

La evolución de la contabilidad de los municipios. Algunos apuntes históricos

Adolfo Dodero Jordán

Doctor en Ciencias Económicas y Empresariales.

Profesor de Contabilidad Pública de la Universidad de San Pablo-CEU

El estudio evolutivo de la técnica contable aplicada por los municipios debe iniciarse a partir del momento en que los Ayuntamientos fueron capaces de disponer de sus propios recursos. Los privilegios señoriales incluían la aplicación del *telonio*, impuesto que gravaba la circulación de bienes, e impidieron durante algún tiempo la independencia recaudatoria de los representantes de los ciudadanos. Pirenne destaca que *«en el curso del siglo XII el telonio se modifica en todas partes, por las buenas o por las malas. En un lugar es sustituido por una renta anual, en otros se modifican sus formas de percepción. Casi siempre se coloca, más o menos totalmente, bajo la vigilancia y la jurisdicción de la ciudad. Ahora son sus magistrados los que ejercen la vigilancia del comercio y los que sustituyen a los alcaides y a los antiguos funcionarios señoriales en la reglamentación de los pesos y medidas, tanto en los mercados como en el control industrial¹»*.

Por lo que respecta a los municipios de la Península Ibérica, queda la evidencia de un abundante conjunto de disposiciones legales emanadas de los monarcas castellano-leoneses y aragoneses, así como testimonios documentales de cierta importancia diseminados en los archivos de diversos Ayuntamientos españoles. De ellos se deduce la existencia de un patrimonio perteneciente a los vecinos de la ciudad

¹ PIRENNE, Henri: *Las ciudades de la Edad Media*, Ed. Alianza Editorial, Madrid, 1997, pág. 128.

o villa, de cuya administración se encargaba el *Mayordomo del Concejo*. Cayetano Martín señala que «*la primera mención de este oficio relacionado con la administración de bienes la encontramos en los fueros castellanos de la segunda mitad del siglo XII (Salamanca, Plasencia, Cáceres, Coria...)*»². El *Mayordomo del concejo municipal* cumplía las mismas funciones que el *Mayordomo real*, y por tanto era el responsable de la hacienda, incluyendo las funciones de recaudación, depósito y pagaduría. Para Corral García, «*el Mayordomo es un oficio de naturaleza administrativa no jurisdiccional, cuya función es la administración de la hacienda municipal*»³. En el mismo sentido se manifiesta Carande cuando afirma, refiriéndose al *Mayordomo*, que «*la gestión económica le estaba encargada fundamentalmente a él*»⁴.

Sobre el desarrollo de legislación estatal en materia de contabilidad de los municipios no parece que exista un criterio unánime entre los diversos autores que han tratado la materia, si bien todos coinciden en señalar el siglo XIX como referencia básica. Así, por ejemplo, a principios de siglo pasado Alcubilla atribuía a su tradicional carácter independiente la ausencia de una normativa específica que regule la hacienda y la contabilidad de los municipios⁵. Abella opina que, aunque se conocen presupuestos del siglo XVI, vienen a ser simples relaciones de ingresos y gastos, sin el método y pormenores que la técnica y las disposiciones legales han implantado a partir del siglo XIX⁶. Domínguez Alonso considera que la época de un completo sistema de contabilidad administrativa o pública comienza con la Instrucción de Contabilidad de 25 de enero de 1850; añade que la norma también se aplicó a las entidades locales con carácter subsidiario, y fija como primera regulación específica de la contabilidad municipal los artículos 154 y siguientes de la Ley Municipal de

² CAYETANO MARTÍN, María del Carmen: «Introducción a las Series Documentales de los Archivos Municipales Castellanos», Tomo 1: Los Archivos de la Administración Local. *Cuadernos de Archivos y Bibliotecas de Castilla-La Mancha*, Ed. Anabad Castilla-La Mancha. Toledo, 1994, pág. 81.

³ CORRAL GARCÍA, Esteban: «El Mayordomo de Concejo en la Corona de Castilla (siglos XIII-XVIII)», Ed. El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados, Madrid, 1991, pág. 34.

⁴ CARANDE, Ramón: *Sevilla, fortaleza y mercado*, Ed. A.H.D.E., Madrid, 1925, página 133.

⁵ MARTÍNEZ ALCUBILLA, Marcelo: «La contabilidad de los municipios», *Anuario de Legislación y Jurisprudencia*, Madrid, 1905, pág. 704.

⁶ Publicaciones Abella: *Contabilidad municipal*, Ed. El Consultor de los Ayuntamientos, Madrid, 1962, pág. 11.

2 de octubre de 1877⁷. Del Moral Ruiz aduce que el control presupuestario de las Corporaciones Locales estaba ya esbozado en la Ley de Ayuntamientos de 3 de febrero de 1823, aunque prácticamente en el transcurso de todo el siglo XIX los Ayuntamientos estuvieron sometidos a un riguroso control por parte del Estado central⁸.

Tras un riguroso análisis histórico de la legislación referente a la materia, y muy especialmente la correspondiente al siglo XIX, podemos afirmar que, a finales de este siglo, la normativa contable del sector público local (en el que incluimos también a las Diputaciones Provinciales) había alcanzado un nivel de perfección no muy distante del actual. No compartimos, sin embargo, la tesis de Domínguez Alonso atribuyendo a la Ley Municipal de 1877 ser la primera norma que regula específicamente la contabilidad de los municipios, mérito que sin duda alguna debe atribuirse a la *Instrucción de Contabilidad Municipal de 1845*, que a su vez tiene como referente la *Ley sobre Organización y Atribuciones de los Ayuntamientos* del mismo año. Normas jurídicas referidas a la materia contable municipal hubo, por tanto, desde mediados del pasado siglo. Otra cosa es que los municipios estuvieran en condiciones de aplicarlas; uno de los principales inconvenientes radicaba en la secular escasa dimensión media de nuestros pueblos, que impidió en muchos casos disponer de los mínimos recursos técnicos necesarios para aplicar con éxito una normativa más que suficiente.

1. LOS ORÍGENES DEL PATRIMONIO MUNICIPAL: LOS BIENES DE PROPIOS

Ya desde la Edad Media, los Ayuntamientos contaban con recursos específicos para atender a sus gastos. Por lo general, en los municipios europeos las principales fuentes de ingresos provenían de imposiciones directas a los ciudadanos y, sobre todo, en imposición indirecta sobre el consumo de alimentos, siendo este último recurso el más utilizado debido a sus mejores posibilidades de control de la base imponible: vino, aceite, carnes y grano se convirtieron en importantes fuentes de contribución ciudadana. Pounds atribuye a este tipo de tributos entre un 80 y un 90 por ciento del total de los ingresos en las ciudades toscanas, cifra que llegó a alcanzar hasta el

⁷ DOMÍNGUEZ ALONSO, Manuel: *Op. cit.*, págs. 16-17.

⁸ DEL MORAL RUIZ, Joaquín: *Hacienda central y Haciendas Locales en España 1845-1905*, Ed. Instituto de Estudios de Administración local, Madrid, 1984, pág. 93.

93 por ciento en Brujas⁹. Para la financiación de los gastos extraordinarios (el más importante era, sin duda, la reparación de las murallas) solía acudirse a préstamos de ciudadanos adinerados, que poco a poco fueron convirtiéndose en una cuantiosa deuda de difícil amortización. Se recurrió entonces a operaciones de consolidación, convirtiéndose en muchos casos en deuda perpetua, por lo que la carga fija por intereses se configuró, ya desde la Edad Media, como una de las principales partidas de gastos a presupuestar.

Se sabe, sin embargo, que en los reinos de la Península Ibérica, y en especial en el castellano-leonés, las ciudades evolucionaron de forma diferente a la del resto de Europa: en su configuración tuvieron parte decisiva la actividad de la Reconquista y el peculiar sistema de recaudación monopolística de tributos por parte del rey, que propiciaba una mayor independencia de las villas respecto al poder de los señores feudales. Las grandes ciudades árabes, que habían alcanzado un importante desarrollo antes de que en Europa se produjera el fenómeno de agrupamiento de la población en núcleos urbanos, entraban a formar parte de los reinos cristianos, primero mediante tributación al rey enemigo, y posteriormente a través del sometimiento político. Las decisiones concernientes a la colectividad de aldeas y villas correspondían al *concilium* o Concejo abierto (de origen godo), bajo la dirección del *iudex* o *judex*, el cual inicialmente era designado por el rey. Con el tiempo (durante el siglo XI en el caso de los reinos de Castilla y León), el *judex* o Juez Local pasó a ser elegido en asamblea por los vecinos, configurándose de esta forma una estructura político-social de marcado carácter democrático.

