca consta de



Primera biblioteca renacentista. La Biblioteca del convento dominico de San Marco en Florencia

una sola sala de lectura, construida por el arquitecto Matteo Nuti da Fano, discípulo de Leon Battista Alberti, en forma de planta basilical de tres naves, separadas por dos hileras de veinte columnas de mármol cada una, cuyos capiteles llevan el escudo de armas de los Malatesta, familia de *condottieri*, señores de Cesena. En su edificación, Nuti se inspiró claramente en la línea marcada por la biblioteca del convento dominico de San Marcos, de Florencia, construida por Michelozzo entre 1437 y 1444

atendiendo el



Biblioteca Malatestiana

rectangular, con una sola nave, creó un espacio en forma basilical de tres naves, separadas por dos hileras de columnas: mientras las naves laterales estaban cubiertas por bóvedas de crucería, la central lo estaba por un bóveda de cañón. La sala se amuebló con dos hileras de pupitres de madera de pino, colocados en las naves laterales. De este modo, Michelozzo consiguió crear un ambiente mucho más elegante y acogedor que el de las bibliotecas anteriores.



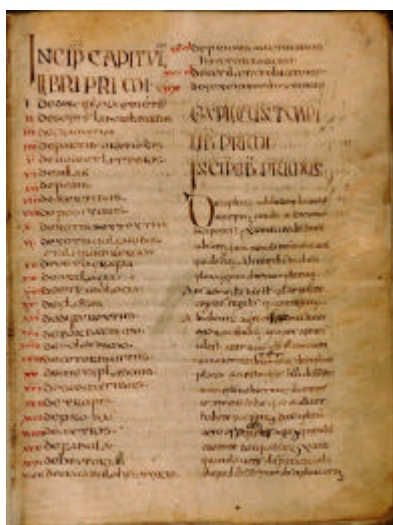
El promotor de la Biblioteca Malatestiana fue Domenico dei Malatesti, llamado Malatesta Novello, último señor de Cesena e hijo de Pandolfo III, a cuya Cancillería pertenece el libro de cuentas estudiado en la obra objeto de este comentario. El fue quien financió y mandó construir la Biblioteca en el ala oriental del monasterio franciscano allí existente a la sazón desde el año 1290, que previamente había sido usada como dormitorio, a requerimiento de los frailes, que en 1445 habían obtenido autorización del Papa Eugenio IV para

formar una biblioteca con los fondos legados por un conciudadano ilustre. La obra comenzó en 1447 y terminó en 1452.

Al revés de lo que ocurre con la Biblioteca de San Marcos, la Biblioteca Malatestiana se conserva en la actualidad como en tiempos de Malatesta Novello: la nave central sirve de pasillo y en las naves laterales, bien iluminadas a través de un total de 44 ventanales de estilo veneciano, están dispuestos 58 filas de pupitres, 29 por nave, con sus respectivos bancos. Los pupitres, tienen unos estantes en su parte baja, en los que se conservan 340 preciosos códices, que siguen encadenados a los pupitres, como lo estaban entonces para que ningún lector cayera en la tentación de llevárselos. Ello puede observarse en la fotografía, en la que aparece un visitante, con uno de los volúmenes.



El más antiguo de los códices poseídos por la biblioteca es, precisamente, el de las *Etymologiae* de nuestro San Isidoro de Sevilla, escrito de manos del copista



Petrus en el siglo IX. Se conserva en el pupitre XXI de la nave izquierda, asiento número 5. Como en el manuscrito original, el libro en sí va precedido por cuatro epístolas, dos de ellas dirigidas a San Isidoro por Braulio, obispo de Zaragoza; una tercera escrita a éste por San Isidoro; y la última dirigida por el santo al rey godol Sisebuto. En todas ellas se habla de las *Etymologiae*, constituyendo en conjunto una especie de prólogo a las mismas. El libro en sí comienza en el folio que se ofrece a la izquierda.

No todos los códices que formaron el fondo de la Biblioteca Malatestiana en sus primeros tiempos procedían del legado recibido por los frailes franciscanos. Malatesta

Novello adquirió varios más y, por otra parte, creó un *scriptorium* que, en veinte años, produjo más de 120 manuscritos. En la actualidad, aparte de los 340 códices, la Biblioteca Malatestiana tiene una importante colección de volúmenes: 404.000 libros, que incluyen 287 incunables y 3.200 ediciones del siglo XVI, aparte de otros ejemplares que forman parte de diferentes secciones.

Teniendo su residencia veraniega en Rímini, patrimonio que en tiempos había sido también de los Malatesta, y dada su gran curiosidad intelectual y su afición y pericia en la investigación en los archivos, era inevitable que Carlo Antinori se interesara por la historia de esta familia. En el Archivo di Stato de Fano, ciudad marítima de la provincia de Pesaro y Urbino, situada unos 35 kilómetros al sur de Rímini, se conserva lo que comúnmente se llaman los Codici Malatestiani, un conjunto de 113 volúmenes manuscritos que, a pesar de su pomposo nombre, está compuesto casi totalmente por registros contables. Algunos de ellos, identificados con las signaturas 40 al 68, fueron compuestos por la administración malatestiana de Brescia durante el dominio de Pandolfo III dei Malatesti, padre de Malatesta Novello, y documentan la gestión de la ciudad y del territorio en el período 1405 a 1421. Los historiadores habían considerado siempre estos registros como una simple fuente apta simplemente para espigar en ella información sobre los gastos civiles y militares de Pandolfo III, y sobre los impuestos que recaudaba, así como para obtener datos sobre la identidad de los artistas, artesanos, médicos y otras personas que tenía a su servicio. Pero, cuando Carlo Antinori tuvo oportunidad de ir al archivo el año 2002 y vio los registros, se percató inmediatamente de la importancia que tenían para la historia de la contabilidad. Dio cuenta de



Escudo de los Malatesta, con las tres cabezas y el tablero ajedrezado.

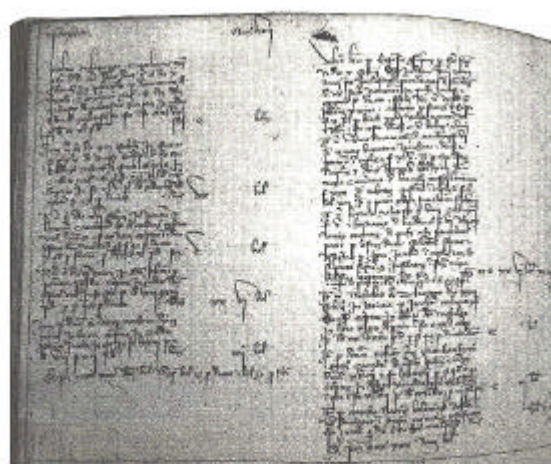
este descubrimiento en un artículo publicado en la revista *Summa*, núm. 182, de octubre de 2002, bajo el título "I conti al tempo dei Malatesta". En este contexto, le llamó especialmente la atención el Libro Mayor llevado en la forma tabular lombarda y genovesa, es decir, con los lados Debe y Haber contrapuestos en una misma página, designado con el número 43, que contenía anotaciones relativas a la Cancillería de Pandolfo III en Brescia desde noviembre del año 1406

hasta finales de 1409. Ilusionado con la importancia del registro contable localizado, se puso en contacto con dos buenos amigos suyos, Anna Falcioni, una investigadora de la Universidad de Urbino especializada en historia medieval, por si quería encargarse de hacer un estudio histórico de Pandolfo III, así como de la transcripción del Libro Mayor en cuestión, denominado *Liber viridis rationum curie domini*, y Massimo Ciambotti, profesor ordinario de la misma Universidad, especialista en historia de la contabilidad, por si deseaba hacer el estudio histórico-contable del libro de cuentas. Los dos amigos aceptaron encantados el encargo y de este modo, por iniciativa y merced al empuje de Carlo Antinori, ha surgido este libro que supone una aportación extraordinaria a nuestra disciplina, una aportación que, por desgracia, ha visto la luz cuando Carlo ya no estaba entre nosotros. Es cierto, sin embargo, que la obra desprende por todos sus costados un hálito de cariño y homenaje a nuestro querido amigo y maestro. Los autores han sabido impregnar de este espíritu todas las páginas de su libro.

Dejando aparte las Presentaciones, a cargo de Giovanni Bogliolo, Rector de la Universidad de Urbino, y de William Santorelli, Presidente del Consiglio Nazionale dei Ragionieri Commercialisti, la obra se divide en tres partes bien diferenciadas: la primera está constituida por el estudio histórico redactado por Anna Falcioni, con el título “Pandolfo III Malatesti, un signore condottiero del Tre-Quattrocento”; comprende de la página 11 a la 59 del volumen. La segunda, compuesta por Massimo Ciambotti, se titula “Il sistema dei registri contabili della cancelleria di Pandolfo III. Il *Liber viridis rationum curie domini* (1407-1409)”; abarca desde la página 61 hasta la 173. La tercera y última parte, la más voluminosa de la obra, pues incluye desde la página 175 hasta la 441, contiene la transcripción del *Liber*, escrito enteramente en latín, que ha sido efectuada con paciencia y gran pericia por Anna Falcioni.

En el estudio histórico que abre la obra, Anna Falcioni traza, en primer lugar, un breve bosquejo de la vida de Pandolfo III a partir de las intensas investigaciones efectuadas en los últimos años. A continuación, estudia la interesante historia de la corte bresciana durante el período en que permaneció bajo el dominio del señor malatestiano, las actividades políticas y bélicas desarrolladas por éste, así como, en especial, las nutridas actividades de mecenazgo e impulso de las labores artísticas, culturales y artesanales que promovió durante su mandato.

En la segunda parte de la obra, a cargo de Massimo Ciambotti, se dedica el autor antes que nada a recordar las circunstancias en que surgió la misma y las numerosas conversaciones mantenidas al respecto con Carlo Antinori, y cómo éste se ilusionaba y se complacía en intentar reconstruir la vida y los episodios sucedidos en aquella época en torno a los libros de cuentas de los Malatesta. Ciambotti recuerda nítidamente cómo la mente de Antinori se afanaba por comprender el proceso que había llevado los Códices Malatestianos desde Brescia al Archivio di Stato de Fano. A falta de una explicación más concreta, llegó a la conclusión de que Pandolfo, cuando terminó su dominio de Bérgamo en 1419 y de Brescia en 1421, a manos en ambos casos de Filippo Maria Visconti, quiso llevarse consigo todos los libros de cuentas relativos a su administración. En este pasaje de la obra, me emociona especialmente que al dedicar un recuerdo a Carlo Antinori, Massimo Ciambotti haya elegido y citado mis propias palabras: “La Storia della Ragioneria ha perso un grande uomo di scienza, un gran ricercatore, un vero patriarca che ha contribuito a convertirla nella disciplina che è oggi, conosciuta ed apprezzata in tutto il mondo... Con Lui è scomparso un grande amico e un grande uomo, un uomo buono, nell'autentico senso dell'espressione”, sentidas palabras que escribí en el artículo necrológico encargado por la doctora Giovanna Nobile, que conocía perfectamente la entrañable amistad que nos unía, y de la cual participaba, para publicarlo en su *Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale*.



Cuenta del Cavallier Giacomo Misaguerini
Cedola Malatestiana, n. 43, fol. CCLXXXIII v°

Se pasa a continuación en esta parte, como necesario antecedente, a describir las tres formas típicas de presentación de los libros Mayores en la práctica italiana de los siglos XIV y XV, es decir: la forma toscana, en secciones sobrepuestas en la misma página, en la que el Debe acostumbra a ponerse en primer lugar; la forma veneciana, en secciones contrapuestas en páginas enfrentadas, en las que normalmente el Debe ocupa la página de la izquierda y el Haber la de la derecha; y, finalmente, la forma tabular lombarda y genovesa, también de secciones contrapuestas, pero en la misma página. Como se ha dicho, el *Liber viridis rationum curie domini* estudiado adopta, lógicamente dado su origen, la forma tabular lombarda y genovesa.

Acto seguido, Ciambotti ofrece la descripción de los 113 volúmenes que componen el conjunto completo de los Códices Malatestianos, convenientemente clasificados por grupos, prestando especial atención a los 29 registros contables referidos a la Cámara de Pandolfo Malatesta durante el período en que fue señor de Bérgamo y de Brescia.

