

---

**ARTÍCULOS DOCTRINALES / ARTICLES**

---

**LA ADMINISTRACIÓN DIRECTA DE LAS RENTAS  
GENERALES: NORMALIZACIÓN CONTABLE, 1740-1753<sup>1</sup>****Mercedes Calvo Cruz**

Universidad de Las Palmas de Gran Canaria

Correo-e: [mercedes.calvo@ulpgc.es](mailto:mercedes.calvo@ulpgc.es) - ORCID iD: <http://orcid.org/0000-0003-2631-5468>

Recibido: 24-10-2017; Aceptado: 10-01-2018.

**Cómo citar este artículo/Citation:**

Calvo Cruz, M. (2018). La administración directa de las rentas generales: normalización contable, 1740-1753. *De Computis - Revista Española de Historia de la Contabilidad*, 15(1), 5-25. doi:<http://dx.doi.org/10.26784/issn.1886-1881.v15i1.322>

**Resumen:** Las rentas de aduanas constituyeron en el siglo XVIII una de las principales fuentes de recaudación para el gobierno borbónico, circunstancia que originó numerosas reformas económicas y fiscales, que se concretaron con la implantación de la administración directa de estas rentas a partir de 1740. El objetivo de este trabajo es analizar el cambio que tuvo lugar en la administración de la Hacienda Real como consecuencia de la implantación de la administración directa frente al sistema de arrendamientos para las rentas de aduanas y cómo influyó en la contabilidad pública. Para ello, analizaremos las normas de carácter contable que se emitieron y debían aplicarse. Este análisis permitirá mostrar las influencias del entorno en la contabilidad y las influencias de la contabilidad en el entorno y en el control de las rentas de aduanas.

**Palabras clave:** *aduanas, normas contables, control contable, España, siglo XVIII.*

**THE DIRECT ADMINISTRATION OF GENERAL INCOME:  
ARMONIZATION REGULATION ACCOUNTANT, 1740-1753**

**Abstract:** Customs revenues constituted in the eighteenth century one of the main sources of revenue for the Bourbon government, a circumstance that originated to numerous economic and fiscal reforms, which materialized with the implementation of the direct administration of these rents from 1740. The aim of this paper is to analyze the change in the administration of the Royal Treasury as a result of the implementation of direct administration against the system of leases for customs revenues and how it influenced public accounting. For this, we will analyze the accounting standards that were issued and should be applied. This analysis will show the influences of the environment in accounting and the influences of accounting in the environment and in the control of customs.

**Keywords:** *customs, accounting standards, accounting control, Spain, XVIII century.*

**Copyright:** (c) 2018 Mercedes Calvo Cruz. Este es un artículo de acceso abierto distribuido bajo los términos de la licencia Creative Commons Attribution (CC BY-NC-SA 4.0).

---

<sup>1</sup> Una primera versión de este trabajo fue expuesta en el 10th International Research Seminar on Accounting History, en Sevilla, 2015.

## 1. INTRODUCCIÓN

El gobierno borbónico implantó numerosas reformas económicas y fiscales a lo largo del siglo XVIII, ante la existencia de distintos regímenes tributarios y el sistema de arrendamiento como método recaudatorio de los tributos, constituyendo las Rentas Provinciales, las Rentas Generales y los Estancos las principales fuentes de recaudación.

Estas reformas se concretaron en la implantación de la administración directa de las rentas generales a partir de 1740, mediante la creación e interconexión de instituciones, desde el poder central hasta su delegación en los diferentes territorios, al objeto de centralizar la información y, lo que era aún más importante, conocer la cuantía de todos los caudales que podría disponer la Hacienda Real.

Todo ello deriva en la creación de un marco institucional que se dota de los correspondientes cargos que deben estar al frente de las administraciones y a quienes se les asigna determinadas funciones. La materialización de la administración directa se complementa con la emisión de normativa de carácter económico y contable, que debe ser cumplida por cada una de las instituciones y las personas implicadas.

El estudio de las rentas generales ha sido abordado por los historiadores desde diferentes perspectivas, al objeto de mostrar los cambios que se produjeron en el siglo XVIII. Los trabajos de: Canga Argüelles (1833), Artola Gallego (1982), Garzón Pareja (1984), Merino Navarro (1987), González Enciso (2003), Gutiérrez Robles (1993), Toledano Hernansaiz (1963) y Castro Monsalve (2000), se centran en la historia de la Hacienda del Antiguo Régimen.