En la misma medida en que la complejidad del gobierno local aumentaba, la administración de la villa se encomendaba a una junta de representantes, inicialmente elegidos entre los vecinos, o Concejo cerrado municipal, al frente del cual actuaba el *judex*, convertido ahora en el Alcalde, con un período de mandato generalmente limitado al año. Con el ánimo de controlar las villas de significativa dimensión, los monarcas comenzaron a enviar o nombrar delegados, por lo que poco a poco las Asambleas vecinales vino a ser sustituida por un Consejo más reducido, conjunto de Regidores o *Reximiento*, integrado de forma mixta por el Alcalde, los Alguaciles, un Escribano y un reducido número de «*buenos hombres*», en cuya elección cada vez tenía una parte más activa el Rey (la primera junta de hombres buenos fue creada por Alfonso XI en Burgos, en 1343, villa a la que pronto imitarían Segovia y Madrid). Para el sostenimiento de sus

⁹ POUNDS, Norman: *Op. cit.*, pág. 318.

gastos los Concejos disponían, entre otros recursos, de las rentas generadas por bienes tales como molinos, inmuebles destinados al mercado, tierras de pastoreo, hornos de pan, canteras, etc., propiedades que eran conocidas genéricamente como «*bienes de propios*». La posesión de un importante patrimonio susceptible de proporcionar recursos para financiar sus gastos fue una importante característica de los municipios castellanos y leoneses durante la Edad Media, y ha sido destacada por diversos autores, entre los que cabe citar a Ladero Quesada y Bermúdez Aznar¹⁰. Martínez Ruiz señala que «*desde un primer momento, una vez efectuadas las dotaciones iniciales, la Corona intervino en la evolución de las haciendas locales, favoreciendo su afianzamiento mediante la cesión total o parcial de sus propios bienes y rentas y mediante la renuncia al control de las cuentas locales*¹¹». En el Código de las Siete Partidas, de Alfonso X «*El Sabio*», la partida tercera, en su título veintiocho, dedica las leyes IX y X a especificar cuáles son las cosas propiamente del común de cada ciudad o villa que *cada uno puede usar* o que *no puede cada uno usar*:

¶ Ley. IX. *Quales son las cosas propriamente del com^u de cada ciudad o villa de que cada vno puede vsar.*



Partadamente son del comun ^f de cada vna ciudad o villa, las fuentes e las plaças o fazen las ferias e los mercados e los lugares o se ayuntan a cōcejo e los arenales q̄ son en las riberas de los rios, ^h e los otros exidos ⁱ e las carreras o corren los caualllos: e los montes e las dehesas, e todos los o otros lugares semejantes ^k desto que son establecidos ^l e otorgados para pro comunal ^m de cada ciudad o villa o castiello o otro lugar. Ca todo ome q̄ fuere y morador puede vsar de todas estas cosas sobredichas e son comunales a todos t̄bién a los pobres ⁿ como a los ricos ^o. Mas los q̄ fuessen moradores en otro lugar ^d non pueden vsar de las contra voluntad o defendimiento de los que morassen y.

¶ Ley. X. *Quales son las cosas del comun de la ciudad o villa de que non puede cada vno vsar.*



Ampos, e viñas, e huertas, e oliuares e otras heredades e granados e tieruos e otras cosas semejantes q̄ dan fruto de si o r̄ta, puedē auer las ciudades ^o las villas e como quier q̄ sean comunalmente de todos los moradores, de la ciudad o de la villa cuyos fuerē, cō todo esto non puede cada vno ^f por si apartadamente vsar de tales cosas como estas: mas los frutos e las rentas que salieren de ellas: deue ser metidas en pro comunal ^a de toda la ciudad, o villa, cuyas fueren las cosas onde salen asy como en lauor de los muros, e de las puentes, o de las fortalezas, o en tenencia de los castillos o en pagar los aporrellados o en las otras cosas semejantes de las q̄ perteneciesen al pro comunal de toda la ciudad o villa.

¹⁰ LADERO QUESADA, Miguel Angel: *Las transformaciones de la fiscalidad regia castellano-leonesa en la segunda mitad del siglo XIII (1252-1312)*, Ed. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982; BERMÚDEZ AZNAR, A.: «Bienes concejiles de propios en la Castilla Bajomedieval», III Symposium de Historia de la Administración. Madrid, 1974.

¹¹ MARTÍNEZ RUIZ, José Ignacio: *Finanzas municipales y crédito público en la España moderna: la hacienda de la ciudad de Sevilla, 1528-1768*, Ed. Ayuntamiento de Sevilla, Sevilla, 1992, pág 16.

La diferenciación entre bienes de dominio público y bienes de propios subsiste aún en nuestros días en la estructura del capítulo 6 del presupuesto de gastos, donde se aplican artículos diferentes a las infraestructuras destinadas al uso general (arts. 60 y 61) y aquellas que corresponden a los denominados *bienes patrimoniales* (art. 68). Igualmente se reflejan en el Plan de Contabilidad para las Administraciones Locales y en el Plan General de Contabilidad Pública. En la clasificación económica del presupuesto de gastos de las Administraciones Locales de 1989, en los artículos 60: «*Inversión nueva en infraestructura y bienes destinados al uso general*», y 61: «*Inversión de reposición en infraestructura y bienes destinados al uso general*»; en la Instrucción de contabilidad para las Administraciones Locales de 1990, en el subgrupo 22: «*Inversiones en infraestructura y bienes destinados al uso general*». Y en el Plan General de Contabilidad Pública de 1994, en el subgrupo 20: «*Inversiones destinadas al uso general*». A su vez, las «*cosas del común que no puede cada uno usar*» son objeto de clasificación expresa en el artículo 68 del presupuesto de gastos: «*Gastos en inversiones de bienes patrimoniales*», así como sus rendimientos específicos, que se incluyen en el capítulo 5 del presupuesto de ingresos: «*Ingresos patrimoniales*».

Con posterioridad al reinado de Alfonso X hubo numerosas pragmáticas de los monarcas, protegiendo el patrimonio de los pueblos. Entre ellas cabe citar la de 1419 de Juan II de Castilla, quien defiende mediante una ley los derechos de los vecinos, cuyo título es «*Nulidad de las mercedes que hiciere el Rey de los Propios de los pueblos*». En ella se manifiesta que la voluntad real es guardar los derechos, rentas y propios de las ciudades y villas, por lo que se declara nula cualquier posterior disposición real en el sentido de ceder el usufructo de estos bienes a persona alguna.

2. LA CONTABILIDAD MUNICIPAL EN LA EDAD MODERNA

El importante activo que poseían los Ayuntamientos en forma de bienes de propios generaba recursos en muchos casos más que suficientes para financiar sus gastos corrientes, que por otra parte no suponían una magnitud importante. Y como recurso excepcional se contaba con la posibilidad de proceder a un repartimiento entre los vecinos del lugar del déficit generado por la gestión del último ejercicio. Por lo que respecta a las obras públicas, el sistema del repartimiento también era susceptible de aplicación, llegándose incluso a ampliar el ámbito a otros municipios cercanos cuyos vecinos pudieran resultar beneficiados. Conscientes de su importancia frente al

poder de los nobles, los Reyes Católicos concedieron privilegios adicionales a los municipios, pero también dictaron normas sobre la administración de sus bienes. De especial interés resulta su pragmática de Sevilla, promulgada el 9 de junio de 1500, en la que se dan instrucciones a los corregidores de las villas o pueblos para que tomen las cuentas de los *propios* y *repartimientos*, cuidando de que en dichas cuentas no se admitan repartos a otras personas diferentes de los propios vecinos, salvo en los casos previstos por la ley¹²:

LEY VI.

D. Fernando y D.^a Isabel en Sevilla por la pragmática de 9 de Junio de 1500, comprehensiva de la instrucción de Corregidores, Gobernadores &c., cap. 30 y 31.

Obligación de los Corregidores á tomar las cuentas de los Propios y repartimientos, sin admitir en ellas las partidas que reprobaba esta ley.