El resto del trabajo se dedica al estudio del *Liber*, que como se indicaba anteriormente contiene anotaciones desde noviembre de 1406 hasta diciembre de 1409. El libro está compuesto en total por 301 folios numerados, si bien algunos o algunas páginas de ellos están en blanco. Por su contenido, podemos dividir el libro en dos grandes partes. La primera parte contiene las cuentas de los tesoreros que actuaron durante el período, es decir, Giacomo Malaguercia, que desempeñó el cargo de Tesorero de casa, compaginándolo con el más principal de Canciller, desde noviembre de 1406 hasta diciembre de 1407. A partir de enero de 1408, fue reemplazado en este menester por Gioacchino Malagonella con el cargo de Tesorero extraordinario, aunque a finales del período fue nombrado Tesorero general. El resto de los folios hasta el 287, pues los siguientes hasta el 301 están en blanco, contienen las cuentas de diversos acreedores y deudores, cuyas anotaciones figuran como contrapartida de las registradas en las cuentas de los tesoreros. De este modo, la estructura de las páginas del *Liber* es la siguiente: El índice o abecedario del libro está contenido en los folios 2 rº a 4 rº. El folio 5 está en blanco. Los folios 6 rº a 12 vº, donde debía figurar la cuenta de Pandolfo III con los adeudos por gastos con abono al Canciller Malaguercia, están en blanco. Los folios 13 rº a 18 vº contienen la cuenta del Canciller y Tesorero de casa Giacomo Malaguercia, mientras los folios 20 rº a 52 vº contienen la del Tesorero extraordinario Gioacchino Malagonella. Los folios 53 a 56 están en blanco, mientras en los folios 56 rº al 287 rº se contienen las cuentas de contrapartida dichas.

Por lo que se refiere a la presentación y expresión contable, Ciambotti indica que las anotaciones correspondientes al Tesorero Gioacchino Malagonella son mucho precisas, exactas en lo que se refiere a los cálculos aritméticos, exentas de errores y elegantes que las de su antecesor.

A continuación se analizan las cuentas de los tesoreros, describiéndose y clasificándose las anotaciones según su naturaleza. Asimismo se analizan y clasifican las cuentas de contrapartida en tres grupos: 1. Cuentas de familiares, cortesanos, empleados y proveedores de servicios; 2. Cuentas de los dos factores Lodovico da Montenovo y Andrea de Mediis Amicis da Imola; y 3. Cuentas de los cancilleres Francesco Bracci y Giacomo Malaguercia.

El minucioso y completo estudio de Massimo Ciambotti concluye con unas interesantes Observaciones que resumen los principales rasgos puestos de manifiesto a lo largo del trabajo.

Como se ha indicado al comienzo de estos comentarios, la tercera parte, que constituye la más extensa de la obra, está formada por la transcripción paleográfica del *Liber viridis rationum curie domini*. El que no haya hecho nunca una transcripción paleográfica de un manuscrito de esa época no puede imaginarse el mérito que tiene y el esfuerzo y la pericia que requiere, máxime cuando se trata, como en este caso, de un documento de tanta longitud y envergadura. A la grave dificultad que supone la interpretación de la escritura, se suman los problemas ocasionados por la resolución de las abreviaturas, todo ello agravado por el hecho de estar redactado el documento en latín, un idioma que ya no se usa. Por otra parte, ésta es una clase de trabajo que no acostumbra a conferir prestigio a la persona que lo hace: se acepta como la cosa más natural del mundo, sin darle mayor importancia. Yo soy consciente de todo ello, y por esto, desde aquí, quiero agradecer y felicitar muy efusivamente, con todo el calor que se merece, a la investigadora Anna Falcioni por haberse prestado a hacer esta labor, ingrata y oscura, que le ha requerido largo tiempo, mucho esfuerzo, gran paciencia y mayor meticulosidad. Pues, lo cierto es que, con ello, ha puesto a disposición de todos los estudiosos de historia de la contabilidad un importantísimo documento que arroja luz sobre un período especialmente importante en la evolución y consolidación de las prácticas contables.

Por otra parte, su estudio histórico ha proporcionado el contexto previo necesario para poder evaluar y comprender cabalmente el contenido del documento.

Igualmente quiero felicitar y agradecer con igual efusión y sinceridad al profesor Massimo Ciambotti por su excelente y completo trabajo de descripción e interpretación del documento, que no deja cabos sueltos y que ilustra a la perfección sobre el contenido y valor del libro de cuentas de la cancellería de Pandolfo III en Brescia.

Entre los dos han hecho una gran contribución a la historia de la contabilidad que habrá colmado las esperanzas del profesor Carlo Antinori y lo habrá llenado de orgullo, pues constituye un ejemplo de investigación en nuestra disciplina, cuya lectura recomendamos decididamente.

EHE

COMENTARIOS BIBLIOGRÁFICOS

COMENTARIO SOBRE EL CD-ROM: AMEDEO LEPORE: *NUOVE METODOLOGIE PER LA STORIA ECONOMICA. FONTI ELETTRONICHE E TELEMATICHE*, DIPARTIMENTO DI STUDI EUROPEI GIUSPUBBLICISTICI E STORICO-ECONOMICI DELL'UNIVERSITÀ DI BARI, NAPOLI: GIANNINI EDITORE, 2007.

El texto del CD se abre con la siguiente cita de José Luis Borges, que reivindica la memoria humana como definidora de la identidad de las personas. Y la historia como memoria de la Humanidad.

“È noto che l'identità personale risiede nella memoria, e che l'annullamento di questa facoltà comporta l'idiozia. Lo stesso si può pensare dell'universo. Senza un'eternità, senza uno specchio delicato e segreto di ciò che accadde nelle anime, la storia universale è tempo perso (...). Non bastano il disco del grammofoono di Berliner o il perspicuo cinematografo, mere immagini di immagini, idoli di altri idoli. L'eternità è un'invenzione più copiosa. È vero che non è concepibile, ma non lo è neppure l'umile tempo successivo. Negare l'eternità, supporre il vasto annientamento degli anni carichi di città, di fiumi e di gioie, non è meno incredibile che immaginare la loro completa salvezione”

(J. L. Borges, *Storia dell'eternità*, Milano, Adelphi, 1997, pp. 32-33)

El CD-ROM ha sido elaborado por Amedeo Lepore, profesor asociado de Historia económica en la Universidad de Bari, muy conocido en España por sus estancias y su participación en Congresos internacionales en nuestro país y, sobre todo, por haber elaborado su Tesis doctoral sobre la empresa mercantil gaditana de González de la Sierra, que fue publicada bajo el título *Mercato e Impresa in Europa. L'Azienda González de la Sierra nel Commercio Gaditano tra XVIII e XIX Secolo*, por Caccuci Editore, Bari, el año 2000. Dicho libro fue presentado en la Universidad de Cádiz por Antonio Miguel Bernal y Esteban Hernández Esteve.

El CD ha sido prologado por el profesor ordinario de la Universidad de Bari Antonio di Vittorio, conocido historiador económico italiano, siendo su contenido el siguiente:

Prefazione

Introduzione

1. Le fonti elettroniche per la storia economica
2. Bibliografia/Webliografia
3. Archivi, fonti elettroniche e *business history*: l'avvio di una ricerca

4. La storia d'impresa in Italia e le nuove frontiere digitali: archivi e risorse telematiche
- 5.1 "Fonti elettroniche per gli archivi e la storia d'impresa". *Powerpoint*
- 5.2 "Memoria visiva, fonti elettroniche e mestiere dello storico economico". *Powerpoint*
- 6.1 "Storia e archivi d'impresa". *Database*
D:\CD_content_files\pdf\6.1 Storia e archivi.html
- 6.2 "La memoria visiva". *Database*
D:\CD_content_files\pdf\6.2 La memoria visiva.html
7. Appendice:
- 7.1 *Nuove metodologie e fonti telematiche per la storia economica*, in "Storia del mondo", n. 6, 24, marzo 2003,
<http://www.storiadelmondo.com/6/lepore.htm>
- 7.2 *Business history in Italy and the new digital frontiers: archives and IT sources*, in "Culture e impresa", n. 5, 2007,
<http://www.cultureimpresa.it/05-2007/english/index-en.html>
- La galassia Internet: la nascita del *World Wide Web*
<http://www.nic.funet.fi/index/FUNET/history/internet/w3c/proposal.html>

Como ya se puede apreciar por la simple lectura del índice, el CD se ha compuesto por la reunión de distintos elementos, de diversa naturaleza, elaborados en diferentes momentos y oportunidades. En primer lugar, están el Prólogo y la Introducción, que son los textos realmente elaborados de forma expresa para la confección del CD.



En el Prólogo que ocupa la pagina 5, Antonio di Vittorio comenta que este CD constituye una nueva forma de publicación de las investigaciones realizadas en el Departamento de Estudios Europeos, Área de Historia Económica, de la Universidad de Bari, que se acercan ya a la veintena en la forma tradicional de publicación impresa. Comenta asimismo que dicha novedad ha sido posible gracias a la especial pericia de Amedeo Lepore en el manejo y la navegación por la red electrónica, unida a su sensibilidad para localizar los sitios web en los que se ofrecen datos capaces de ser utilizados como fuentes histórico-económicas, que incorpora a su acervo sólo después de haber contrastado su fiabilidad y utilidad.

Realmente, ello es así, pero, como en seguida veremos, aparte de ello el autor comenta y presenta una bibliografía tan valiosa, que, en mi opinión, este CD constituye no sólo una magnífica guía que ayuda a servirse de las fuentes histórico-económicas presentes en Internet, posiblemente no aprovechadas en parte por una mayoría de historiadores, sino que además resulta un magnífico vehículo introductor en el terreno de la historia económica.

En la Introducción, que ocupa diez páginas, de la 6 a la 15, se explica el propósito de la obra, así como la conveniencia de la misma, dada el vertiginoso aumento de la información contenida en Internet y los perjuicios que se seguirían para el conocimiento científico de su ramo si los historiadores económicos no se integrasen plenamente en este movimiento y siguiesen utilizando exclusivamente las metodologías tradicionales. Hay que subirse al carro de las posibilidades ofrecidas por las fuentes electrónicas y telemáticas y, ya a finales de 2002, la Società Italiana degli Storici dell'Economia, pionera en la preocupación por la utilización de las nuevas tecnologías, organizó un Congreso sobre "Nuove fonti e nuove metodologie di ricerca per la Storia Economica", que se celebró en Brescia los días 15 y 16 de noviembre de 2002.



Precisamente los dos primeros capítulos del CD están elaborados a partir de una comunicación presentada Amedeo Lepore en dicho Congreso, convenientemente revisada y puesta al día. El primero de los dos, "Le fonti elettroniche per la storia economica", comienza con una interesante cita de Bill Gates. Se refiere Gates al primer decenio del siglo XXI como la "Digital decade", en la que "los ordenadores se convertirán en un componente indispensable de nuestra vida cotidiana. De hecho, los ordenadores están adquiriendo ya mucha mayor potencia, están mejor conectados entre sí, y son más capaces de archivar información de toda clase. Los aparatos portátiles e inalámbricos serán lo corriente. Instrumentos nuevos, como el Tablet PC, permiten ya que podamos leer fácilmente en pantalla, escribir notas sobre ella y desarrollar investigaciones. El reconocimiento electrónico de la escritura y de la voz mejorará hasta tal punto que convertirá la interacción con un ordenador en algo tan natural e intuitivo como el trato con una persona".

En este capítulo primero se trata de los orígenes y del desarrollo del interés mostrado por los historiadores económicos por la nueva metodología; de la evolución de las relaciones entre las fuentes tradicionales y las fuentes electrónicas de la historia económica; de la posibilidad de proporcionar criterios que sirvan de guía para la navegación en la red y para la elaboración de repertorios sobre las fuentes electrónicas disponibles. De acuerdo con su contenido, el capítulo está dividido en tres secciones. La primera comienza en la página 16 y se titula "La ripresa di interesse per una nuova metodolologia nella storia economica". La segunda, que lleva por título: "Fonti tradizionali e fonti elettroniche per la storia economica", comienza en la página 24. La tercera y última, titulada "Per un repertorio delle risorse elettroniche: una guida per la navigazione", empieza en la página 36.

Como su nombre indica, el segundo capítulo, "Bibliografia/Webliografia" contiene una extensa y útil bibliografía, de 54 páginas, sobre los temas tratados en el primero, que sin embargo no está totalmente puesta al día, pues solamente alcanza hasta el año 2003. Con todo, su utilidad, como se decía, es grande y manifiesta. Esta bibliografía está asimismo dividida a su vez en tres secciones. La primera sección, titulada "Teoria, metodologia e fonti", empieza en la página 39. La segunda sección, que comienza en la página 48, contiene obras sobre "Informatica, telematica, Internet & media", y finalmente la tercera sección, "Storia

economica e fonti elettroniche” comienza en la página 79 y se titula “Storia economica e fonti elettroniche”.