También existen estudios que versan concretamente sobre la fiscalidad, como los de García-Cuenca (1983, 1990 y 1991) y Bilbao Bilbao (1984), con expresa referencia a las rentas generales y las provincias exentas, respectivamente.

Por su parte, Melón Jiménez (2003) también analiza la hacienda y el fraude fiscal, con referencia concreta a Andalucía. Además, muestra interés por delimitar las fronteras de la monarquía y conocer los territorios periféricos (2010), sometiéndose las fronteras a un proceso de información continuo y a una estrecha vigilancia, al objeto de captar los ingresos considerables que el tráfico de mercancías generaba en concepto de rentas de aduanas.

En este sentido, este autor (2010, p. 185) reconoce “la ingente cantidad de información que fluye durante el siglo XVIII desde la Administración central hacia estos territorios, y desde éstos hacia aquélla, requiere, por último, y dada la variedad de materiales referidos a unas zonas muy concretas, de una propuesta interdisciplinar capaz de arrojar luz sobre el crisol de componentes del más diverso signo que allí concurren [...] que aúne aportaciones provenientes de diversas disciplinas [...]”, convocando a esta empresa “de dimensiones colosales [...] especialistas del mundo del Derecho, de la Historia económica, la Historia social, la Historia cultural, la Historia militar, la Geografía, la Sociología, o la Antropología” (Ibídem, p.186).

Las reformas y funciones del tesorero general son abordadas por Torres Sánchez (2009). Además, destacamos los trabajos sobre la Tesorería General de la Real Hacienda en el siglo XVIII de Dubet (2010), Solbes Ferri (2012) y Torres Sánchez (2012). También, en este período, Solbes Ferri (2006, 2009 y 2010) analiza la Hacienda Real en Canarias a

través de las rentas de aduanas, las reformas borbónicas y el régimen impositivo desde la perspectiva de la Historia Económica.

De acuerdo con lo expuesto, hemos de señalar que no existen estudios sobre las rentas generales o de aduanas desde la perspectiva contable, por ello afrontamos el análisis de estas rentas a través de la contabilidad, “vía privilegiada de aproximación metodológica a la historia económica y, en general, a la historia de toda clase de hechos y actividades que hayan generado registros contables”, como así denomina Hernández Esteve (2010, p. 25) a la Historia de la Contabilidad, con la intención de aportar nuevos datos que complementen o contribuyan a una mejor comprensión de las actuaciones del poder político en la gestión económica de sus caudales en los diferentes territorios, que derivó en la centralización de la información económica y contable

No obstante, en el campo de la Historia de la Contabilidad no podemos dejar de mencionar algunos trabajos que son claros ejemplos de la intervención de la Hacienda Real en el siglo XVIII y en períodos anteriores. Destacan los trabajos de Hernández Esteve (1986 y 1988), en torno al establecimiento de la partida doble en la Real Hacienda de Castilla y las Ordenanzas de los Reyes Católicos sobre la Contaduría Mayor de Hacienda.

Otros estudios específicos son los del profesor Rafael Donoso Anes (1996) sobre las prácticas contables de la tesorería de la Casa de la Contratación de las Indias de Sevilla y los del profesor Alberto Donoso Anes<sup>2</sup> (1996, 1999 y 2008) en torno a la partida doble en las Cajas Reales de Indias en 1784. También, el trabajo de Domínguez Orta (2014) relativo a las Intendencias y el control de la Real Hacienda en el Virreinato del Río de La Plata en el último tercio del siglo XVIII.

En el trabajo que presentamos, nos proponemos analizar el cambio que tuvo lugar en la administración de la Hacienda Real como consecuencia de la implantación de la administración directa frente al sistema de arrendamientos para las rentas generales o de aduanas y cómo influyó en la contabilidad pública. Para ello, seguiremos el hilo conductor de las normas contables que se emitieron al objeto de controlar de manera directa estas rentas, a través de la emisión de Reales Decretos, Reales Ordenes e Instrucciones relativas a las citadas rentas.

El análisis de estos textos nos permitirá extraer las normas de carácter contable al objeto de analizar su contenido y observar su evolución, y los cambios que pudieran provocar en la contabilidad y en el entorno. Además de descubrir las posibles influencias del entorno y el control que pudieron ejercer las personas involucradas en la contabilidad.