Mandamos á los Asistentes, Gobernadores y Corregidores, que sepan si son tomadas y fenecidas las cuentas de las rentas de los Propios y repartimientos, y contribuciones é imposiciones de los años pasados; y de las que fueren fenecidas hagan pagar los alcances, y las que no fueren tomadas y fenecidas, las tomen y acaben de tomar; no pasando en cuenta, salvo de lo que se mostrare libramiento, librado de la Justicia y Regidores con carta de pago, siendo la tal libranza justa; y lo que se gastare por menudo, infórmense si se gastó verdaderamente, y si fué bien gastado, y si hubo algun fraude; y hagan tomar lo que hallaren mal gastado, y den pena á los que lo hubieren gastado como no deben, de manera que, quando se les tomare la residencia, esten feneci-

das las dichas cuentas, y executados los alcances, y todo lo que fuere mal gastado; y hagan, que los maravedís de las rentas de los Propios solamente se gasten en cosa de provecho comun, y no en intereses de los Regidores, y de aquellos á quien quieren hacer gracias, ni de otras personas no verdaderamente, ni se gasten en dádivas, ni en ayudas de costas ni presentes; ni den á los Porteros y Reposteros, y Aposentadores y otros Oficiales de nuestra Corte cosa alguna, salvo lo contenido en las leyes por Nos ordenadas; y ansimesmo no gasten los dichos Propios en fiestas ni alegrías, ni en comidas ni en bebidas, ni en otras cosas no necesarias al bien comun de la dicha ciudad ó villa; y si lo gastaren ó libieren como no deben, que lo paguen de sus bienes; y que no consientan repartir gallinas ni perdices, ni besugos ni carneros, ni hachas ni otras cosas semejantes entre la Justicia y Regidores, y otros Oficiales del Concejo; so pena que tornen lo que llevaren con las setenas, y ansimesmo lo tornen los dichos Regidores con la misma pena, todo para nuestra Cámara. (*ley 2.^a tit. 6. lib. 3.^o R.*)

Con contadas excepciones, la regla general de la contabilidad de los municipios durante los siglos XVI, XVII y gran parte del XVIII fue la de limitarse a la rendición de cuentas impuesta por la anterior pragmática. Pero también hubo casos en que los municipios, a iniciativa propia, aplicaron las modernas técnicas de la contabilidad por partida doble; entre éstos ocupa un destacado lugar el caso del Ayuntamiento de Medina de Rioseco, cuna de Bartolomé Salvador de Solórzano, autor del primer manual de contabilidad por partida

¹² *Novísima recopilación de las leyes de España*, Libro VII, Tít. XVI, Ley VI. *Op. cit.*, pág. 383.

doble que se editó en España (1590), y villa también relacionada con el primer contador del *Libro de Caja*, de Felipe II, Pedro Luis de Torregrosa¹³.

Para Hernández Esteve, las *Cuentas del Pan de 1540* del Ayuntamiento de Medina de Rioseco son el primer ejemplo de aplicación del método de la partida doble¹⁴: «... éstos son los libros de contabilidad por partida doble españoles más antiguos que se estudian y presentan a la consideración de los estudiosos, aunque sea perfectamente conocida la existencia de otros libros muy anteriores, algunos de ellos en curso de estudio¹⁵». Las Cuentas del Pan fueron elaboradas para registrar una espectacular operación de intervención del municipio como consecuencia de las grandes sequías de 1538 y 1539, circunstancia que motivó tal alza de precios en la región de Castilla la Vieja que fue necesaria incluso la intervención del monarca Carlos V, pues la subsiguiente hambruna obligó a la gente a alimentarse de cualquier cosa, lo cual a su vez hizo que la peste se extendiera por todo el reino. Se impuso un precio máximo de 5 reales la fanega (un real equivalía a 34 maravedís), y también se limitó el precio del porte a 4 maravedís la fanega por cada legua de recorrido. Al parecer, si bien se cumplió la pragmática en la mayoría de los casos, la astucia popular hizo que se disparase el precio de las mediciones, por lo que la real pragmática no consiguió cumplir su objetivo¹⁶.

Debido a su excepcional importancia como documento para la historia de la contabilidad, hemos recurrido al archivo histórico del

¹³ La relación de Torregrosa con Medina de Rioseco ha sido señalada por Hernández Esteve, quien refiriéndose a la familia de los Espinosa indica: «A esta familia de grandes y poderosos mercaderes, de la que era miembro Juan Fernández de Espinosa, Tesorero general del rey al producirse la grave quiebra de 1575, pertenecía también Pedro de Medina, padrino de Bartolomé Salvador de Solórzano, autor del primer libro sobre contabilidad por partida doble compuesto por un español, al que luego daría licencia de publicación precisamente Pedro Luis de Torregrosa». Vid. HERNÁNDEZ ESTEVE, Esteban: «Establecimiento de la partida doble en las cuentas centrales de la Real Hacienda de Castilla (1592)», Ed. Servicio de Estudios del Banco de España, *Estudios de Historia Económica*, n.º 14, Madrid, 1986, pág. 50. En nuestro análisis documental del archivo municipal hemos podido comprobar que tanto miembros de la familia Espinosa como de los Medina aparecen frecuentemente en las cuentas del municipio ocupando cargos de relevancia.

¹⁴ HERNÁNDEZ ESTEVE, Esteban: Ponencia presentada en el Fourth International Congress of Accounting Historians, Pisa, 23 al 27 de agosto de 1984. Del mismo autor: «Una operación municipal de compra de cereales. Libros de caja y manual de compra del pan del Ayuntamiento de Medina de Río Seco (1540)», *Rev. Moneda y Crédito*, n.º 181, junio de 1987.

¹⁵ HERNÁNDEZ ESTEVE, Esteban: *Op. cit.*, pág. 78.

¹⁶ Vid. HERNÁNDEZ ESTEVE, Esteban. *Op. cit.*, págs. 55 y ss.

Medina de Rioseco, donde, además de las citadas cuentas de 1540, se conservan otras referentes a un año antes, esto es, 1539, en las que ya se aplicó el moderno método contable. Estas cuentas también han sido estudiadas por Hernández Esteve, para quien el libro de referencia «... quiere adoptar la forma de un Mayor de partida doble en la formulación de algunas cuentas y asientos, pero sin mayores pretensiones de rigor y unicidad¹⁷».

2.1. Cuentas del Pan de 1539

Bajo la signatura «Caja 546», «Carpeta 7.564» y Serie 3.320, se conserva en el Archivo del Municipio de Medina de Rioseco una carpeta en cuya descripción del contenido figura «Libro del Pan: entradas¹⁸». Sin embargo, una vez estudiado su contenido, se deduce que se trata de un auténtico *Libro de Caja*, es decir, lo que actualmente se identifica como Libro Mayor. Es probable que haya pasado desapercibido por carecer de un *abecedario* previo, documento que hubiera sido de capital importancia como ayuda para la total comprensión del libro. Sin embargo, el estado de conservación de las hojas es excelente. Aun con la dificultad derivada de la ausencia del *abecedario*, hemos podido identificar todas las cuentas; las incluidas en los folios 2 a 13 (y también el 36) son de contenido económico; el resto, es decir, del 20 al 37 (excepto el 36), se utiliza para hacer un seguimiento completo de la entrega de harina a los distintos «amasadores» o panaderos y su devolución en forma de pan cocido, en lo que supone un interesante sistema de control de costes. En los folios 2, 3, 7 y 36 se incluyen tanto importes económicos como cantidades, a cuyo efecto contienen tres columnas: en la primera se registran los volúmenes contratados, utilizando como unidades de medida la carga y la fanega¹⁹; en la segunda, una amplia descripción del concepto, como era habitual en la época; y en la tercera se consignaba el importe en maravedís.

¹⁷ HERNÁNDEZ ESTEVE, Esteban: *Op. cit.*, pág. 59.

¹⁸ Los datos de archivo aportados por Hernández Esteve para este mismo documento («Libro del Pan», legajo 148, núm. 3.464) no coinciden con los actuales, debido a que posteriormente el Ayuntamiento de Medina de Rioseco, con la ayuda del Servicio de Archivo Provincial de la Diputación de Valladolid, procedió a una completa reclasificación del archivo.

¹⁹ La carga equivalía al volumen transportado por una caballería, algo más de 200 litros. Una carga hacía 4 fanegas, y cada una de estas, a su vez 12 celemines. De una carga de trigo se obtenían, aproximadamente, 92 cuartales de pan cocido, de aproximadamente 2 libras de peso cada uno.