Los dos siguientes capítulos han sido escritos a partir de otra comunicación, presentada asimismo por Amedeo Lepore en un Congreso su “Archivi d’impresa: stato dell’arte e controversie”, celebrado en Spoleto el día 11 de noviembre de 2006), que también fue organizado por la Società Italiana degli Storici dell’Economia en colaboración con el Istituto per la Cultura e la Storia d’Impresa “Franco Momigliano”.

De este modo, el capítulo tercero, “Archivi, fonti elettroniche e business history: l’avvio di una ricerca”, se ocupa inicialmente de la teoría y de los métodos de utilización de las fuentes electrónicas en los archivos de las empresas, de la investigación histórica de las empresas mediante el empleo de fuentes electrónicas, así como del inicio de una investigación de este tipo en la red. De acuerdo con este contenido, el capítulo se estructura asimismo en tres secciones. La primera, titulada “Teoria e metodi delle fonti elettroniche per gli archivi d’impresa”, empieza en la página 93. La segunda sección, “La storia d’impresa con l’impiego delle fonti elettroniche”, comienza en la página 105, mientras la tercera, bajo el título: “L’inizio di una ricerca nel Web”, tiene su inicio en la página 110.

El capítulo cuarto, “La storia d’impresa in Italia e le nuove frontiere digitali: archivi e risorse” se destina como su nombre indica a la descripción de la situación de la historia de la empresa en Italia, en relación con las fuentes telemáticas, indicando los portales telemáticos existentes a este respecto, así como una serie de recursos fundamentales, como revistas, centros, asociaciones, institutos, museos y fundaciones. También se hace referencia a las asociaciones de empresas históricas, como “Les Hénokiens”, “I Centenari” y la “Unione Imprese Storiche Toscane”, así como a las empresas más significativas presentes en la web y a sus archivos. Asimismo, se hacen presentes otras instituciones análogas, bancas y compañías de seguros en la red; y, finalmente, a otras fuentes electrónicas referidas a empresas, archivos y museos italianos.

En resumen, en estos cuatro capítulos, que constituyen la parte textual del CD, se pretende ofrecer una primera pero amplia valoración del estado de la cuestión relativa a la metodología digital aplicada a la historia económica, tanto desde un punto de vista teórico, como historiográfico e histórico, al tiempo que se recorre un itinerario descriptivo, hecho de análisis y exégesis de las fuentes disponibles. Y, realmente, aunque el autor se preocupa mucho de subrayar que el CD constituye simplemente un *work in progress*, debe decirse que consigue ampliamente sus propósitos.

Pero, el CD no acaba aquí. Las contribuciones textuales del CD van seguidas de dos presentaciones *Powerpoint*, en formato PDF, conteniendo una amplia colección de diapositivas. La primera de ellas, lleva el título de “Fonti elettroniche per gli archivi e la storia d’impresa”, y fue preparada con ocasión del Congreso sobre archivos de empresa, ya citado, que tuvo lugar en Spoleto a finales de 2006. Esta presentación contiene 532 diapositivas. La segunda presentación, con 181 diapositivas, se titula “Memoria visiva, fonti elettroniche e mestiere dello storico economico”, y fue preparada para el Congreso Nacional de la Fondazione Archivio Audiovisivo del Movimento Operaio e Democratico sobre “La memoria visiva di chi pensa e crea. L’importanza della sua conservazione”, que fue celebrado en Roma, los días 4 y 5 de diciembre de (Roma, 4-5 dicembre 2007. Esta parte del CD-ROM, en

la que prevalecen las imágenes sobre las palabras, sirve para dar una idea inmediata, sin que sea preciso recurrir a la red, de la vastísima disponibilidad de recursos informáticos existentes en relación con la historia de las empresas.

Con todo, la parte posiblemente más rica del CD-ROM está todavía por legar, pues está constituida por dos bases de datos que se ofrecen a continuación. La primera se titula “Storia e archivi d’impresa” y la segunda “La memoria visiva”. Ambas están elaboradas en HTML y quieren proporcionar a todos los interesados en la materia, como complemento de lo dicho en las partes anteriores, un repertorio tan amplio como seleccionado de las fuentes existentes en concreto en Internet sobre historia económica, convenientemente divididas en áreas y sectores.

Por último, el CD viene provisto de un Apéndice que contiene dos trabajos del autor, que se ofrecen a título complementario, al objeto de posibilitar una comprensión más amplia y completa del tema expuesto. El primer trabajo constituye la versión preliminar de un análisis titulado “I ‘sassolini’ di Hänsel e Gretel. Nuove metodologie e fonti telematiche per la storia economica”, preparado con ocasión del Primer Forum telemático que, bajo el título de “IS - Internet e Storia”, se celebró on-line desde el 15 de enero al 15 de marzo de 2003. Dicho trabajo fue publicado en la revista electrónica “Storiadelmondo”, núm. 6, 24 de marzo de 2003. El segundo trabajo es la traducción al inglés, bajo el título de “Business history in Italy and the new digital frontiers: archives and IT sources”, de una parte relevante de la comunicación del autor sobre la historia y los archivos de empresa, que fue publicada en la revista electrónica “Culture e impresa”, núm 5, de 2007.

Finalmente, el CD ofrece un vínculo al artículo T. Berners-Lee, “Information Management: a Proposal”, CERN, marzo 1989 - mayo 1990, en el que figura un diagrama del nacimiento de la World Wide Web.

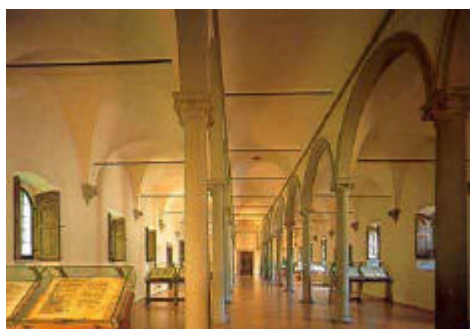
En resumen, puede y debe decirse que el CD-ROM titulado *Nuove metodologie per la storia economica. Fonti elettroniche e telematiche* del que es autor Amedeo Lepore constituye una obra excelente, altamente innovadora y relevante, compuesta de diversos elementos eficazmente dirigidos a un mismo fin, cuya lectura resulta muy recomendable, pues proporcionará interesante información y ahorro de tiempo a los historiadores económicos versados ya en la navegación por Internet, mientras que abrirá un horizonte nuevo a los historiadores, pocos sin duda, que todavía no se hayan asomado al fascinante mundo de la informática. Asimismo los historiadores de la contabilidad podrán sacar provecho de la lectura y del trabajo con este CD.

EHE

COMENTARIO SOBRE EL LIBRO DE: MASSIMO CIAMBOTTI Y ANNA FALCIONI: *LIBER VIRIDIS RATIONUM CURIE DOMINI. UN REGISTRO CONTABILE DELLA CANCELLERIA DI PANDOLFO III MALATESTI. PROMOVIDO POR EL CONSIGLIO NAZIONALE DEI RAGIONIERI COMMERCIALISTI. URBINO: ARGALIA EDITORE, 2007, 454 PÁGS.*

Este es un libro, dedicado por los autores “In ricordo del professore Carlo Antinori”, que tiene para mí un significado muy especial, pues trae a mi memoria recuerdos entrañables, recuerdos de nuestra estancia, de mi mujer Ingrid y mía, en Rímimi hace cuatro o cinco años, disfrutando de la cordial hospitalidad, en su residencia de verano, de mi gran amigo Carlo Antinori y de su mujer Angela, fallecidos los dos, con pocos meses de diferencia, hará pronto tres años.

Durante esta estancia, Carlo nos llevó a Cesena, a visitar la Biblioteca Malatestiana, una de esas joyas del Renacimiento que Italia nos ofrece con rara prodigalidad. El profesor Antinori era muy conocido en la Biblioteca, como en tantos otros centros de cultura medieval y renacentista, de forma que fuimos acogidos afectuosamente por el director de la institución, quien nos fue explicando sus detalles y características. La Biblioteca consta de



Primera biblioteca renacentista. La Biblioteca del convento dominico de San Marco en Florencia

una sola sala de lectura, construida por el arquitecto Matteo Nuti da Fano, discípulo de Leon Battista Alberti, en forma de planta basilical de tres naves, separadas por dos hileras de veinte columnas de mármol cada una, cuyos capiteles llevan el escudo de armas de los Malatesta, familia de *condottieri*, señores de Cesena. En su edificación, Nuti se inspiró claramente en la línea marcada por la biblioteca del convento dominico de San Marcos, de Florencia, construida por Michelozzo entre 1437 y 1444

atendiendo el



Biblioteca Malatestiana

rectangular, con una sola nave, creó un espacio en forma basilical de tres naves, separadas por dos hileras de columnas: mientras las naves laterales estaban cubiertas por bóvedas de crucería, la central lo estaba por un bóveda de cañón. La sala se amuebló con dos hileras de pupitres de madera de pino, colocados en las naves laterales. De este modo, Michelozzo consiguió crear un ambiente mucho más elegante y acogedor que el de las bibliotecas anteriores.

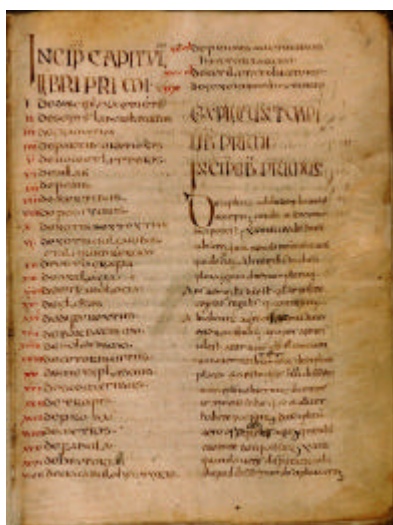


El promotor de la Biblioteca Malatestiana fue Domenico dei Malatesti, llamado Malatesta Novello, último señor de Cesena e hijo de Pandolfo III, a cuya Cancillería pertenece el libro de cuentas estudiado en la obra objeto de este comentario. El fue quien financió y mandó construir la Biblioteca en el ala oriental del monasterio franciscano allí existente a la sazón desde el año 1290, que previamente había sido usada como dormitorio, a requerimiento de los frailes, que en 1445 habían obtenido autorización del Papa Eugenio IV para formar una biblioteca con los fondos legados por un conciudadano ilustre. La obra comenzó en 1447 y terminó en 1452.

Al revés de lo que ocurre con la Biblioteca de San Marcos, la Biblioteca Malatestiana se conserva en la actualidad como en tiempos de Malatesta Novello: la nave central sirve de pasillo y en las naves laterales, bien iluminadas a través de un total de 44 ventanales de estilo veneciano, están dispuestos 58 filas de pupitres, 29 por nave, con sus respectivos bancos. Los pupitres, tienen unos estantes en su parte baja, en los que se conservan 340 preciosos códices, que siguen encadenados a los pupitres, como lo estaban entonces para que ningún lector cayera en la tentación de llevárselos. Ello puede observarse en la fotografía, en la que aparece un visitante, con uno de los volúmenes.



El más antiguo de los códices poseídos por la biblioteca es, precisamente, el de las *Etymologiae* de nuestro San Isidoro de Sevilla, escrito de manos del copista Petrus en el siglo IX. Se conserva en el pupitre XXI de la nave izquierda, asiento número 5. Como en el manuscrito original, el libro en sí va precedido por cuatro epístolas, dos de ellas dirigidas a San Isidoro por Braulio, obispo de Zaragoza; una tercera escrita a éste por San Isidoro; y la última dirigida por el santo al rey godolgo Sisebuto. En todas ellas se habla de las *Etymologiae*, constituyendo en conjunto una especie de prólogo a las mismas. El libro en sí comienza en el folio que se ofrece a la izquierda.



No todos los códices que formaron el fondo de la Biblioteca Malatestiana en sus primeros tiempos procedían del legado recibido por los frailes franciscanos. Malatesta

Novello adquirió varios más y, por otra parte, creó un *scriptorium* que, en veinte años, produjo más de 120 manuscritos. En la actualidad, aparte de los 340 códices, la Biblioteca Malatestiana tiene una importante colección de volúmenes: 404.000 libros, que incluyen 287 incunables y 3.200 ediciones del siglo XVI, aparte de otros ejemplares que forman parte de diferentes secciones.