Toda esta normativa debía ser aplicada por las instituciones implicadas, entre las que destaca la Tesorería General, considerada como pieza clave en el proceso de control de toda la estructura de la administración de la Real Hacienda en el siglo XVIII, dado que disponía de toda la información relativa a los caudales, y en definitiva de su control para decidir la aplicación y el destino, de acuerdo con sus intereses.

---

<sup>2</sup> También puede consultarse la edición, las notas y el estudio crítico realizado por este autor (2010) sobre la obra de Machado Fiesco, F.X. (1784): *Documentos relativos a la implantación de la contabilidad por partida doble en las Cajas Reales de Indias*.

El período analizado se justifica por el inicio de la administración directa de las rentas generales en 1740, por parte de la Real Hacienda, y por la primera rendición de cuentas del tesorero general de Canarias dada en julio de 1755, mediante la aplicación de este sistema.

Todo ello, nos llevará a establecer algunas conclusiones respecto a: la estructura organizativa y administrativa de las instituciones; el método contable aplicado y sus principales características; la jerarquía impuesta por la Corona y la capacidad de control que le otorgaba la contabilidad, toda vez que le suministraría la información económica que necesitaba para la toma de decisiones y afrontar los cuantiosos gastos, constituyendo una herramienta poderosa que derivaría en una gestión más eficaz.

Respecto a la documentación primaria consultada, se encuentra custodiada en el Archivo General de Simancas (AGS) en Valladolid, en las secciones *Tribunal Mayor de Cuentas*. (TMC), *Dirección General de Rentas* (DGR) y *Dirección General de la Tesorería* (DGT). También se han consultado otras fuentes primarias, como reales órdenes y decretos del Archivo Histórico Nacional (AHN).

## 2. RENTAS GENERALES O RENTAS DE ADUANAS

Las rentas generales o de aduanas, junto con las rentas provinciales y los estancos, constituían la mayor fuente de recaudación de impuestos para la Corona, lo que se conocía como impuestos indirectos (García-Cuenca, 1990, p. 27), existiendo distintos regímenes tributarios, en función de los privilegios concedidos a determinados territorios y de sus características personales.

En este sentido, señala García-Cuenca (1990, p. 27) que “el habitar en una determinada zona del territorio nacional, como era el caso de la corona de Aragón o de las -provincias exentas -, implicaba disfrutar de unos privilegios fiscales que no estaban al alcance del resto de los habitantes del reino”. Asimismo, “existían otros privilegios que se derivaban de la pervivencia de exenciones impositivas que se basaban en la adscripción de las personas a la nobleza, al clero o al estado llano, en el ejercicio de determinadas profesiones y en la situación familiar o personal” (Ibídem). Estas circunstancias, hicieron que la administración de la hacienda pública fuera muy compleja, con diferentes métodos de recaudación y regímenes, que llevaron al gobierno borbónico a reformas en materia fiscal, económica y contable en el siglo XVIII.

Si consideramos nuestro objeto de estudio, se entiende por rentas generales, “los derechos que se causan en las Aduanas de los Puertos a la entrada o salida de los géneros en el Reyno, en atención al cuidado y especial protección que dispensa S.M. al Comercio”<sup>3</sup>.

El origen de estas rentas en España, se encuentra, probablemente, en la dominación romana, dado que conocían este tipo de imposición desde tiempos muy remotos, bajo el nombre de Portazgos. Los Godos también la adoptaron y los árabes la llamaron *Almojarifazgos*<sup>4</sup>. En el siglo XVIII eran conocidas en las Islas Canarias, Andalucía y Murcia con este nombre, mientras que en otras regiones de España recibían otras denominaciones<sup>5</sup>.

<sup>3</sup> De la Ripia y Gallard (1796), tomo IV, p. 180.

<sup>4</sup> De la Ripia y Gallard (1796), tomo IV, p. 180.

<sup>5</sup> Pueden consultarse los trabajos de García-Cuenca (1983 y 1991).

Por tanto, eran un conjunto de tributos que gravaban la importación y la exportación de diversos productos, aunque, aclara el profesor García-Cuenca (1983, pp. 237-238) que, se incluyen en esta categoría impositiva algunos tributos o ingresos de la Real Hacienda que no se corresponden con la definición dada, como son la Renta de Tercias y Orchillas de Canarias, entre otros.