Las cuentas 2 y 3 se utilizaron no solamente para registrar compras de trigo y ventas de pan. En ellas se incluyeron también los saldos de las cuentas 4 y 5: «Los maravedís que se han gastado en las costas del trigo», y 7: «Cuenta de la cebada». De esta forma pudo determinarse el resultado final de la operación, que ascendió a 7.390 maravedís, los cuales se cargaron en la cuenta 2 a Pedro Asensio, el Mayordomo, «por el provecho que ovo». Se aplicó un procedimiento especulativo para determinar el resultado de la cebada. Por lo que respecta al resultado global, también puede definirse el sistema como especulativo, con la salvedad de que se utilizaron cuentas diferentes para compras y ventas. Lo cierto es que, mediante un original sistema de regularización, el resultado se obtenía sin traspaso a una cuenta de pérdidas y ganancias (es evidente que, en este caso, tanto las existencias iniciales como finales eran cero, lo cual facilitaba los cálculos). Sorprende, además, comprobar que el análisis de costes también se realizó por partida doble: una vez molido el trigo, el proceso de fabricación del pan consistía en entregar a diferentes panaderos harina para que éstos devolviesen pan cocido; tanto el volumen y peso de la harina entregada como el peso y número de unidades recibidas (de aproximadamente dos libras cada una) eran controlados con exactitud, utilizando para ello cuentas abiertas a

Debe:

2 f ^{as}	La arina que se da amasar es la siguiente: Debe su muger de rrodrigo ximeno y su muger rruano, en 16 de mayo dos anegas de arina, que pesaron sacada tara de salbado 150 & que son 6 @, y a de dar 9 q ^s de pan cocido de a dos libras y m ^a cada uno	6 @
2 f ^{as}	Yten en 7 de mayo lebo ^o media carga de arina, que peso neta 6 @	6 @
2 f ^{as}	Yten en 19 del dicho lebo ^o m ^a carga de arina, que peso neta 6 @	6 @
4 f ^{as}	Yten en 6 de junio lebaron una carga de arina, que peso neta de tara en @	12 @
f ^{as} a	Yten en este dia lebo ^o media anega de arina, que peso quitada tara	1 @ 12 & ^a
		31 @ 12 & ^a
2 f ^{as}	Debe la pasquala, muger de Pedro martin en 16 de mayo dos anegas de arina que lebo pa masar que pesaron quitada toda tara	6 @
1 f ^{as}	Yten en este dia lebo una anega del arina que peso 3 @	3 @
1 f ^{as}	Yten en 19 del dicho lebo una anega y m ^a de arina	4 @ 12 & ^a
1 f ^{as}	Yten en 7 de junio lebo una anega de arina que peso neta	3 @
16 f ^{as}		412 & ^a

Haber:

1539 años		
60	a de aver en 17 de mayo 60 q ^{as} que dieron que pesaron 144 &	144 &
60	Yten en 19 del dicho 5 @ 23 & de pan cocido que dio en 60 q ^{as}	148 &
18	Yten en 18 de mayo 18 q ^{as} que pesaron 44 & 1/2	44 & ^a
40	Yten en 21 de mayo 40 q ^{as} que pesaron 97 & 1/2	97 & ^a
16	Yten en este dia dio 40 & de pan cozido en 16 q ^{as}	40 &
2	Yten en este dia dio en din ^{os} dos q ^{as} de pan cozido	5 &
60	Yten en 8 de junio dio la de rrodrigo ximeno 6 @ de pan en 60 q ^{as}	40 &
60	Yten en 13 del dicho dio la dicha 6 @ en 60 q ^{as}	40 &
316		31 @ 4 &
14	a de aver en 17 de mayo de 1539 14 panes que dio de a dos libras e dos onzas que montan	29 & 12 o ^s
28	Yten en este dia 28 q ^{as} que pesaron 70 &	70 &
17	Yten en este dia 17 q ^{as} que pesaron a 2 & ^a cada uno	42 & 8 o ^s
2	Yten en este dia dio en din ^{os} dos panes q ^{as} que pesaron	5 &
30	Yten en 18 de mayo dio 30 q ^{as} que pesaron 73 &	73 &
45	Yten en 21 de mayo dio 4 @ y media de pan cozido en 45 q ^{as}	112 & 8 o ^s
30	Yten en 12 de junio dio 4 @ 2 f ^a en 30 q ^{as}	77 & 8 o ^s
472		410 &

nombre de cada uno de los panaderos, a cuyo efecto se dedican los dobles folios números 20 a 37 (excepto el 36). En el Debe se utilizaba una columna para las fanegas de harina entregadas y otra para el peso equivalente. En el Haber, una para el número de unidades y otra para el peso en libras. Veamos como muestra las dos cuentas incluidas en el folio 20.

2.2. Cuentas del Pan de 1540

Las cuentas correspondientes al libro de caja, estudiadas con detalle por Hernández Esteve, están clasificadas en el archivo de Medina de Rioseco con la signatura «Caja 551», «Carpeta 7675», «Serie 3.336»²⁰. Constan de 96 páginas que contienen 71 cuentas, precedidas de su correspondiente abecedario. La letra utilizada por el

²⁰ La signatura dada por el autor es *leg. 148, núm. 3.465*. Como ya hemos indicado anteriormente, hubo una reclasificación posterior.

escribano es cortesana, con elementos procesales, en perfecto estado de conservación.

En esta ocasión se cuenta no sólo con el Mayor, sino también con un diario o manual; existe también un abecedario, y los saldos finales de las cuentas fueron transpasados a la conocida como «La salida deste libro», lo cual permite calificar a la documentación existente como un sistema completo de contabilidad que abarca en su totalidad la operación de aprovisionamiento y distribución que el Ayuntamiento acometió en 1540 para paliar la escasez generalizada y combatir al propio tiempo la escalada de precios. En las citadas cuentas puede comprobarse también cuáles fueron las fuentes de financiación empleadas y qué réditos se aplicaron. Las primeras páginas se dedican al abecedario, en el que puede comprobarse que fundamentalmente se trata de cuentas personalistas. Para registrar los importes económicos en los asientos se utiliza la numeración romana, o *cuenta castellana*. Por el contrario, tanto las fechas como las cifras incluidas en el texto se expresan en números indo-arábigos o *guarismos*. Esta dualidad de criterios, poco sostenible ya a efectos prácticos en la época de referencia, se debe, según algunos autores, a la creencia extendida por entonces de que era más fácil alterar guarismos que cifras romanas, aunque no creemos que en el siglo XVII pudiera aceptarse, sin más, este razonamiento; otra razón de tal proceder pudiera ser que para efectuar los cálculos se utilizaba el ábaco romano. Lo cierto es que se continuó utilizando el primitivo sistema en los documentos oficiales hasta prácticamente finales del siglo XVII²¹.

La cuenta número 1 corresponde a *Gaspar Enríquez, Cambio* (es decir, cambista), banquero financiador de gran parte de la operación, y en ella se cargan todas las cantidades que se adeudan a los distintos proveedores de pan, en el Haber de cuyas respectivas cuentas se van anotando los importes equivalentes. El pago (a través de Gaspar Enríquez, cambio) de la deuda con cada uno de los anteriores proveedores se registró mediante la correspondiente anotación en el Debe. La última cuenta (número 71) recibe el nombre de «*La salida deste libro*», en el más ortodoxo estilo aplicado por el comercio, y que más tarde recogería Solórzano en su manual de 1590; supone, por tanto, el Balance de fin de ejercicio:

²¹ Hemos tenido ocasión de estudiar un documento contable de reparto del diezmo eclesiástico, fechado en 1690, en el que aún se continuaba utilizando la cuenta castellana.

Hoja izquierda (equivalente al Debe):