Teniendo su residencia veraniega en Rímíni, patrimonio que en tiempos había sido también de los Malatesta, y dada su gran curiosidad intelectual y su afición y pericia en la investigación en los archivos, era inevitable que Carlo Antinori se interesara por la historia de esta familia. En el Archivo di Stato de Fano, ciudad marítima de la provincia de Pesaro y Urbino, situada unos 35 kilómetros al sur de Rímíni, se conserva lo que comúnmente se llaman los Codici Malatestiani, un conjunto de 113 volúmenes manuscritos que, a pesar de su pomposo nombre, está compuesto casi totalmente por registros contables. Algunos de ellos, identificados con las signaturas 40 al 68, fueron compuestos por la administración malatestiana de Brescia durante el dominio de Pandolfo III dei Malatesti, padre de Malatesta Novello, y documentan la gestión de la ciudad y del territorio en el período 1405 a 1421. Los historiadores habían considerado siempre estos registros como una simple fuente apta simplemente para espigar en ella información sobre los gastos civiles y militares de Pandolfo III, y sobre los impuestos que recaudaba, así como para obtener datos sobre la identidad de los artistas, artesanos, médicos y otras personas que tenía a su servicio. Pero, cuando Carlo Antinori tuvo oportunidad de ir al archivo el año 2002 y vio los registros, se percató inmediatamente de la importancia que tenían para la historia de la contabilidad. Dio cuenta de este descubrimiento en un artículo publicado en la revista *Summa*, núm. 182, de octubre de 2002, bajo el título “I conti al tempo dei Malatesta”. En este contexto, le llamó especialmente la atención el Libro Mayor llevado en la forma tabular lombarda y genovesa, es decir, con los lados Debe y Haber contrapuestos en una misma página, designado con el número 43, que contenía anotaciones relativas a la Cancillería de Pandolfo III en Brescia desde noviembre del año 1406



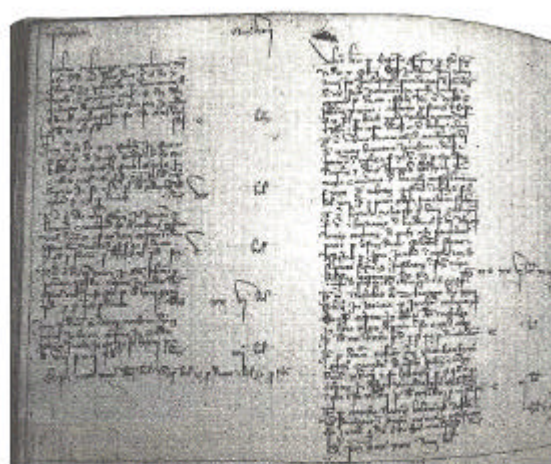
Escudo de los Malatesta, con las tres cabezas y el tablero

hasta finales de 1409. Ilusionado con la importancia del registro contable localizado, se puso en contacto con dos buenos amigos suyos, Anna Falcioni, una investigadora de la Universidad de Urbino especializada en historia medieval, por si quería encargarse de hacer un estudio histórico de Pandolfo III, así como de la transcripción del Libro Mayor en cuestión, denominado *Liber viridis rationum curie domini*, y Massimo Ciambotti, profesor ordinario de la misma Universidad, especialista en historia de la contabilidad, por si deseaba hacer el estudio histórico-contable del libro de cuentas. Los dos amigos aceptaron encantados el encargo y de este modo, por iniciativa y merced al empuje de Carlo Antinori, ha surgido este libro que supone una aportación extraordinaria a nuestra disciplina, una aportación que, por desgracia, ha visto la luz cuando Carlo ya no estaba entre nosotros. Es cierto, sin embargo, que la obra desprende por todos sus costados un hálito de cariño y homenaje a nuestro querido amigo y maestro. Los autores han sabido impregnar de este espíritu todas las páginas de su libro.

Dejando aparte las Presentaciones, a cargo de Giovanni Bogliolo, Rector de la Universidad de Urbino, y de William Santorelli, Presidente del Consiglio Nazionale dei Ragionieri Commercialisti, la obra se divide en tres partes bien diferenciadas: la primera está constituida por el estudio histórico redactado por Anna Falcioni, con el título “Pandolfo III Malatesti, un signore condottiero del Tre-Quattrocento”; comprende de la página 11 a la 59 del volumen. La segunda, compuesta por Massimo Ciambotti, se titula “Il sistema dei registri contabili della cancelleria di Pandolfo III. Il *Liber viridis rationum curie domini* (1407-1409)”; abarca desde la página 61 hasta la 173. La tercera y última parte, la más voluminosa de la obra, pues incluye desde la página 175 hasta la 441, contiene la transcripción del *Liber*, escrito enteramente en latín, que ha sido efectuada con paciencia y gran pericia por Anna Falcioni.

En el estudio histórico que abre la obra, Anna Falcioni traza, en primer lugar, un breve bosquejo de la vida de Pandolfo III a partir de las intensas investigaciones efectuadas en los últimos años. A continuación, estudia la interesante historia de la corte bresciana durante el período en que permaneció bajo el dominio del señor malatestiano, las actividades políticas y bélicas desarrolladas por éste, así como, en especial, las nutridas actividades de mecenazgo e impulso de las labores artísticas, culturales y artesanales que promovió durante su mandato.

En la segunda parte de la obra, a cargo de Massimo Ciambotti, se dedica el autor antes que nada a recordar las circunstancias en que surgió la misma y las numerosas conversaciones mantenidas al respecto con Carlo Antinori, y cómo éste se ilusionaba y se complacía en intentar reconstruir la vida y los episodios sucedidos en aquella época en torno a los libros de cuentas de los Malatesta. Ciambotti recuerda nítidamente cómo la mente de Antinori se afanaba por comprender el proceso que había llevado los Códices Malatestianos desde Brescia al Archivio di Stato de Fano. A falta de una explicación más concreta, llegó a la conclusión de que Pandolfo, cuando terminó su dominio de Bérgamo en 1419 y de Brescia en 1421, a manos en ambos casos de Filippo Maria Visconti, quiso llevarse consigo todos los libros de cuentas relativos a su administración. En este pasaje de la obra, me emociona especialmente que al dedicar un recuerdo a Carlo Antinori, Massimo Ciambotti haya elegido y citado mis propias palabras: “La Storia della Ragioneria ha perso un grande uomo di scienza, un gran ricercatore, un vero patriarca che ha contribuito a convertirla nella disciplina che è oggi, conosciuta ed apprezzata in tutto il mondo... Con Lui è scomparso un grande amico e un grande uomo, un uomo buono, nell'autentico senso dell'espressione”, sentidas palabras que escribí en el artículo necrológico encargado por la doctora Giovanna Nobile, que conocía perfectamente la entrañable amistad que nos unía, y de la cual participaba, para publicarlo en su *Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale*.



Cuenta del Cavallier Giacomo Misaguerini
Cedici Malatestiani, n. 43, folio CCLXXXIII v°

Se pasa a continuación en esta parte, como necesario antecedente, a describir las tres formas típicas de presentación de los libros Mayores en la práctica italiana de los siglos XIV y XV, es decir: la forma toscana, en secciones sobrepuestas en la misma página, en la que el Debe acostumbraba a ponerse en primer lugar; la forma veneciana, en secciones contrapuestas en páginas enfrentadas, en las que normalmente el Debe ocupa la página de la izquierda y el Haber la de la derecha; y, finalmente, la forma tabular lombarda y genovesa, también de secciones contrapuestas, pero en la misma página. Como se ha dicho, el *Liber viridis rationum curie domini* estudiado adopta, lógicamente dado su origen, la forma tabular lombarda y genovesa.

Acto seguido, Ciambotti ofrece la descripción de los 113 volúmenes que componen el conjunto completo de los Códices Malatestianos, convenientemente clasificados por grupos, prestando especial atención a los 29 registros contables referidos a la Cámara de Pandolfo Malatesta durante el período en que fue señor de Bérgamo y de Brescia.

El resto del trabajo se dedica al estudio del *Liber*, que como se indicaba anteriormente contiene anotaciones desde noviembre de 1406 hasta diciembre de 1409. El libro está compuesto en total por 301 folios numerados, si bien algunos o algunas páginas de ellos están en blanco. Por su contenido, podemos dividir el libro en dos grandes partes. La primera parte contiene las cuentas de los tesoreros que actuaron durante el período, es decir, Giacomo Malaguercia, que desempeñó el cargo de Tesorero de casa, compaginándolo con el más principal de Canciller, desde noviembre de 1406 hasta diciembre de 1407. A partir de enero de 1408, fue reemplazado en este menester por Gioacchino Malagonella con el cargo de Tesorero extraordinario, aunque a finales del período fue nombrado Tesorero general. El resto de los folios hasta el 287, pues los siguientes hasta el 301 están en blanco, contienen las cuentas de diversos acreedores y deudores, cuyas anotaciones figuran como contrapartida de las registradas en las cuentas de los tesoreros. De este modo, la estructura de las páginas del *Liber* es la siguiente: El índice o abecedario del libro está contenido en los folios 2 rº a 4 rº. El folio 5 está en blanco. Los folios 6 rº a 12 vº, donde debía figurar la cuenta de Pandolfo III con los adeudos por gastos con abono al Canciller Malaguercia, están en blanco. Los folios 13 rº a 18 vº contienen la cuenta del Canciller y Tesorero de casa Giacomo Malaguercia, mientras los folios 20 rº a 52 vº contienen la del Tesorero extraordinario Gioacchino Malagonella. Los folios 53 a 56 están en blanco, mientras en los folios 56 rº al 287 rº se contienen las cuentas de contrapartida dichas.

Por lo que se refiere a la presentación y expresión contable, Ciambotti indica que las anotaciones correspondientes al Tesorero Gioacchino Malagonella son mucho precisas, exactas en lo que se refiere a los cálculos aritméticos, exentas de errores y elegantes que las de su antecesor.

A continuación se analizan las cuentas de los tesoreros, describiéndose y clasificándose las anotaciones según su naturaleza. Asimismo se analizan y clasifican las cuentas de contrapartida en tres grupos: 1. Cuentas de familiares, cortesanos, empleados y proveedores de servicios; 2. Cuentas de los dos factores Lodovico da Montenovo y Andrea de Mediis Amicis da Imola; y 3. Cuentas de los cancilleres Francesco Bracci y Giacomo Malaguercia.

El minucioso y completo estudio de Massimo Ciambotti concluye con unas interesantes Observaciones que resumen los principales rasgos puestos de manifiesto a lo largo del trabajo.

Como se ha indicado al comienzo de estos comentarios, la tercera parte, que constituye la más extensa de la obra, está formada por la transcripción paleográfica del *Liber viridis rationum curie domini*. El que no haya hecho nunca una transcripción paleográfica de un manuscrito de esa época no puede imaginarse el mérito que tiene y el esfuerzo y la pericia que requiere, máxime cuando se trata, como en este caso, de un documento de tanta longitud y envergadura. A la grave dificultad que supone la interpretación de la escritura, se suman los problemas ocasionados por la resolución de las abreviaturas, todo ello agravado por el hecho de estar redactado el documento en latín, un idioma que ya no se usa. Por otra parte, ésta es una clase de trabajo que no acostumbra a conferir prestigio a la persona que lo hace: se acepta como la cosa más natural del mundo, sin darle mayor importancia. Yo soy consciente de todo ello, y por esto, desde aquí, quiero agradecer y felicitar muy efusivamente, con todo el calor que se merece, a la investigadora Anna Falcioni por haberse prestado a hacer esta labor, ingrata y oscura, que le ha requerido largo tiempo, mucho esfuerzo, gran paciencia y mayor meticulosidad. Pues, lo cierto es que, con ello, ha puesto a disposición de todos los estudiosos de historia de la contabilidad un importantísimo documento que arroja luz sobre un período especialmente importante en la evolución y consolidación de las prácticas contables.

Por otra parte, su estudio histórico ha proporcionado el contexto previo necesario para poder evaluar y comprender cabalmente el contenido del documento.

Igualmente quiero felicitar y agradecer con igual efusión y sinceridad al profesor Massimo Ciambotti por su excelente y completo trabajo de descripción e interpretación del documento, que no deja cabos sueltos y que ilustra a la perfección sobre el contenido y valor del libro de cuentas de la cancillería de Pandolfo III en Brescia.

Entre los dos han hecho una gran contribución a la historia de la contabilidad que habrá colmado las esperanzas del profesor Carlo Antinori y lo habrá llenado de orgullo, pues constituye un ejemplo de investigación en nuestra disciplina, cuya lectura recomendamos decididamente.