En este trabajo vamos a considerar estas tres rentas<sup>6</sup>, como rentas generales, a pesar de que tan sólo los almojarifazgos podrían considerarse como propiamente de aduanas, al gravar un determinado porcentaje sobre la entrada y salida de mercancías. Las tercias reales, por su parte, constituían una participación de la Hacienda en los diezmos eclesiásticos y la renta de orchillas<sup>7</sup> derivaba de la venta de la cosecha de la hierba de este nombre (Ibídem, p. 253).

### 3. ANTECEDENTES DE LA ADMINISTRACIÓN DIRECTA

El sistema de administración y recaudación de las rentas generales sufrió alteraciones a lo largo del tiempo y fue uno de los factores que más incidió en la economía (González Enciso, 2003, p. 27). En los siglos anteriores estas rentas estuvieron administradas bajo el sistema de arrendamientos y en el siglo XVIII se alternó este sistema con el sistema de la administración directa, aunque por corto período de tiempo. En este sentido, fueron administradas por cuenta de la Real Hacienda de 1717 hasta 1733, para volver a arrendarse de 1734 a 1739, por “D. César Rubini y habiendo cumplido el contrato volvió a establecerse la misma adm<sup>on</sup>. desde 1º de Henero de 1740”<sup>8</sup>.

Señala González Enciso (2003, p. 27) que “El arrendamiento suponía la concesión a un hombre de negocios para que recaudara la renta. Dicha concesión se hacía por medio de subastas en las que el negociante debía pujar por la cantidad que estaba dispuesto a dar, lo cual suponía un riesgo para él. Una vez concertada la concesión el negociante pagaba la cantidad acordada a la administración y luego tenía que recuperar su dinero por la recaudación”.

El sistema de arrendamientos ocasionó a menudo actuaciones discriminatorias por parte de los arrendadores, convirtiéndose, como señala García-Cuenca (1983, p. 240) “numerosas veces en defraudadores de la Hacienda, provocaron constantes desajustes en las mismas”. Estas circunstancias desfavorables para la Hacienda produjeron el cambio en el sistema de administración de las rentas generales, que definitivamente se pondrían bajo su responsabilidad.

Por todo ello, será el Real Decreto de primero de Diciembre de 1739 el que establezca la administración directa, a través de sus ministros, como señala el citado Real Decreto<sup>9</sup>:

“Las Rentas Generales de Aduanas por su calidad e importancia, se han considerado siempre más propias para que se administren de cuenta de la Real Hacienda, que para que se arrienden, como lo acreditan las providencias que en diversos tiempos se han dado a este fin, manejándolas ya por medio de una Junta, ya por el de distintos Superintendentes Generales hasta fin del año de mil setecientos treinta y tres; y feneciendo ahora el arrendamiento que entonces se

<sup>6</sup> Respecto a los tipos de gravamen puede consultarse Calvo Cruz (2017).

<sup>7</sup> La orchilla es un líquen tintóreo que se cultiva en Canarias desde antes de la conquista y que estuvo sujeto a tributación.

<sup>8</sup> AGS, DGT, legajo 1.387, Inventario 24.

<sup>9</sup> De la Ripia y Gallard (1796), tomo, p. 185.

hizo, he resuelto dar nuevo establecimiento a esta importancia que desde primero de Enero de mil setecientos quarenta en adelante se vuelvan a administrar y recaudar de cuenta de mi Real Hacienda”.

A partir de 1740 se fueron incorporando nuevas rentas a las denominadas rentas generales o de aduanas<sup>10</sup> y, concretamente, en 1751 se suman las rentas de Almojarifazgos, Tercias y Orchillas de Canarias a las relaciones de rentas generales (García-Cuenca, 1983, p. 243), como hemos podido constatar en las fuentes primarias que reproducimos en la Ilustración 1.

No obstante, hemos de señalar que las rentas generadas en Canarias no forman parte del resumen en el cual constan todas las rentas de aduanas, con el valor, los gastos y el líquido, si no que los datos de Canarias aparecen, efectivamente, adjuntados en cuenta aparte<sup>11</sup>.

---

<sup>10</sup> Se pueden consultar las nuevas rentas que se fueron anexionando en García (1983, p. 243).

<sup>11</sup> AGS, DGT, legajo 1.387, Inventario 24.