La salida deste libro fue a 4 de abril ccclx1111Uccccx1111 que son por tantos que se perdieron en el trigo, arina y cevada que se compro para el proveymiento desta villa como parece por la quenta que de lo suso dicho se fenecio por Garcia Costilla, mayordomo, ante Alonso de Dueñas, escrivano del Concejo, e por la quenta del trigo a	ccclx1111Uccccx1111	<u>61</u>
+ a este dia 11Udcccxx1x por tantos que devia Miguel Campillo (los cuales se cargaron al dicho Garcia Costilla, mayordomo, en la quenta general de la villa y con el se fenecio ante el dicho Alonso de Dueñas. Es por el dicho Campillo a fojas	11Udcccxx1x	<u>18</u>
+ a este dia xx11Udcccxc1x por tantos que devia Pedro Asensio los cuales se cargaron al dicho Costilla, mayordomo, en la dicha quenta. Es por quenta del dicho Pedro Asensio a fojas	xx11Udcccxc1x	<u>28</u>
+ a este dia 1Ul xv11 por tanto que devia Andres de Santillana, platero, los cuales se cargaron al dicho Costilla, mayordomo, en la dicha quenta. Es por quenta del dicho Santillana, platero, a fojas	1Ul xv11	<u>90</u>
+a este dia dccxx por tantos que devia Cristoval de la Aumada por los cuales se cargaron al dicho Costilla, mayordomo, en la dicha q ^a Es por quenta del dicho Aumada a fojas	Udcccxx	<u>92</u>
+ a este dia xv1Ul xv11 por tantos que devia Martin Sanchez de Balmaseda los cuales se cargaron al dicho Costilla, mayordomo, en la dicha quenta. Es por quenta del dicho Martin Sanchez	xv1Ul xv11	<u>98</u>
+ a este dia cccc por tantos que devia Diego de Guinea, fiscal, por los cuales se cargaron al dicho mayordomo en la dicha quenta. Es por quenta del dicho Diego de Guinea como paresce ser	Ucccc	<u>64</u>
+a este dia x111Ud lx1x por tantos que devia Diego de Frias los cuales se cargaron al dicho Costilla, mayordomo, en la q ^a que con el se fenecio. Es por quenta del dicho Frias a	x111Ud lx1x	<u>69</u>
+ a este dia ccxcv111Ul x por tantos que devia Gaspar Henriquez, cambio, los cuales se cargaron al dicho Costilla, mayordomo, en la dicha quenta y en otra. Es por quenta del dicho Gaspar Henriquez a fojas	ccxcv111Ul x	<u>70</u>
+ xlv.- por el balance deste libro	Uxl v <hr/> dcccxxU	

Hoja derecha (equivalente al Haber):

a de aver en 8 de abril dcccxxU que Fernando de Medina, alcalde ordinario desta villa, libro a juros en la feria de Villalon en el cambio de Gaspar Henriquez a quenta del Regimiento desta Villa, e tomo del una obligacion de la dicha cuantia en el momento, y paga en las espaldas dellos es por quenta del dicho regimiento a fojas	dcccxxU	<u>66</u>
---	---------	-----------

La operación arrojó una pérdida total de 464.424 maravedís; restaban como pendientes de cobro diversas cantidades adeudadas por los comisionados Miguel Campillo, Pedro Asensio (Mayordomo del año anterior), Andrés de Santillana, Cristobal de la Ahumada (Procurador del año anterior), Martín Sánchez, Diego de Guinea (Fiscal), Diego de Frías y Gaspar Enríquez (banquero o «Cambio»), derechos que se cargaron en la cuenta del por entonces Mayordomo del Ayuntamiento, García Costilla, quien asumía de esta forma el cobro de las cantidades pendientes; es de suponer que el Mayordomo, al rendir la tradicional *Cuenta de Cargo y Data* correspondiente al ejercicio de 1540 ante el escribano público Alonso de Dueñas, consideró dichos importes como ingresos o *cargos*, además de los ingresos que produjeron los bienes de propios. Desafortunadamente, no hemos podido localizar en el Archivo de Medina de Rioseco esta cuenta.

2.3. El *Libro Manual de Medina de Rioseco de 1619 a 1627*

En nuestra búsqueda de documentos contables hemos localizado en el Archivo Municipal un Libro Manual que incluye los asientos correspondientes al período reseñado en el epígrafe²². En la carpeta donde está archivado el documento figura como contenido '*Libro Mayor*', pero en la carpeta de pergamino original se puede leer todavía con suficiente claridad el texto: «*Manual copiator desde el año 1U619 asta 1U627*», por lo que se trata, en realidad, de un libro diario. Desafortunadamente, no hemos podido localizar el correspondiente *Libro de Caja* (Libro Mayor), lo cual hubiera permitido una mayor labor de análisis, pues, entre otras cosas, es de suponer que incluiría el por entonces preceptivo *abecedario* o lista de cuentas, que en el diario o manual se reflejan, al estilo de la época, mediante sus números equivalentes en forma de quebrado. Los folios se han numerado, correlativamente, en caracteres arábigos o *guarismos*; por el contrario, continúan utilizándose las siglas romanas o *cuenta castellana* para recoger los importes totales de los asientos. Las sumas parciales, sin embargo, se representan mediante *guarismos*.

Los primeros asientos que contiene el libro son de apertura, y en ellos se refleja el enorme endeudamiento en forma de *censos* que por entonces soportaba el municipio, muchos de ellos a perpetuidad. Las deudas se cargan a dos cuentas: 4. *Medina de Rioseco*, y 2. *Principal de Censos*. Ambas deben considerarse como un componente negativo del *neto o capital* del municipio. Los réditos se han calculado

²² Se encuentra en el Archivo Municipal de Medina de Rioseco bajo la signatura Caja 777, Carpeta 8.787, Serie 4.104.

por el método usual de la época, denominado «a tanto el millar». El primer censo se había pactado «a rraçon de 21U el millar», lo que significa que por cada 21.000 maravedís colocados, el inversor-prestamista obtenía 1.000 maravedís de rédito anual, es decir, un 4,76 por ciento²³. El coste de cada uno de los censos contratados podía oscilar mucho: así, por ejemplo, en el asiento número 8 se registra un censo a razón de 14.000 el millar, lo cual supone un 7,14 por ciento de interés. Cuando el mercado y el contrato originario lo permitían, el municipio procedía a la redención de censos, sustituyéndolos por otros nuevos a tipos más ventajosos; así, por ejemplo, los asientos números 13 a 23 registran 11 censos tomados a razón de 20.000 el millar para redimir otros «que esta villa devía a menos de a 20U el millar».

Los 30 primeros asientos son de apertura, y todos ellos se refieren al pasivo pendiente como consecuencia de la deuda, siempre en forma de *censos*, emitida por el regimiento. El primero de los censos se había negociado 83 años antes. En unos casos se especificaba cuál fue el destino materialización de la deuda; en otros, el contable olvidó reseñar tal detalle, lo cual tampoco era de extrañar, pues se trataba de operaciones pactadas mucho antes. Los censos se dedicaron a hacer dos fuentes de agua dulce, a minería, a compra de trigo, a pago de deudas sueltas, a redimir otros censos y al pago de «servicios» al Rey.

El primer asiento de gestión corresponde al 9 de enero de 1619; se trata de un nuevo censo de 595.000 maravedís, tomado a razón de 24.000 el millar (es decir, a un 4,17 por ciento), garantizado «por la perpetuidad de la renta del peso desta villa», y su finalidad era nuevamente «para el servicio que esta villa ofrecio al Rey nuestro señor». Curiosamente, su tomador fue en este caso el escribano público del propio Ayuntamiento, *Gaspar de Gauna*, lo cual nos demuestra que su situación económica era desahogada. Otra particularidad es que, habiendo sido aportado el principal por el citado escribano en moneda vulgar de vellón, se pacta que los réditos se pagarán en la misma moneda, pero la amortización o redención se realizaría en *reales de plata dobles*, razonándose que tal compromiso era «por que aunque dio el dicho principal en cuentas, dio mas 17U850 mrs de ynteres de a tres por ciento para trocallos en plata doble».

Los restantes asientos recogen operaciones típicas del Ayuntamiento, como gastos de personal, devengo de rentas de propios, etc.,

²³ En ocasiones, sin embargo, también se reflejaba la rentabilidad en porcentaje.

y en la mayoría de los casos la cuenta de contrapartida es la correspondiente al Mayordomo de Propios (en 1519 lo era *Santiago de Cisneros*). Esto suponía que en el Plan Contable del Ayuntamiento no existía la cuenta de Caja: simplemente se cargaba o abonaba a la cuenta del responsable de los fondos públicos, que a tal efecto realizaba los correspondientes libramientos. Veremos más adelante que en 1886, cuando se promulga en España la primera normativa que obliga a los Ayuntamientos a elaborar sus cuentas por la técnica de la partida doble, el procedimiento que establecía el correspondiente Reglamento era similar. El control de las existencias en caja se realizaba posteriormente mediante el acta que, ante testigos, daba fe de la toma de cuentas al Mayordomo (en este caso se utilizaba el tradicional procedimiento de *Cargo y Data*, que analizaremos más adelante). Veamos, como ejemplo, la reproducción de la primera página:

The image shows a page from a handwritten ledger for the year 1519. The text is dense and written in a cursive hand. At the top, it is dated '- 1519 -'. The page is organized into columns, with the left column containing numbers and the right column containing descriptions and monetary values. There are several entries, some of which are marked with 'Dobro' at the bottom left. The bottom right corner features the signature '14 Ortegón'.