EHE

NOTICIAS

**I Encuentro Internacional Luca Pacioli de Historia de la Contabilidad: “La historia de la contabilidad, vía privilegiada de aproximación a la investigación histórica”,
Real Centro Universitario Escorial - María Cristina
El Escorial, 19 de junio de 2009**

Según las investigaciones de Ivano Ricci y Akira Nakanishi, Luca Pacioli falleció el 19 de junio de 1517. Precisamente, este hecho ha sido el que dio la idea a la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA de programar un Encuentro Internacional en recuerdo del fraile franciscano de Borgo Sansepolcro, autor del primer tratado impreso divulgando la contabilidad por partida doble, con la intención, en caso de que este primero tenga éxito y sea



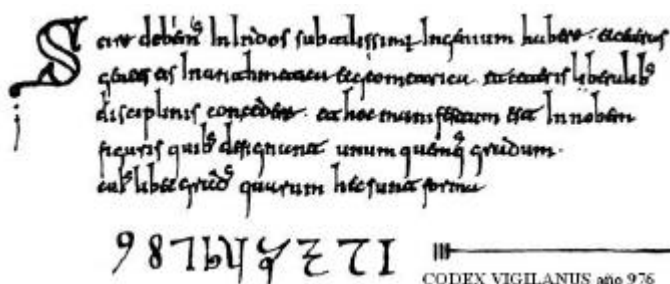
bien acogido, de celebrarlo cada año. Este I Encuentro se celebrará el día 19 de junio de 2009 en el Centro Universitario Escorial - María Cristina, que forma parte del complejo monástico y que se alberga en lo que en principio fueron denominadas Casas de Oficio. Los participantes que lo deseen podrán pernoctar en la Residencia Universitaria la noche del día anterior, así como en la del Encuentro.

La Comisión de Historia de la Contabilidad ha insistido, desde su creación en 1992, en la idea de que su disciplina era una rama de la historia económica y de que, por consiguiente, su campo de investigación no era sólo el estudio de la evolución de las técnicas contables, sino que comprendía el de todos los hechos relacionados con los registros de esta naturaleza, así como del pensamiento y organización contables, de las operaciones registradas y de cualquier conocimiento que pudiese ser adquirido a partir de los libros de cuentas. Este planteamiento no es, por supuesto, patrimonio exclusivo de la Comisión de AECA, sino que se ha generalizado en todo el mundo en los últimos cincuenta o sesenta años, de forma que hoy no hay prácticamente ningún historiador de la contabilidad que limite sus



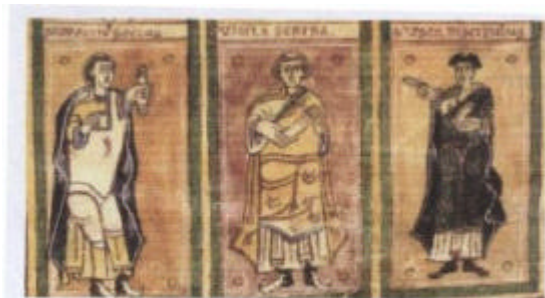
algunos casos en los que la investigación histórico-contable ha arrojado nueva e importante luz sobre problemáticas ya abundantemente estudiadas desde otras perspectivas diferentes. Precisamente, una de estas problemáticas, en el sentido de conjunto de hechos, fue la que dio origen a la erección del Monasterio de San Lorenzo de El Escorial, por lo que parece que la ocasión resulta apropiada y pertinente.

Aparte de esta idea, en el Encuentro se presentarán también, lógicamente,



se presentarán también, lógicamente, intervenciones que enaltezcan la memoria de Luca Pacioli, en el aniversario de su fallecimiento, que recuerden su dedicación a la contabilidad y las matemáticas, así como, sobre todo, su pasión por la proporción y la armonía.

Por otra parte, no hay que olvidar que el Archivo y la Biblioteca del Monasterio de El Escorial custodian documentos importantes, entre los cuales se encuentra el *Codex Vigilanus* del año 976 en el que, por primera vez en Occidente, se presentan números arábigos. Este y otros documentos de parecido interés serán mostrados en una Exposición que se celebrará con motivo del Encuentro, el cual terminará con la visita al Monasterio y a la referida Exposición.



Los monjes del monasterio riojano de San Martín de Albelda, autores del *Codex Vigilanus* (976): Vigila, su amigo Serracino y su discípulo García, pintados por Vigila

La organización del Encuentro se halla todavía en fase preliminar, por lo que la información sobre el mismo no puede ser más precisa. A medida que se cuente con más detalles, se facilitarán en la hoja web de AECA (<http://www.aeca.es/>).

VI Encuentro de Trabajo sobre Historia de la Contabilidad Valladolid, 5 a 7 de noviembre de 2008

Tal cómo se anunció en el número 8 de *De Computis*, bajo la organización conjunta de



la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) y de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad de Valladolid, la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA celebró en Valladolid los días 5 a 7 de noviembre de 2008 su VI Encuentro de Trabajo sobre historia de la Contabilidad, que como en las versiones anteriores tuvo por objeto principal la presentación y discusión de temas de historia contable. El Encuentro tuvo lugar en la Facultad de Ciencias

Económicas y Empresariales, bajo la dirección de Ricardo Rodríguez González, profesor de dicha Facultad en el Departamento de Economía Financiera y Contabilidad, resultando un verdadero éxito.

Las sesiones de trabajo se estructuraron de la siguiente manera: 6 ponencias, 2 mesas redondas y 6 sesiones paralelas, en las que se presentaron 20 comunicaciones y 1 proyecto de Tesis doctoral.

Las ponencias fueron las siguientes:

- 1ª Ponencia. Constituyó la Conferencia Inaugural y fue dictada por Richard Fleischman sobre el tema: “A Comparative Analysis of Slave Plantation Practices in the US and the British West Indies on the Eve Emancipation: A Ten Year Retrospective”.
- 2ª Ponencia. Esteban Hernández Esteve: “Renacimiento del pensamiento contable español en el siglo XVIII”.
- 3ª Ponencia. Rafael Donoso Anes: “Las cuentas de la Isabela y el Bedford: los dos navíos autorizados, un regalo de Felipe V a la Reina Ana de Inglaterra en 1713”.
- 4ª Ponencia. Amedeo Lepore: “Fonti telematiche e storia Della contabilità”.
- 5ª Ponencia. Hilario Casado Alonso: “La gestión de las empresas mercantiles castellanas en el siglo XVI”.
- 6ª Ponencia. Constituyó la Conferencia de Clausura y fue impartida por Juan Lanero sobre el tema: “De cómo los ingleses deben comerciar en la Península Ibérica: ‘The Marchants Avizo’ (1589)”.



Las Mesas Redondas estuvieron integradas por los miembros que se relacionan, los cuales trataron los temas indicados:

1ª Mesa Redonda: - Antonio M. González:

“Pacioli y la Divina Proporción”.

- José Mª González

Ferrando:

“Fragmento del diario de un cambio medinense de 1564”.

- Begoña Prieto Moreno:

Presentación del libro:

Nuevos Estudios sobre la Historia de la Contabilidad: Orare et Rationem Reddere. Ponencias y comunicaciones presentadas en el III Encuentro de Trabajo celebrado en el Monasterio Benedictino de Santo Domingo de Silos con ocasión de su Milenario. 28, 29 y



30 de junio de 2001, coordinado por Esteban Hernández Esteve y Begoña Prieto Moreno.

- 2ª Mesa Redonda: -Angel García Sanz: “Influencia de la contabilidad en la Historia Económica”
 -Giuseppe Catturi: “Origini della partita doppia”.
 -Rafael Ramos: “La historia de la contabilidad y la implantación de la partida doble en las Cajas Reales de Indias”

Las comunicaciones y el proyecto de Tesis doctoral fueron los siguientes:

Araújo, Pedro, Concha Álvarez-Dardet Espejo y Mariló Capelo:

El inicio de la Contabilidad para la gestión en el Almacén de Agüera (1851-1869).

Ballarín Garnica, Ángel: *Una aproximación a la historia de la cuantificación del riesgo: de la antigüedad al siglo XVIII.*

Baños Sánchez-Matamoros, Juan y Fernando Gutiérrez Hidalgo: *Publicaciones anglosajonas vs latinas: ¿cuál es la barrera de cristal? (Anglo-saxon vs latin publications: What is the crystal barrier?).*

Bátiz-Lazo, Fernando; J. Julián Hernández Borreguero; J. Carles Maixé-Altés y Miriam Núñez Torrado: *Historia de un romance singular: encuentros y desencuentros de la partida doble en México.*

Carrasco-Fenech, F.; F. Gutiérrez-Hidalgo y J. D. López-Manjón, J.D.: *Cost calculation, religion and commerce: The book of good government of the souk of malaga in the last quarter of the 13th century* Caunedo, Betsabé: *El Manual de aritmética mercantil de Mosén Juan de Andrés. Una breve aproximación.*

Cillanueva de Santos, Miguel Ángel: *Análisis de los libros de fábrica de la catedral de Segovia: 1524-1699.*

Cilloni, Andrea: *Diffusione in Europa del pensiero contabile Logismografico del XIX secolo.*

Donoso Anes, Alberto: *Organización y funcionamiento administrativo y contable de la Real Hacienda de Indias en tiempo de los Austrias a la luz de la legislación aplicable.*

Granado Suárez, Sonia, y Mercedes Calvo Cruz: *Análisis histórico-contable de las formas de trabajo en el Señorío de Adeje (Canarias, siglo XVIII).*

Lillo Criado, Juan Luis, y José M^a Carlos Álvarez López: *Control, contabilidad y cambio en una institución eclesiástica española (1650-1900): La Santa Capilla de San Andrés de Jaén.*



Lira, Miguel Maria Carvalho: *Utilização do método das partidas dobradas na civilização romana.*

Marques, Maria da Conceição da Costa, y Miguel Maria Carvalho Lira: *A contabilidade nas repúblicas italianas da baixa Idade Média: “o berço da digrafia”.*

Maté Sadornil, Lorenzo: *Libros de cuentas del monasterio de Santa María de Valbuena (Valladolid), en el siglo XV.*

Mayordomo García-Chicote, Francisco: *Normas de control interno para la Dirección de Provisiones del Banco de San Carlos (1782-1789).*

Moreno Fernández, Rafael: *Información financiera al servicio de la imagen. Estados contables del nuevo Banco Español de San Fernando y de su sucesor, el Banco de España, en la etapa previa al privilegio único de emisión (1847-1873).*

Paternostro, Sergio: *L'applicazione della partita doppia in Italia e in Spagna nel XVI secolo documentata dalle opere di due autori: Angelo Pietra e Salvador Bartolomé de Solorzano.*

Peña Gutiérrez, Alberto de la, y Julio Mata Melo: *Contabilidad de gestión municipal en los siglos XVIII y XIX: El caso del Ayuntamiento de Villadiego.*

Rubín Córdoba, Fernando: *La contabilidad en el Cabildo y Regimiento de Sevilla. Del formalismo en el auge de la monarquía hispánica al presupuesto y control de la Ilustración.*

Sastre Moll, Jaime, y Maria Llompart Babiloni: *“La talla”: un sistema recaudatorio medieval mallorquín.*

Robles Paramio, María Paz: *Proyecto de estudio económico-contable y administración de los Colegios Mayores en el siglo XX: Colegio Mayor Santa Cruz en Valladolid.* Proyecto de tesis

doctoral. Contraponente: Fernando Gutiérrez Hidalgo.



Todas las ponencias y comunicaciones serán publicadas en un CD-ROM, de manera que todos los interesados puedan tener acceso a ellas.

El último día del Encuentro se realizó a primera hora de la mañana una visita al Archivo General de Simancas, donde su Director D. José Luis Rodríguez de Diego atendió con exquisita amabilidad a los

congresistas explicándoles su origen y características, y guiándolos en una interesante visita por las dependencias más emblemáticas.

Acto seguido, los congresistas se trasladaron al Castillo de Curiel, que fue adquirido hace dos años y medio en estado ruinoso por el profesor Rafael Ramos, quien lo ha restaurado completamente y lo ha convertido en un hotel de dimensiones reducidas, pero de gran lujo y, sobre todo, muy acogedor, con detalles realmente de un gusto poco habitual, haciendo honor a su nombre de Residencia Real Castillo de Curiel. A este respecto, no hay que olvidar que el profesor Ramos siempre ha sido una persona muy aficionada y entendida en arte, así como un gran coleccionista. Por esto, no es de extrañar que parte de su colección haya pasado a decorar el castillo. Allí tuvieron lugar la Conferencia y el almuerzo de Clausura, siendo atendidos los asistentes por el castellano, asimismo congresista él, con la exquisita amabilidad y cortesía que le caracterizan. El



fin de fiesta consistió en una visita a la iglesia de San Martín de la villa de Curiel, también magníficamente restaurada por nuestro compañero, a cambio de poderla utilizar durante cierto

número de años como bodega para los vinos que produce. Hay que decir a este respecto que ha tenido el buen gusto de restaurar y mantener en uso una de las antiguas capillas, debidamente consagrada. Después de degustar los vinos “Viejo Coso” se dio por terminado el Encuentro, con la pena de que se hubiera terminado tan pronto.

Como en anteriores ocasiones, el VI Encuentro se caracterizó por el grato ambiente de amistad y compañerismo reinante entre los congresistas. Este aspecto fue destacado con admiración, lo mismo

que el elevado nivel técnico de las participaciones, por el profesor Richard Fleischman, que era la primera vez que asistía a uno de nuestros Encuentros. Y es que, en efecto, el Encuentro se significó también por la especial calidad de las ponencias y comunicaciones presentadas, así como por la perfecta organización conseguida por su Director. La Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA siempre ha procurado poner de relieve la vinculación de su disciplina con la historia económica, a la que considera como disciplina madre. Por eso, en todos sus Encuentros ha invitado a participar a distinguidos historiadores económicos, que con sus intervenciones pusieran de manifiesto este hecho y contribuyeran a que los horizontes de la historia de la contabilidad no quedaran reducidos a los estrechos límites de una



historia técnica. Asimismo ha procurado la Comisión conectar de alguna los Encuentros con los Archivos históricos y el Cuerpo Facultativo de Archiveros, para significar que el trabajo del historiador de la contabilidad tiene su origen y fundamento en la investigación en los archivos. Distinguidos archiveros como Rafael Conde y Delgado de Molina y Carlos Álvarez García, los dos ya por desgracia fallecidos, fueron ilustres miembros de la Comisión. La visita al Archivo General de Simancas, uno de los cuatro archivos más importantes de España, con sus mas de sesenta mil legajos conteniendo cuentas de la Real Hacienda, constituyó verdaderamente un momento relevante en el VI Encuentro.

En fin, digamos para terminar que el VI Encuentro de Trabajo sobre Historia de la Contabilidad ha estado a la altura de los anteriores Encuentros y dejará un recuerdo grato y perdurable entre todos los congresistas.

XIII Encuentro AECA. Contabilidad: rumbo ao futuro! Aveiro-Portugal, 25-26 septiembre 2008

El XIII Encuentro AECA se celebró los días 25 y 26 de septiembre en Aveiro en los locales del ISCA. Instituto Superior de Contabilidade e Administração, organizado conjuntamente por este Instituto, de la Universidade de Aveiro, y AECA.



El programa, muy nutrido, como en ocasiones anteriores, constó de dos conferencias en la sesión inaugural, la primera a cargo de José Ramón González, presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, que habló de “La reforma contable en España: proceso y resultados”, y la segunda de Antonio Domingos Henrique Coelho Garcia, presidente de la Comissão de Normalização Contabilística (CNC), que trató de “La regulación contable en Portugal”.

Se celebraron además dos Mesas redondas, la primera sobre el tema: “El nuevo Plan General de



Contabilidad español en el contexto de la armonización contable internacional”, y la segunda sobre “Responsabilidad social corporativa: experiencias luso-españolas”.



Tuvieron lugar dos sesiones para la presentación y exposición de nuevos Documentos AECA y, asimismo, se celebraron dos tandas de sesiones paralelas y de Open Forum, en las que se presentaron en total 84 trabajos. Entre ellos, solamente hubo uno sobre historia de la contabilidad, que fue presentado por Jaime Sastre Moll y Maria Llompat Bibiloni, bajo el título: “La organización de las finanzas para la construcción de la Seu de

Mallorca, siglo XIV-XV”.

El día 25 por la tarde tuvo lugar la sesión en que se hizo público el nombre del ganador del Premio Enrique Fernández Peña de Historia de la Contabilidad 2008, que recayó en la Dra. María Dolores Capelo Bernal, Profesora Titular de la Universidad de Cádiz, por su trabajo "La contabilidad del Almacén de Agüera entre los siglos XVIII y XIX. Un estudio sobre su evolución desde el registro por cargo y data hasta la partida doble", publicado en la *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, vol. 36, núm. 35. julio-septiembre 2007. En la sección Crónicas de este mismo número de *De Computis* se hace una amplia reseña del artículo premiado, relacionando todos los trabajos tomados en consideración, así como ofreciendo estadísticas e información sobre los trabajos considerados en las trece ediciones del Premio celebradas desde su establecimiento en 1996.

El XIII Encuentro AECA resultó muy grato e interesante, y los anfitriones portugueses se desvivieron por hacer agradable la estancia a los huéspedes españoles. La ciudad de Aveiro es una pequeña población costera muy acogedora, con un pintoresco barrio de pescadores, donde abundan buenos restaurantes típicos de pescado. El último día del Encuentro se celebró un paseo en barco moliceiro por la Ría de Aveiro, que hizo las delicias de todos los participantes.

12th World Congress of Accounting Historians, Estambul, 20-24 de julio de 2008

Tal como estaba previsto, los días 20 a 24 de julio de 2008 se celebró en Estambul el 12th World Congress of Accounting Historians, bajo la presidencia de Oktay Güvemli (CPA),



profesor de la Universidad de Marmara, una de las más prestigiosas universidades de Turquía que auspició el acontecimiento en colaboración con la Asociación de Profesores de Contabilidad y Finanzas turca.

El Congreso se celebró 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 fueron expuestos con motivo del Congreso.



En la sección Crónicas de este mismo número de la revista se transcribe el informe con el que el profesor Güvemli comienza el libro de los *Congress Proceedings*, que comprende tres tomos. En este detallado informe se indican las principales cifras y características del Congreso de Estambul. Aquí diremos simplemente que el Congreso resultó un éxito espectacular, tanto por el número de participantes, que se elevó a 572, de 54 países distintos, de los cuales 318 eran naturales de Turquía y 254 procedían de otros países, como por el número de comunicaciones y ponencias presentadas, que se elevó a 239 en total, de las cuales 88 fueron redactadas por autores turcos. El siguiente país en número de

comunicaciones fue Rumanía, que presentó 20, seguida de los Estados Unidos y el Reino Unido, que presentaron 12, cada uno. Italia presentó 8 y Australia, Japón y Francia 7 cada uno. España solamente presentó 6 trabajos, mientras Nigeria presentó 5. La República checa, Rusia y Serbia presentaron tres cada una. El resto de países, en un número de 34, presentaron uno o dos trabajos.

Pero el Congreso no fue un éxito simplemente por el número de participantes o trabajos presentados. Por encima de estas importantes características el Congreso se distinguió por su perfecta organización, por la estricta seriedad y puntualidad con que se celebraron los actos, tanto académicos como sociales, por el gran despliegue informático y tecnológico de que se le dotó, por la cantidad de servicios y obsequios ofrecidos, incluida la edición de un diario, *Turquoise*, dando cada día noticia de la marcha y actos del Congreso, por haber llevado por primera vez la historia de la contabilidad a los países de la Europa oriental y Próximo Oriente, por la eficacia, diligencia y afabilidad del personal que atendía a los congresistas... Por estas y otras razones, el 12th World Congress of Accounting Historians constituyó un Congreso ejemplar que ha puesto el listón muy alto a los organizadores de los próximos Congresos.



Para finalizar la reseña, indicaremos que los trabajos presentados por historiadores españoles fueron los siguientes:

- Marcia Annisetta y Marta Macías: “The Ideological Use of Accounting: Accounting’s Role in Emancipation”.
- Salvador Carmona, Rafael Donoso y Philip M. J. Reckers: “Timing in Accountability and Trust Relationships: The South Sea Company vs. José de Salinas (1731-1736)”.
- F. Carrasco Fenech, F. Gutiérrez Hidalgo y J. D. López Manjón: “Cost Calculation, Religion and Commerce: Al-Andalus in the Last Quarter of the 13th Century”.
- Nieves Carrera y Salvador Carmona: “Educational Reforms Set Professional Value: The Spanish Audit Profession (1944-1975)”.
- Esteban Hernández Esteve: “Some Reflections of the Orientations and Volume of Accounting History Research in the 21st century”.
- Claudia Motogocoro y Salvador Carmona: “Gender and Entrepreneurship in the Trade of Black Slaves: The Case of the Marquesa de Valdehoyos in 18th Century Latin-America”.

**V Jornada de História da Contabilidade
APOTEC, Lisboa, 29 de noviembre de 2008**

El día 29 de noviembre de 2008 el Centro de Estudos de História da Contabilidade de APOTEC organizó su V Jornada de História da Contabilidade em Lisboa. Las sesiones tuvieron lugar en el Pequeno Auditório da CulturGest, en la Sede de la Caixa Geral de Depósitos. El Patrono de la Jornada fue el ilustre profesor e investigador Prof. Dr. Rogério Fernandes Ferreira.



La Jornada se estructuró en cuatro partes o Mesas. La Mesa 1, se tituló “Contrapontos -Contas e poesias” y fue presidida por Matilde Estevens. Se presentaron dos ponencias en esta Mesa. La primera fue presentada por Manuel Benavente Rodrigues bajo el título de “Estado Novo, 1933/1938 -uma análise à estrutura das Contas Públicas”. La segunda ponencia corrió a cargo de Armindo Costa, que habló de “A História da estranha relação entre a Contabilidade e a Poesia”. Las dos, de temas tan distintos, resultaron muy interesantes. La primera muy ilustrativa científicamente; y la segunda ligera y espumeante como un buen champán, puso un poco de poesía al árido campo de la contabilidad.

La Mesa 2 fue titulada “Instrução e Contabilidade no Antigo Regime”, actuando e presidente Manuel Benavente Rodrigues. La Mesa se compuso también de dos ponencias. La primera de ellas, redactada por António Pires Caiado y Olga Pacheco, trató de “O Real Colégio dos Nobres - subsídios para o conhecimento do seu funcionamento” y fue presentada por Olga Pacheco. Delfina Gomes fue la autora y presentadora de la segunda ponencia, sobre “A transferência e a difusão de conhecimentos contabilísticos no período do Marquês de Pombal”. Los temas de las dos ponencias fueron parejos, en esta ocasión, y constituyeron un



ejemplo de cómo, desde el poder público, se puede estimular la adquisición de conocimientos y la formación de élites impulsoras del progreso de la sociedad.

A continuación se interrumpieron las sesiones para proceder al almuerzo. Terminado éste, se procedió a la celebración de la Mesa 3, que debía haber sido presidida por António Pires Caiado, pero por ausencia de éste, debido a una ligera enfermedad, su función fue asumida por Hernâni Carqueja. El título de la Mesa fue “A Prática e a Teoria”, y se compuso asimismo de dos ponencias. La primera fue presentada por Matilde Estevens sobre el tema “Curso Prático de Guarda-Livros por Correspondência”, mientras la segunda, con el título “A contribuição de Gino Zappa para o desenvolvimento da Teoria da Contabilidade”. Las dos ponencias respondieron perfectamente al título de la Mesa. La primera mostró con todo lujo de detalles un curso práctico por correspondencia de teneduría de libros de mediados del pasado siglo

XX. La segunda, en cambio, resultó una buena y sucinta presentación de las importantes novedades que la difícil y compleja doctrina de Gino Zappa aportó a la teoría contable.

Hernani Carqueja presidió asimismo la Mesa 4, tal como estaba previsto. Esta Mesa contó con tres ponencias. La primera en ser presentada fue la redactada por Ana Rita Faria y Leonor Ferreira con el título "Subsídios para o estudo da História de Contabilidade de Gestão em Portugal", que fue explicada por la primera de ellas. A continuación, Habló Eeteban Hernández Esteve sobre el tema "Rasgos generales y orientaciones de los trabajos de investigación en historia de la contabilidad en el siglo XXI". Cerró la Mesa Juan Lanero con su ponencia "Pretextos y contextos olvidados: Valoración historiográfica de los tratados contables de James Peele (1553-1569)". Las ponencias presentadas en esta Mesa constituyeron una verdadera miscelánea: la primera de historia reciente; la segunda más reciente y la tercera referida a 450 años atrás. Todas ellas tuvieron, sin embargo, algo en común: su interés y su rigor.

Acto seguido se procedió al Acto de clausura. Como en todos las ediciones anteriores, la V Jornada de História da Contabilidade se caracterizó por su ambiente grato y distendido, así como por la afabilidad y cortesía de los organizadores. Las ponencias tocaron temas muy diversos e interesantes, destacando por su nivel científico, que cada día se hace más notable entre los historiadores de la contabilidad del país hermano. De este modo, la Jornada dejó un grato sabor de boca entre todos los participantes, que perdurará en tanto llega la convocatoria de la VI Jornada.