Transcripción paleográfica:

	1U619	
4	Medina de Rioseco debe cuenta de principal de censos 1q ^o 323U	
7	mrs por dona Catalina de Aguna, condesa q ^l . fue de Buendia y sus herederos. Por el principal de quatro censos que la dicha Villa tomo a censo de la dicha condesa y del señor almirante Suscriptos por ante Rodrigo Velazquez, escrivano, pu ^{co} de esta villa/dende dia 31 de mayo de 1U536 hasta 9 de octubre de 1U537. Los quales dichos censos de tomaron con licencia del alcalde mayor desta villa en nombre del dicho S ^r almirante y con ynformacion de sutilidad y necesidad. Para hacer a esta Villa dos fuentes de agua dulce por la gran necesidad q. della avia por averse perdido mucha parte de la que venia al caño viejo/ las quales dichas dos fuentes se allaron la una a las huertas del arrabal de San Miguel y la otra cerca de la hermita de nuestra Señora de Posada. Y para enpezar y proseguir la dicha () de las dichas fuentes se toma ron a censo los dichos mrs. Por los Regimientos adelante declarados y en los dias siguientes	
	+ los 378U mrs en 31 de mayo de 1U536 por P ^o de Campos y P ^o Gonçalez, alcaldes ordinarios, y Xristoval Calderon, Juan de Medina y Manuel Yzquierdo, Regidores, y P ^o Gonçalez P ^{or} general	378U
	+ otros 378U mrs por el dicho Regim ^y ^{to} en 14 de agosto del dicho año de 1U536	378U
	+ otros 378U mrs en primero de agosto de 1U537. Por Fran ^{co} de Cobarrubias y Hernando de Medina, alcaldes ordinarios, Alonso Despina y Juan de Medina el viejo, Juan de Valdes y Francisco de Medina, Regidores, y Gaspar de Palacios, procurador general,	378U
	+ los 189U mrs por el dicho Regimiento en 9 de octubre de 1U537 años	189U
	de los quales dichos un q ^o trescientos y beinte y tres mill mrs se an pagado y an de pagar en cada un año de Reditos 63U mrs que es a rraçon de 21U el millar pagados al presente por las ferias de mayo y agosto de cada un año en dos pagas	1q ^o 323U 0 0
	los quales dichos 1q ^o 323 mrs por muerte de la dicha condesa lo an goçado y goçan las personas y monasterios siguientes	
	+ El conde de Buendia 294U mrs de principal	294U
Reditos	+ El monasterio de Fresdelval 294U mrs	294U
14 U	+ El monasterio de las Gordillas de avila de P ^{al}	294U
14 U	+ Suero de Vega. 147U de principal	147U
14 U	+ El monasterio de Sancta Clara de Palencia P ^{al}	147U
7 U	+ El monasterio de Sancta Clara de Calabaçanos.	147U
7 U	Suma los dichos mrs	1q ^o 323U
7 U	Que ansi tocan los dichos mnasterios y personas y los Reditos destes q. son 63U mrs arroja conforme heredaron	
63 U		1q ^o cccxxliiU

El *Libro Manual de Medina de Rioseco de 1619 a 1627* recoge todas las operaciones realizadas por el consistorio a lo largo del período reseñado y, por consiguiente, puede considerarse como el segundo antecedente histórico de la implantación integral del procedimiento de la partida doble en un municipio español. El análisis del contenido del *Libro Manual del Ayuntamiento de Medina de Rioseco de 1619 a 1627* está siendo realizado en la actualidad por un equipo de investigadores coordinado por el autor de este artículo²⁴.

2.4. La reforma contable de Sevilla en 1569

Sin lugar a dudas, el caso remoto más conocido de aplicación de la partida doble en un gran municipio es el que se deriva de la reforma del procedimiento contable establecido por el Ayuntamiento de Sevilla en 1569. Martínez Ruiz, que ha estudiado en profundidad el caso, indica que *«se puede afirmar que el establecimiento del Libro de Caja con su Manual constituye la aportación más significativa de esta reforma. Una reforma que, al introducir la contabilidad por partida doble en las cuentas centrales de la hacienda municipal, constituye uno de los jalones más importantes en el proceso de modernización de la contabilidad pública española»*²⁵. El sistema contable de la partida doble, ya aplicado por aquel entonces en la generalidad del comercio y apoyado por la monarquía reinante, era el definido poco después por Bartolomé Salvador de Solórzano, personaje al que hemos hecho extensa referencia en nuestro epígrafe 2. La contabilidad pública en la Edad Moderna.

Manifiesta Martínez Ruiz, no sin cierta sorpresa, que «junto a los libros recién introducidos subsistieron otros, que siguieron llevándose por el sistema de cargo y data y, sobre todo, que siguieron siendo utilizados como elementos probatorios en el rendimiento de las cuentas por parte de mayordomos y receptores»²⁶. Por nuestra parte, creemos que la subsistencia de ambos sistemas, antes que resultar incongruentes, no hace sino confirmar dos características que han estado siempre presentes en la Administración Pública española a cualquiera de sus niveles: por una parte, una marcada tendencia a perpetuar en el tiempo los procedimientos administrativos establecidos, que a su vez tiene justificación en la necesidad de disponer de normas de universal aplicación, y por otra, la necesidad de cumplir

²⁴ De acuerdo con un convenio suscrito entre la Universidad San Pablo-CEU y el Ayuntamiento de Medina de Rioseco.

²⁵ MARTÍNEZ RUIZ, José Ignacio: *Op. cit.*, págs. 43-44.

²⁶ Ídem: *Op. cit.*, pág. 45.

con la normativa vigente aún en la época, puesto que la utilización de la moderna técnica contable no eximía al Ayuntamiento sevillano de aprobar el acta de «toma de Cuenta y Razón», que debía elaborarse por el procedimiento tradicional de Cargo y Data. Téngase en cuenta, además, que recogidas ya las variaciones patrimoniales en la contabilidad por partida doble, el control tenía como principal objetivo verificar las salidas y entradas de caudales públicos en efectivo, y esto se controlaba de una forma muy simple mediante los citados procedimientos tradicionales de toma de cuentas.

En el Archivo Municipal del Ayuntamiento de Sevilla se conservan 44 volúmenes correspondientes a libros manuales y 17 correspondientes a libros de caja. Los primeros abarcan un amplio período, desde 1570 a 1828, mientras que los segundos, comenzando en la misma fecha, finalizan en 1705. No se sabe si se han perdido los libros de caja que faltan o, simplemente, se dejaron de transcribir los asientos del Manual. En principio, lo más lógico sería lo primero, pues no se comprende que nadie se tomara el trabajo de continuar elaborando asientos durante más de un siglo sin realizar la correspondiente transcripción a un libro, como es el de Caja o Mayor, que suministra mucha más información tanto a los gestores públicos como a quienes debían controlarlos. Sin embargo, a la vista del riguroso estudio realizado por Martínez Ruiz, nos tememos que la inercia administrativa pudo más en este caso que el sentido práctico, puesto que el citado autor comenta que *«los libros Manuales y de Caja de la hacienda municipal de Sevilla experimentaron rápidamente un grave deterioro, en la forma y en el fondo, que alteró su naturaleza y funcionalidad. En este sentido, hemos observado, entre otras irregularidades: anotaciones en los libros de caja que no figuran en los libros manuales, cuentas sin cerrar, hojas en blanco en medio de otras escritas, etc.»*²⁷.

No se conoce con exactitud quiénes fueron las personas directamente responsables de tan importante reforma contable por haberse perdido las actas capitulares correspondientes al período inmediatamente anterior, aunque Martínez Ruiz sugiere la posibilidad de que el principal artífice fuese Pedro Luis de Torregrosa, responsable del establecimiento de la partida doble en el reino de Castilla por encargo de Felipe II, y que a la sazón era caballero veinticuatro y diputado de propios del Ayuntamiento de Sevilla²⁸.

²⁷ MARTÍNEZ RUIZ, José Ignacio: *Op. cit.*, pág. 45.

²⁸ Ídem: «La reforma de la contaduría municipal de Sevilla y la introducción del Libro de Caja (1567)», *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, Madrid, septiembre de 1988, pág. 336.