**XIV Workshop en Contabilidad y Control de Gestión
"Memorial Raymond Konopka"
Sanlúcar de Barrameda (Cádiz), 5-6 de marzo 2009**

Los días 5 y 6 de marzo de 2009 se celebrará en la localidad de Sanlúcar de Barrameda (Cádiz), organizado desde la Universidad de Cádiz, el XIV Workshop en Contabilidad y Control de Gestión "Memorial Raymond Konopka".

Como ha sido habitual en ediciones anteriores, esta nueva edición presenta como objetivo fundamental el de servir de foro de discusión para investigadores y profesionales interesados en el avance de las disciplinas de contabilidad y control de gestión en sus contextos organizativos y sociales, a través del contraste, discusión y crítica de los trabajos presentados.

Para ello, animamos a la presentación de:

-Comunicaciones

El autor presentará su trabajo durante quince minutos. A continuación se dispondrá de unos diez minutos para que el contraponente haga sus comentarios. Seguidamente, se dispondrá de otros diez minutos para discutir con la audiencia.

-Proyectos de Tesis Doctorales:

Son resúmenes (sobre 15 ó 20 páginas) de Proyectos de Tesis que también contarán con el análisis y comentario de un experto. En el Workshop el autor presentará su proyecto de Tesis durante veinte minutos. A continuación se dispondrá de diez

minutos en los que el experto actuará de contraponente. Durante otros diez minutos, se discutirá con la audiencia.

A continuación, se indican algunas fechas límites de interés en cuanto a remisión de originales y comunicación de aceptación de los trabajos presentados:

- Envío de resúmenes del trabajo a presentar (entre 600 y 800 palabras) o el trabajo completo: hasta el día 15 de diciembre de 2008 (inclusive).
- Comunicación a los autores de la aceptación de trabajos: 12 de enero de 2009.
- Envío final de los trabajos completos: 9 de febrero de 2009.

La inscripción ya se puede realizar mediante transferencia al Banco Santander Central Hispano, cuenta 0049-4870-85-2916092739, de la cuota de inscripción 120 € (antes del 9 de febrero de 2009) o 150 € (antes del 16 de febrero de 2009). En el justificante de pago deben constar los siguientes datos: D.N.I (N.I.F o Pasaporte), nombre y apellidos del interesado y el Código de la Jornada: KONOPKA 2009. El impreso de inscripción junto con la fotocopia del justificante de haber efectuado la transferencia debe ser remitido por fax (34) 956 015 402 o correo electrónico: konopka2009@uca.es En la página web:

http://www2.uca.es/dept/econo_empresa se dispone de más información de interés relacionada con el Workshop, entre otra cómo remitir los trabajos, formularios de inscripción y alojamiento. Para recabar más información sobre el evento, el Comité Organizador puede ser contactado en la siguiente dirección de correo electrónico: konopka2009@uca.es.

Comité Organizador:

Pedro Araújo Pinzón
Mariló Capelo Bernal
José María Páez Sandubete
José M. Sánchez Vázquez

**14th Congress of Accounting and Management history -
Academy of Accounting Historians 2009 Research Conference
Thursday March 26th and Friday March 27th, Université Paris-Sud 11**



Since its inception in 1995, the annual Congress of Accounting and Management History (JHCM) has become a “must” encounter for those interested in the temporal dimension of management problems. The Congress brings together management researchers and historians, along with sociologists, legal scholars and economists. For 2009, the Academy of Accounting Historians has chosen to link this event to its own annual research conference, which will add even greater international scope to the Congress.



All submissions will be warmly received, but we wish nonetheless to suggest a specific conference theme. In this vein, the Francophone Accounting Association, the Academy of Accounting Historians, the Laboratoire d'Histoire des Entreprises des Sciences et des Techniques (LHEST), Université d'Evry and the Laboratoire de Pilotage Economique et Social des Organisations (PESOR), Université Paris-Sud 11 invite papers on the following theme: "History of transportation enterprises, accounting and management evolutions".



The history of enterprises linked to transportation provides an advantageous means to achieve a better understanding of accounting's evolutions, as much in the commercial and industrial realm as in



the financial one. The debt owed by double-entry accounting to the ports of Genoa or Venice has long been recognised, beginning with the expansion of maritime trade in the 12th century. Yet much remains to be discovered.

The major railway-construction companies, shipyards, automobile and aircraft manufacturers, which emerged over the course of the last two centuries, required new management control tools. Observing the reciprocal influence exerted on the development of the transportation industry and that of its management techniques enables us to put their current relevance into perspective.

The companies entrusted to exploit maritime, land, railway or airline networks made use of capital markets to insure their growth: accounting and financial reporting evolved to provide investors with reliable information. Retracing this history can shed light on the stakes involved, stakes that continue to be of contemporary concern.

Deadlines:

Manuscript submission: 15 November 2008

Return of Referee reports: 15 February 2009

Contact: henri.zimnovitch@u-psud.fr or cheryl.mcwatters@ualberta.ca

The title page must include the title of the paper, with no mention of the name(s) of the author(s) or of institutional details.

Important: The abstract (with the title) and key words also must be translated into French.

Abstract (150 words)

Résumé (150 mots)

Times New Roman 10, italic

Times New Roman 10

Keywords (up to 6)

Mots clés (6 maximum)

The final text must not be more than 30,000 characters in length.

The style sheet to be followed:

margins: (2.5 cm - 2.5 cm - 2.5 cm, justified)

Title: title 1 (Times New Roman 28, italics, in bold type, uppercase, no before-after space, single spacing)

Text Normal Style: Times New Roman 12, 15-point spacing, no before-after space.

1. (title 2: Times New Roman 18, in bold type, 18-point before-and-after space)

Text Normal Style: Times New Roman 12, 15-point spacing, no before-after space.

1.1 (title 3: Times New Roman 12, in bold type, 12-point before-and-after space)
Text Normal Style: Times New Roman 12, 15-point spacing, no before-after space.

1.1.1 (title 4 : Times New Roman 12, in bold italics, 6-point before-and-after space)

Notes are to be placed at the bottom of each page (Times New Roman 10, no spacing).

Bibliography (Times New Roman 10, 6-point before-and-after space)

Diagrams, graphs and tables are to be numbered, with a title and the reference to the source document (Times New Roman 10, no before-after space).

**Accounting & Business History Research Unit 20th Annual Conference
Cardiff Business School
Thursday 11 – Friday 12 September 2008**

On 11 and 12 September 2008 was held at the Cardiff Business School the Accounting and Business Research Unit 20th Annual Conference organized by Malcolm Anderson. Part of the costs of this conference was paid by the Institute of Chartered Accountants in England & Wales' charitable trusts. These trusts support educational projects relating to accountancy and economics. The Centre for Business Performance of the ICAEW manages all grant applications.



The Conference Programm was following:

Thursday 11th September

Time	Details	Chair	Notes
1200 onwards	Registration		Foyer
1200 – 1400	Lunch		Dining Room
1400 – 1600	Luke Serry (Notfield College, Oxford) "The Building Society Promise: Building Societies and Home Ownership c.1880-1913"	John Wilson	Library
	Bethan Lloyd Jones (Glyndwr University, Wrexham) "Did females really impact on profits to the extent that took companies bankrupt? A case study of the Derwenthams coalfield, 1870-1914"		
	Karine Fabre, Genevieve Nogatchewsky & Anne Pezet (Paris Dauphine University-DHM-Craffeg) "Integration versus subcontracting: The case of the French automotive industry (1895-1970)"		
1400 – 1600	Kathie Cooper, Kathy Radkin & Lagnash Kumar (University of Wollongong) "Money Laundering and Accounting: Historical Foundations"	Melaine Anderson	Library Annex
	David Dunbar (Victoria University of Wellington) "Inventory General Anti-Avoidance Rules: Lessons for the United Kingdom from the British Companies Act"		
	Mikhail I. Kuzin & Rustan A. Yshagaso (Kuban State University, Krasnodar, Russia) "The Institute of Bankruptcy in Russia"		
1600 – 1630	Admission tea		TV rooms
1630 – 1740	Fery Arnold (University of Leicester) & Sean McCartney (University of London) "Did different legal operating systems in the English canal industry?"	TBC	Library
	Bob van den Brand (Tilburg University) "Corporate disclosures of family firms in an unregulated environment: the case of the Netherlands"		
1630 – 1740	Alindar Dobie (University of the West of Scotland) "The Grassroots Accounts of Durham Cathedral Priory, 1292-1413: An Early Example of Process Accounting"	Helen Jones	Library Annex
	Christian Pasquet (CPA, Société Française des Epiphytiseurs) "From Pharmacy to Full Accounting"		
1740 – 1845	John F. Wilson (Lancashire Business School) "Strategy, structure and performance of British business, 1850-2000: causality and impact"	TBC	Library
1845 – 1930	Pre-dinner reception sponsored by Taylor & Francis		TV rooms
1930	Conference Dinner		Dining Room

Friday 12th September

Time	Details	Chair	Notes
0730 – 0900	Breakfast		CAFÉ HODGKINS
0900 – 1045	Karine Fabre & Céline Michalasin (Paris Dauphine University, DHM Craffeg) "Rules of Accounting Practice in a Public Setting: The Case of the Finance Great Suburb"	Sara Walker	Library
	Carolyn Fuller (Victoria University of Wellington, New Zealand) "The Significance of Accountability Complexes from the Non-for-Profit to the Public Sector: Evidence from the New Zealand"		
	Karen Van Weeren (University of Waikato, New Zealand) "The Debt Covenants: New Zealand, 1981-1993: Putting History to the Test"		
0900 – 1045	Alex Pezet (Université Paris Dauphine, Dauphine Recherche en Management), & Samuel Epandier (Conservatoire National des Arts et Métiers) "Did the French adopt the bond issue in 1850? The case of the Crédit Lyonnais 1850-1880"	Tripod Boon	Library Annex
	Vital Lohmer (IAE-Université des Sciences et Technologies de Lille) & Helen Zemanovich (Université Paris XI) "An Economic Game in the History of Cost Accounting: The Problem of Standardisation"		
	Helen Jones (Manchester Metropolitan University) "The diffusion and the propagation of management accounting back from a developed economy to a developing country: 405 an empirical study"		
1045 – 1115	Plenary coffee		TV rooms
1115 – 1130	Mark Bellamy (Wollongong University Business School) "The Development of Financial Management in Paper Trenchard's Century British Companies"	Tripod Boon	Library
	Yves Gauthier (University of York) "The historic significance of Returns on Capital Employed in the development of financial control of the multi-plant enterprise"		
	Vincent Gosselin (University of Bourgogne) "The evolution of the Four Lines Union contribution in Belgium and Wales, 1811-1847"		
1115 – 1130	Helen Jones (Manchester University of Technology) "Kathie Cooper & Leo Macneil (University of Wollongong) "History in the Making: Institutional Thinking in the implementation of Fair Value Accounting in Local Government"	TBC	Library Annex
	Massimo Cossu (University of Palermo) & Pierluigi Turchese (University of Bergamo) "Value and Accounting between History and Theory: The Italian Case"		
	Olivier Gosselin & Lisa Jack (University of Essex) "Gender inequality, ethics and the 1920s accounting code book"		
1130 – 1400	Lunch		Dining Room
1400-1415	PRISILY "GOSSET and GOSSET'S BURTON (University of Melbourne) "The social plus contract in the early of insurance: the role played by the Australian accountancy profession in the early years of the Second World War"		Library
	Alan Sangster (Middlesex University Business School) "Using Accounting Evidence and Loan Payout in Czech Republic"	TBC	
	Mikhail I. Kuzin, Zhanna Korotkova, Arseniy Korotkovich & Konstantin Kozlov (Kuban State University, Krasnodar, Russia) "The Role of Capital Account in Coming into being of Double Entry bookkeeping"		
1415 –			TV rooms

Como puede apreciarse, durante el Encuentro se presentaron veinticuatro trabajos, de los cuales catorce pueden identificarse con el área de investigación de Historia de la Contabilidad. La mayor parte de éstos basan su investigación en los siglos XIX (6 trabajos) y XX (otros 4); otros tres se refieren a algún período medieval, otro a la era romana, y finalmente otro trabajo trataba sobre el uso actual de la Historia de la Contabilidad con fines didácticos.

Estos trabajos pertenecían, en su mayoría, a autores británicos, aunque también algunos otros fueron presentados por investigadores de Australia, Nueva Zelanda, Italia, Francia y Rusia.

The first *Accounting History* International Emerging Scholars' Colloquium Certosa di Pontignano, Pontignano, Siena, Italy, 16 - 17 July 2009

The first *Accounting History* International Emerging Scholars' Colloquium is organized by the Journal in cooperation with the Department of Business and Social Studies, University of Siena, and supported by SIDREA (The Italian Association of Accounting and Business Administration Professors), SISR (The Italian Society of Accounting History) and *Rivista di Contabilità e Economia Aziendale*.



This international forum is designed for emerging scholars of all ages and career stages, including doctoral degree students, new faculty and other emerging accounting researchers who have an

interest in accounting's past and present and who seek directions and guidance in embarking upon and undertaking specific historical accounting research projects.

The inaugural forum will be held at the Certosa di Pontignano of the University of Siena which is located in Pontignano in Tuscany and is only a short distance from Siena. The forum will be led by Garry Carnegie and Brian West of the University of Ballarat, Australia who are the joint editors of *Accounting History*, the



journal of the Accounting History Special Interest Group of the Accounting and Finance Association of Australia and New Zealand.

Other senior faculty members participating in the colloquium are also members of the *Accounting History* editorial team and will include Angelo Riccaboni, University of Siena, Italy; Nola Buhr, University of

Saskatchewan, Canada; Christopher Napier, Royal Holloway, University of London, UK and Lúcia Lima Rodrigues, University of Minho, Portugal.

Research proposals and brief bibliographical details should be forwarded to Garry Carnegie by 31 March 2009: g.carnegie@ballarat.edu.au

Further information is available at the IAHIESC website:

<http://www.disas.unisi.it/ahiesc/index.php>

Inquiries may be directed to the Colloquium Convenor, Elena Giovannoni, University of Siena, at the following e-mail address: giovannoni@dii.unisi.it

Information about the Certosa di Pontignano is found at:

<http://www.unisi.it/servizi/certosa/>

Information about visiting Siena is obtainable at: <http://www.aboutsiena.com/>

An AHIESC will be conducted on a regular basis around the globe from 2009.

EIASM 5th Workshop on Management and Accounting in Historical Perspective Innsbruck, November 27-28, 2008

Bajo la presidencia de Salvador Carmona y Luca Zan, se celebró en Innsbruck los días 27 y 28 de noviembre de 2008, bajo la organización de Thomas Gstraunthaler, el 5th Workshop on Management and Accounting in Historical Perspective, de EIASM (European Institute for Advanced Studies in Management).

Como en anteriores ediciones, la idea básica que alienta este Workshop tiene dos vertientes: por un lado se piensa que contemplar la gestión empresarial y la contabilidad como un área integrada, o, al menos, hacer que las dos interactúen entre sí, resulta útil para comprender mejor los sistemas socio-económicos en sus diversos niveles.

Por otro lado, se supone que una perspectiva histórica será útil para entender la evolución en el tiempo tanto de las prácticas como de las teorías.

Más que la historia en sí, lo que se pretende aquí es la adopción de una perspectiva histórica que pueda ayudar a la comprensión de los debates actuales.

Se alientan los trabajos interdisciplinarios, así como la colaboración entre varios autores que suponga la interacción colegas dedicados a la economía empresarial y a la historia económica.

En el Workshop se presentaron los trabajos siguientes:

- Baños, Juan y Fernando Gutiérrez Hidalgo: "The (inter)nationalization of accounting history research: is still the rest of the world far"
- Boyns, Trevor y Fabrizio Cerbioni: "Italian cost accounting developments c.1800-c.1945 in comparative perspective"
- Carrera, Nieves y Salvador Carmona: "Educational reforms set professional value: the Spanish audit profession (1944-1975)"
- Cinquini, Lino, Riccardo Giannetti y Andrea Tenucci: "Uniform costing for pricing in the war economy of fascism: the experience of the 'Uniconti' commission in Italy (1941-42)"

-
- Crompton, Gerald: "Unique in the world': Operations and Property in the History of the British Pub"
 - Dybtsyna, Elena: "International accounting standards come to Russia: what is next?"
 - Dobija, Dorota: "Emergence of corporate contact set, governance and accountability: standing orders of the East India Company, 1600 – 1621"
 - Ertugrul, Murat: "What lies beneath? Cultural roots of corporate governance quality in Turkey: an introduction"
 - Gebreiter, Florian: "Departmental costing, clinical epidemiology, randomised controlled trials and the relevance of non-economic calculation to hospital cost accounting"
 - Gstraunthaler, Thomas y Hilmi E. Yayla: "Military control and (un)accountability: Ottoman vs Habsburg in the battlefield (1683)"
 - Gutiérrez-Hidalgo, Fernando, Casasola Balsells, Araceli Pérez Chamorro, Vicente Sánchez Barrios y Mariano Gutiérrez Hidalgo: "The annual report covers as means to communicate illusions: an impression management analysis of the case of the Spanish telephone company (1924-2006)"
 - Lopez-Manjon, Jesus Damian, F. Carrasco-Fenech y F. Gutiérrez Hidalgo: "Cost calculation, religion and commerce: the book of good government of the souk of Malaga in the last quarter of the 13th century"
 - Macías, Marta: "The role of accounting in the Spanish railway crisis (1919-1930)"
 - Sargiacomo, Massimo: "Accounting and control in high-fashion companies: Brioni Roman style in the 1960s/70s"
 - Vieira Rui, José y Keith Hoskin: "Re-thinking the 'disciplinary' power of accounting: disciplinary expertise and the shaping of our interaction with activity based costing and balanced scorecard systems"
 - Zahir-Ul-Hassan Muhammad Kaleem y Ed. Vosselman: "Financial shared service centres (FSSCS) - understanding change in accounting control"
 - Zan, Luca y Maria Lusian: "Managing Machupicchu: institutional changes, achievements and open issues"

Se celebró, además, una sesión especial sobre "Writing and Publishing Accounting History Research in International Journals", que contó con un trabajo de Camara, Chamorro and Moreno (2008).

Academy of Accounting Historians
Margit F. Schoenfeld and Hanns Martin W. Schoenfeld
Scholarship in Accounting History

The Academy of Accounting Historians invites applications for the 2009 *Margit F. Schoenfeld and Hanns Martin W. Schoenfeld Scholarship in Accounting History*.

The purpose of the scholarship is to encourage and support research on the history of accounting by doctoral students and recently appointed accounting faculty. The scholarship was initiated by the generous gift of Dr. Hanns Martin Schoenfeld and the late Dr. Margit

Schoenfeld in recognition of their belief in the importance of historical scholarship to accounting education and research.

In 2009 an award of \$3,000 is available to support research on a doctoral dissertation, or develop publications proceeding therefrom by a recent PhD graduate. Qualifying research topics should address the history of accounting. Projects of an international nature and those pursued by scholars whose first language is not English are particularly invited.

The recipient(s) of the scholarship will be determined by the Schoenfeld Award Committee, comprising the President of the Academy of Accounting Historians (Chair), the editor of *The Accounting Historians Journal* and Dr Hanns Martin W. Schoenfeld. The Committee has the capacity to share the award equally between two worthy candidates or to make no award in any one year.

Applicants must be currently enrolled for a PhD by research, or have completed a PhD by research within the last five years. Applicants should submit a full *curriculum vitae* and a statement (containing a maximum of 1,000 words) which discusses the doctoral research undertaken on the history of accounting, the stage reached and how the award would prove beneficial to the applicant. A short statement from a supervisor should also be submitted in the case of applicants currently enrolled for a PhD.

Applications should be submitted to: Cheryl S. McWatters, President, Academy of Accounting Historians, Alberta School of Business, University of Alberta, Edmonton, Alberta, Canada, T6G 2R6. Email: Cheryl.McWatters@ualberta.ca. The closing date for the receipt of applications is 31 August 2009.

**Premio de Investigación Histórica de la Cátedra De Estudios Hispánicos
“Antonino Fernández y Cinia González”
Instituto de Historia Simancas de la Universidad de Valladolid**

autor 30 ejemplares de cada edición que realice. Si la edición no se hiciera en el plazo de tres años posteriores a la entrega del original, quedara el autor del trabajo libre de este compromiso. Si el jurado considera que, para la publicación, son necesarias correcciones de estilo, aportación de ilustraciones o cualquier otra intervención posterior, podrá condicionar la edición hasta haber llegado con el autor a un acuerdo satisfactorio para ambas partes. En el importe del premio, se entenderá incluida la remuneración económica que corresponde al autor por la citada publicación.

OCTAVA. Condiciones de revocación

El Rector, previo informe del Consejo de la Cátedra del Instituto Universitario de Historia Simancas podrá acordar, según los casos, la suspensión o retirada del derecho al disfrute del Premio, bien a petición del interesado o bien por incumplimiento de las obligaciones del premiado.

NOVENA.

La participación en la presente convocatoria llevará consigo la aceptación de todas y cada una de las bases aquí recogidas.

CÁTEDRA DE ESTUDIOS HISPÁNICOS
**ANTONINO FERNÁNDEZ
Y CINIA GONZÁLEZ**




**PREMIO
DE
INVESTIGACIÓN
HISTÓRICA**

INFORMACIÓN

INSTITUTO UNIVERSITARIO DE HISTORIA SIMANCAS
Universidad de Valladolid

Casa del Estudiante / Casa del Alcalde
Real de Burgos, s/n.
47011 VALLADOLID - España
Tel. y fax: 34-983 423 527
simancas@uva.es
www.uva.es/simancas


Se convoca un **Premio de Investigación histórica para Jóvenes Investigadores** con cargo a la **Cátedra de Estudios Hispánicos «Antonio Fernández y Civia González»** en cumplimiento de los fines establecidos en el Reglamento de la misma y, en concreto, la realización de un estudio de historia del ámbito hispánico.

BASES

PRIMERA. Objeto del Premio

La finalidad de este Premio es la elaboración de un Trabajo de Investigación original e inédito por parte de un Joven Investigador con el fin de incentivar la actividad investigadora en el ámbito de los estudios hispánicos.

SEGUNDA. Requisitos de los solicitantes

Los solicitantes serán licenciados, cuyo título de Licenciatura sea posterior al año 2000. A su vez, deberán acreditar un historial científico-histórico en alguna de las siguientes áreas de Historia: Económica, Medieval, Moderna, Contemporánea, América y Arte.

TERCERA. Presentación de solicitudes

Plazo final: **1 de mayo de 2009**

Lugar: Registro General de la Universidad de Valladolid, con instancia dirigida a la Directora del Instituto Universitario de Historia Simancas.

La solicitud incluirá los siguientes documentos:

- Fotocopia compulsada del título de licenciado (o del abono de las tasas de expedición).
- Curriculum de la persona solicitante, donde figure su expediente académico y toda su trayectoria académica e investigadora.
- Memoria extensa del trabajo de investigación. En ella deberán figurar señalados los siguientes apartados: objetivos (hipótesis de partida, antecedentes, bibliografía, resultados previos y objetivos concretos), metodología (actividades a realizar, fuentes arqueológicas, documentales y/o archivísticas a consultar, material a utilizar, etc.), plan de trabajo, beneficios del proyecto y primeros resultados.
- Fotocopia del NIF o del Pasaporte.

CUARTA. Selección del premiado

La selección del trabajo premiado será realizada por un Jurado formado por el Consejo de la Cátedra de Estudios Hispánicos.

Se tendrá en cuenta el historial académico de los candidatos, la memoria presentada, su relación con la actividad a realizar y su capacidad investigadora.

El fallo del jurado se hará público en el Tablón de anuncios del Instituto Universitario de Historia Simancas y se comunicará personalmente a todos los participantes.

QUINTA. Condiciones de disfrute

La dotación del Premio será de **6.000 euros**, que serán abonados de la siguiente forma: el 40% en el momento de la concesión y el 60% restante a la entrega final del texto.

SEXTA. Obligaciones de la persona premiada

- Presentar a los 6 meses de la concesión del Premio una Memoria que contemple el trabajo realizado. En ella deberán figurar todas las actividades realizadas, así como los primeros resultados obtenidos.
- Al transcurrir un año desde la concesión deberá entregar el trabajo finalizado, escrito en castellano y preparado para su publicación por la Cátedra.
- La Cátedra de Estudios Hispánicos podrá, en cualquier momento, requerir al premiado información adicional sobre las actividades realizadas en cada uno de los periodos de tiempo para la realización del Trabajo de Investigación.
- En el caso de incumplimiento de las obligaciones por parte del premiado se obligará a devolver las cantidades percibidas.

SEPTIMA. Edición del trabajo premiado

El trabajo premiado pasará a ser propiedad del Instituto Universitario de Historia Simancas, a salvo de los derechos de propiedad intelectual. Este podrá editarlo, entregando al