3. LOS PRIMEROS PRESUPUESTOS MUNICIPALES

Ya en la segunda mitad del siglo XVIII, los ingresos municipales competían de modo creciente con los arbitrios estatales. Por tal motivo en 1760 el rey Carlos III decide promulgar un decreto que bajo el título de *Privativo conocimiento y dirección a cargo del Consejo de los Propios y Arbitrios de los pueblos; y creación de una Contaduría general de ellos en la Corte*²⁹, pretende regular y encauzar una fuente de ingresos tan directamente competitiva con la del Estado. Para Carmen Cayetano, mediante la creación de la Contaduría de Propios y Arbitrios la Corona pretendía dos objetivos: *limitar al máximo la intervención de los Ayuntamientos en sus cuentas y aumentar al tiempo el conjunto de sus ingresos*³⁰. En el Decreto, Carlos III lamenta que las diversas manos que habían manejado los recursos de los municipios no siempre demostraban la actividad y celo que debería exigirse en el desempeño de una labor de tan particular confianza y, en consecuencia, resuelve que en lo sucesivo los Propios y Arbitrios de los pueblos se apliquen bajo la tutela del Consejo de Castilla, a quien encomienda la dirección, gobierno y administración de los recursos municipales, incluyendo la toma de cuentas, que correría a cargo de una Contaduría general de Propios y Arbitrios cuyos gastos serían sufragados mediante el señalamiento de un 2 por ciento de los ingresos que se obtuvieran por este concepto. El Contador general habría de ser «*de graduación, hábil, zeloso y de acreditada conducta y desempeño*». El Real Decreto venía acompañado de una *Instrucción para el gobierno, administración, cuenta y razón de los Propios y Arbitrios de los pueblos baxo la dirección del Consejo*, cuyas principales líneas eran las siguientes:

- Se realizaría un completo estudio de los Propios y Arbitrios de cada pueblo, especificándose, en lo que respecta a estos últimos, si eran temporales o perpetuos, así como su procedencia (por facultad real o por decisión del Ayuntamiento).
- Se estudiarían las cargas y obligaciones de cada municipio *con entera distinción unos de otros*.
- Los gastos municipales se presupuestarían de acuerdo con los siguientes apartados:
 - Administración de justicia.
 - Fiestas votivas.

²⁹ Carlos III en San Ildefonso, Real Decreto de 30 de julio, inserto en cédula del Consejo de 19 de agosto de 1760.

³⁰ CAYETANO, Carmen: p. 81.

- Salarios de médico, cirujano y maestro de primeras letras.
- Demás obligaciones.
- En la confección de los presupuestos de cada municipio se procuraría un superávit *que sirva a redimir sus censos, si los tuviere*; en caso contrario, se aplicaría a descargar los arbitrios.
- Anualmente se confeccionaría una cuenta mediante el procedimiento de *Cargo y Data*. En el *Cargo* se consignaría el producto de los Propios, con especificación de cada uno de ellos. Y en la *Data* los libramientos, que debían ser despachados por las *Justicias locales* de acuerdo con el presupuesto de gastos confeccionado por el Consejo, e intervenidos por el *Contador*.
- Se dataría como gastos un 15 por mil para el *Tesorero* y los gastos de administración, que debían ser los indispensables.
- Las cuentas así confeccionadas se remitirían en el término preciso de un mes después de cumplido el año al Intendente quien, a su vez, las pasaría a la Contaduría para su examen y toma de razón.
- En caso de existir reparos, se comunicarían a las Justicias locales para su justificación en el plazo máximo de un mes; en caso contrario, el Intendente procedería contra las Justicias.
- En los pueblos donde los *Propios* fuesen insuficientes para sufragar sus gastos, el Consejo procuraría adquirir algún bien susceptible de proporcionar renta para el municipio con el sobrante de los arbitrios reales.

Mediante una larga serie posterior de circulares, el Consejo de Castilla regula durante el resto del siglo los principales aspectos referentes a la administración de los Propios y Arbitrios de los pueblos, que, como hemos visto, le había sido encomendada por el Estado monárquico. En ellas queda patente la fuerte centralización política y administrativa a que quedaban sometidos los municipios. Es de destacar, en especial, la circular de 13 de marzo de 1764, que marca lo que podría considerarse como una estructura fija de gastos e ingresos, dividida en las siguientes «clases»³¹:

Ingresos:

- Propios.
- Arbitrios.

³¹ *Novísima recopilación de las Leyes de España*, Libro VII, Tít. XVI, Ley XXVIII.

- Sobrantes pertenecientes al común.

Gastos:

- Salarios.
- Censos, tributos, pedidos, yantar, martiniega y enfiteusis.
- Fiestas votivas de iglesia y otros gastos fijos.
- Gastos accidentales y extraordinarios.

La interpretación que los distintos Ayuntamientos hicieron de la norma no fue muy estricta; pero lo cierto es que, en virtud de esta circular, los municipios comenzaron a aprobar un *Reglamento* que puede considerarse, sin duda alguna, como el primer antecedente serio de lo que poco después se convertiría en un presupuesto. Así, por ejemplo, en 1790 el municipio de San Sebastián de los Reyes, en cumplimiento de lo mandado por el Illmo. Señor D. Antonio Cano Manuel, Fiscal del Consejo y Cámara en orden comunicada a D. Joseph Antonio de Armona, Corregidor e Intendente de la provincia, realiza una propuesta de nuevo Reglamento a Su Majestad Carlos IV, basándose su petición en que el anterior, confeccionado en 1762, había quedado muy desfasado en atención «*al aumento que han tomado dichos propios, carestía de cera y todas las cosas*». El nuevo Reglamento pedía, entre otras cosas, las siguientes³²:

«Para la festividad del Señor San Sebastián patrono deste pueblo que en el antiguo Reglamento estaba dotada en 250 reales, en atención al subido precio de la cera y demás cosas, que se aumentan 70 reales

Para la de Corpus Christi, que estaba dotada en 200 reales, que se aumentan 50 reales más

Para la de Señor San Roque, que estaba dotada en 60 reales, que se aumenten 30 reales

Para la de Santa Bárbara que estaba dotada en 60 reales, que se aumenten 30 reales

Para la de Candelaria que estaba dotada en 60 reales, que se aumenten por las belas que ay que dar a los Señores Canonicos, Justicia, Ayuntamiento, Diputados, Personero, médico, cirujano, Sachristán, Cruzero, Alguazil, Acólitos, 50 reales

Para los gastos de Semana Santa y festividad, que estaba dotada en 200 reales, que se aumenten 80 reales

³² El texto original que transcribimos se encuentra en los archivos del Ayuntamiento de San Sebastián de los Reyes.

Para el Señor Cura y Sachristán, que en el antiguo Reglamento estaban dotados en 220 reales, que se les aumenten 20 reales

Para la compostura de caminos por donde pasan las Reales Personas, y empedrados, que se doten 300 reales

A cada Alcalde ordinario por su trabajo ocupación en las batidas y ojeos que S. M. haze en sus Reales Bosques, asistencia a las composturas de caminos, viajes a Madrid, por todo el año que se les dote a 700 reales a cada uno que todo compone 1.400 reales

A cada Regidor por su ocupación de todo el año, que se les dote a 300 reales

Al Sindico Procurador General por su ocupación de todo el año 400 reales

Al Escribano del Ayuntamiento, que en el antiguo Reglamento estaba dotado con 1.500 reales, en atención al mucho trabajo y ocupaciones continuas en despachar ordenes a la superioridad, vagages, alojamientos, listas de Batidas, ojeos, composturas de caminos, causas de oficio, operaciones de frutos civiles, Planes de Manufacturas, cuentas de trimestres, Aumentos de rentas, cuentas de Rentas Reales, recogimiento de Bagos, viajes a Madrid a las contadurias y tribunales como tambien al merito contraido de 18 Años que sirbe esta escribanía en cuyo tiempo se a redimido el Censo de 55 mil reales y resultado bastantes sobrantes, sin que en este tiempo se le haya abonado cosa alguna por la formacion de cuentas de Rentas Reales ni menos por las operaciones de frutos civiles y Manufacturas, es Acrehedor a que se le aumente 1.000 reales por estar ocupado todo el año en asuntos deste pueblo, que no le permiten ningun trato, ni negociación, que todo compone 2600 reales de vellón

Para los dos Alguaziles que estaban dotados en 200 reales que se les aumenten 50 reales

Que en quanto a los 5.500 reales del situado actual del Medico, no se haga nobedad

Que por lo respectibe a los 1.825 reales del situado actual del Maestro de Primeras letras ha razón de cinco reales cada un día siga sin nobedad

Que por lo que toca a los salarios de los dos guardas de las Dehesas subsista la dotación de 2.200 reales anual, a 1.100 cada uno

Por lo respectibe ha reditos de censos no hay ninguno por estar redimidos

Para la satisfaccion de la contribucion de Cuarteles que se paguen los 1.808 reales como se prebiene en el antiguo Reglamento

Por lo que toca al Encabezamiento de Penas de Cámara que se paguen anualmente los 59 reales que se prebienen en el antiguo Reglamento

Por lo respectibe al situado del Mayordomo Depositario, o thesorero de los caudales de Propios que se le consideren en atencion al aumento que tienen 300 reales

Que para los gastos menores y no fijos en su ymporte, veredas, reparos de las casas concejiles, mesones, carniceria, hermitas y otros extraordinarios que legítimamente corresponda su satisfacción a los Propios se dote los mismos 800 reales del antiguo Reglamento con la obligación de testificar su distribución, necesidad, ejecución y pago

Que para la satisfacción del dos por ciento que en el antiguo Reglamento se dotaron 300 reales y 39 maravedís se pague anualmente 440 reales con atención al valor de Propios y según sea el rendimiento de cada año

De manera que satisfechas estas dotaciones , que son las que juzgan por arregladas y convenientes, bienen ha resultar de sobrante 2.000 reales poco mas o menos.»

El documento anterior demuestra que la estructura de gastos preconizada por el Real Decreto de 1760 no se aplicaba con excesivo rigor, aunque en términos generales se sigue el orden de los cuatro capítulos (administración de justicia, fiestas votivas, salarios de médico, cirujano y maestro de primeras letras, demás obligaciones). Por otra parte, gracias al empeño demostrado por el Escribano público en justificar la necesidad de que se aumentase su salario debido a sus muchos trabajos, el documento nos proporciona una detallada descripción de cuáles eran las ocupaciones de aquel oficio, antecedente de los actuales Secretarios Generales municipales, así como también se deduce que el médico, el maestro de primeras letras y los guardas de la dehesa no se encontraban en el círculo de sus amistades. Es también interesante destacar que en el caso de los gastos de menor cuantía se exigía la obligación de *testificar* su distribución, necesidad, ejecución y pago, lo cual indica el alto nivel de control del gasto que se aplicaba en la época.

No todos lo municipios disponían de recursos suficientes como para atender a sus gastos corrientes; en estos casos debían recurrir a un *repartimiento* entre los vecinos, que sufridamente veían cómo, después de atender a la voracidad de las arcas del rey, debían sufragar sus propios gastos; para evitar entrar en conflicto con el repartimiento destinado al Rey, los realizados para sufragar gastos del común estaban sometidos también a ciertas normas disciplinarias, y debía contar con autorización previa del Intendente provincial, de

acuerdo con un calendario que incluía la obligación de presentar las propuestas antes del 31 de octubre de cada año. Tales requisitos se contenían en una Instrucción remitida en 1790 a los pueblos de Madrid por el Intendente provincial Don Joseph Antonio de Armona³³:

El equilibrio entre monarquía y feudalismo característico de la Edad Media, que había permitido en cierta medida un alto grado de independencia municipal (al menos en el sentido económico), estaba roto. Se entra, pues, con el siglo XIX, en un nuevo escenario. Pero a partir de este momento una diferente mentalidad ciudadana, consecuencia de la Revolución Francesa, así como el posterior desarrollo de los acontecimientos políticos en España, iban a propiciar cambios radicales en las Administraciones Públicas, a los cuales tampoco fueron ajenos los Ayuntamientos.

BIBLIOGRAFÍA

- BERMÚDEZ AZNAR, A: «Bienes concejiles de propios en la Castilla Bajomedieval». III Symposium de Historia de la Administración. Madrid, 1974.
- CARANDE, Ramón: *Sevilla, fortaleza y mercado*, A.H.D.E., Madrid, 1925.
- CASTILLO DE BOBADILLA: *Política para Corregidores y Señores de Vasallos*, Amberes, 1704. Existe edición *facsimil* del Instituto Español de Administración Local, Madrid, 1978.
- CAYETANO MARTÍN, María del Carmen: «Introducción a las Series Documentales de los Archivos Municipales Castellanos», *Cuadernos de Archivos y Bibliotecas de Castilla-La Mancha*. Tomo 1: «Los Archivos de Administración Local», Ed. Anabad Castilla-La Mancha, Toledo, 1994.
- Código de las siete partidas de Alfonso X «El Sabio»*, Ed. Boletín Oficial del Estado.
- CORRAL GARCÍA, Esteban: *El Mayordomo de Concejo en la Corona de Castilla (siglos XIII-XVIII)*, Ed. El consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados, Madrid, 1991.
- CORRAL LAFUENTE, José Luis: *Historia de la moneda y del dinero*, Ed. El Heraldo de Aragón, Zaragoza, 1998.

³³ Archivo Municipal de San Sebastián de los Reyes (Madrid). Microfilmado en rollo, n.º 185.

- DEL MORAL RUIZ, Joaquín: *Hacienda Central y Haciendas Locales en España, 1845-1905*, Ed. Instituto de Estudios de Administración Local. Madrid, 1984.
- DOMÍNGUEZ ALONSO, Manuel: *Manual de contabilidad de las Administraciones Locales*, Ed. Instituto de Estudios de Administración Local. Madrid, 1978.
- DONOSO ANES, Rafael: «La partida doble aplicada a la contabilidad de la hacienda de bienes de difuntos en Indias (siglos XVI y XVII)». VIII Congreso de AECA. Mallorca, 1995.
- HERNÁNDEZ, Francisco Javier: *Las rentas del Rey*, Ed. Fundación Ramón Areces. Madrid, 1993.
- HERNÁNDEZ ESTEVE, Esteban: «Una operación municipal de compra de cereales. Libros de caja y manual de compra del pan del Ayuntamiento de Medina de Rioseco (1540)», *Revista Moneda y Crédito*, núm. 181, junio de 1987.
- : «Pedro Luis de Torregrosa, primer contador del libro de caja de Felipe II. Introducción de la contabilidad por partida doble en la Real Hacienda de Castilla», *Journées Internationales d'histoire du Droit*, Amsterdam, 22 al 25 de mayo de 1984. *Revista de Historia Económica*, año III, núm. 2. Madrid, 1985.
- : «Las contadurías de libros de la Contaduría Mayor de Hacienda a mediados del siglo XVI», *Revista de Contabilidad de la Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad*, Vol. 1, núm. 1, Santander, enero-junio 1998.
- : «Establecimiento de la partida doble en las cuentas centrales de la Real Hacienda de Castilla (1592)», *Estudios de Historia Económica*, núm. 14. Ed. Servicio de Estudios del Banco de España. Madrid, 1986.
- LADERO QUESADA, Miguel Ángel: *Las transformaciones de la fiscalidad regia castellano-leonesa en la segunda mitad del siglo XIII (1252-1312)*, Ed. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982.
- LE GOFF, Jacques: *Marchands et banquiers du moyen âge*, Ed. Presses Universitaires de France. Versión en castellano Ed. Oikos. Tau, Barcelona, 1991.
- MARTÍNEZ ALCUBILLA, Marcelo: «La contabilidad de los municipios», *Anuario de Legislación y Jurisprudencia*. Madrid, diversas fechas.

- MARTÍNEZ RUIZ, José Ignacio: *Finanzas municipales y crédito público en la España moderna: la hacienda de la ciudad de Sevilla, 1528-1768*, Ed. Ayuntamiento de Sevilla, Sevilla, 1992.
- : «La reforma de la contaduría municipal de Sevilla y la introducción del Libro de Caja (1567)», *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, Madrid, septiembre de 1988.
- MAYORDOMO GARCÍA-CHICOTE, Francisco: «Los “Capitols del Quitament” de Valencia de 1611: unos presupuestos municipales para una década». VIII Congreso de AECA, Mallorca, 1995.
- Novísima recopilación de las leyes de España*, edición facsímil del *Boletín Oficial del Estado*.
- PIRENNE, Henri: *Las ciudades de la Edad Media*, Alianza Editorial, Madrid, 1997.
- POUNDS, Norman: *Historia económica de Europa medieval*, Ed. Crítica, Barcelona, 1887.
- Publicaciones Abella: *Contabilidad municipal*, Ed. El Consultor de los Ayuntamientos. Madrid, 1962.
- RUIZ MARTÍN, Felipe: *La primitiva Banca en los reinos de la corona de Castilla*, estudio preliminar de un facsímil editado por el Banco de Bilbao en 1980.
- SALVADOR DE SOLÓRZANO, Bartolomé: *Libro de Caja y Manual de cuentas de percadere, y otras personas*, edición facsímil del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), Madrid, 1990.
- SANTAYANA BUSTILLO, Lorenzo: *Gobierno político de los pueblos de España*, Ed. Instituto de Estudios de Administración Local. Madrid, 1979 (reimpresión).