---

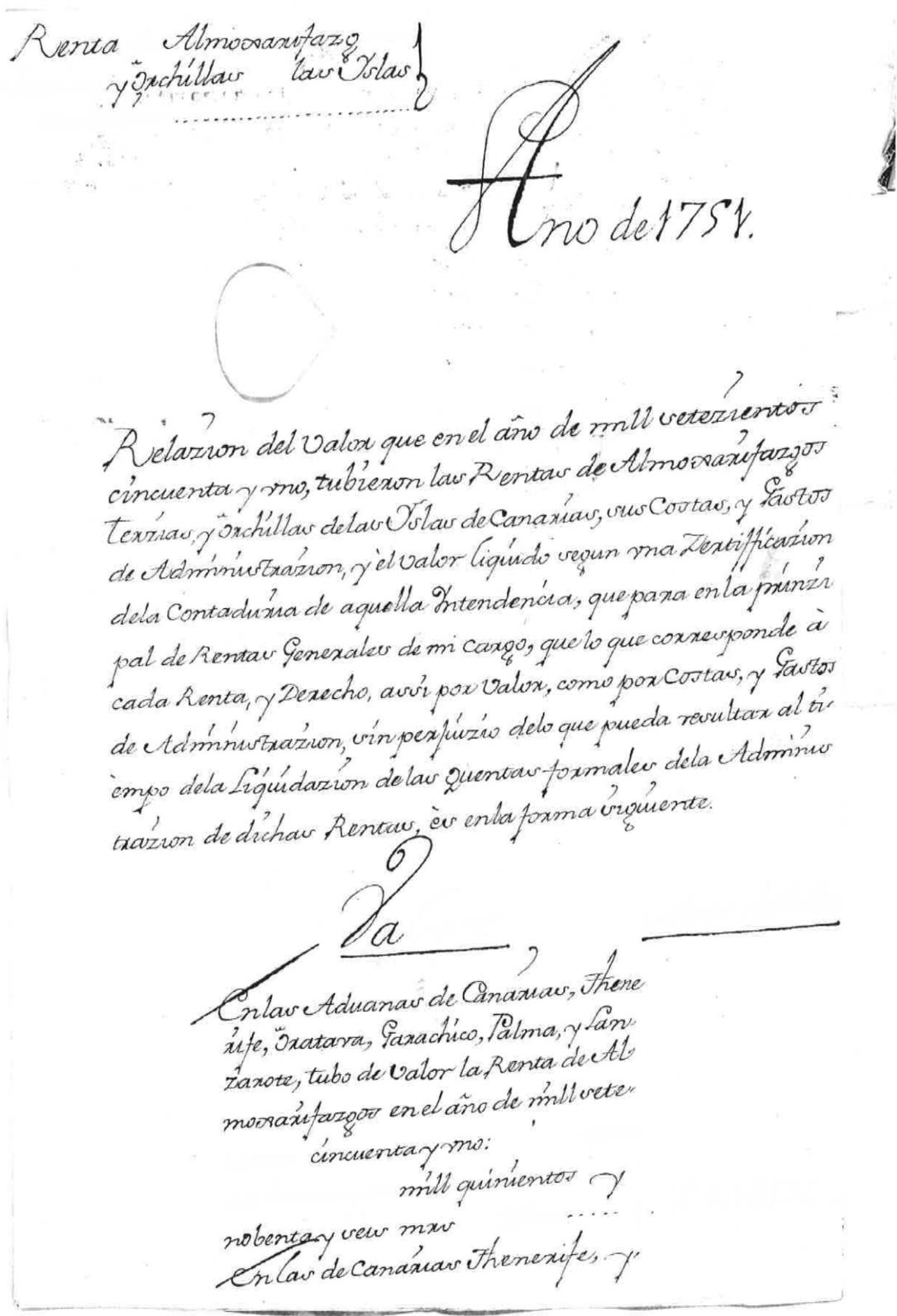


Ilustración 1. Rentas de Almojarifazgos, Tercias y Orchillas de las Islas de Canarias, 1751

#### 4. NORMALIZACIÓN CONTABLE PARA LA RENDICIÓN DE CUENTAS

El tesorero general de Canarias, D. Matías Bernardo Rodríguez Carta, presentó en julio de 1755 las cuentas relativas a las rentas generales del período de 1744 a 1753. D. Matías Bernardo Rodríguez Carta ejerció de tesorero general de Canarias desde el 11 de julio de 1744 hasta abril de 1761<sup>12</sup>. Como puede apreciarse, esta rendición de cuentas abarca 10 años y arranca desde la toma de posesión del cargo de tesorero, en 1744, como así informa el encabezamiento de la propia cuenta<sup>13</sup>, que reproducimos en la Ilustración 2 y transcribimos:

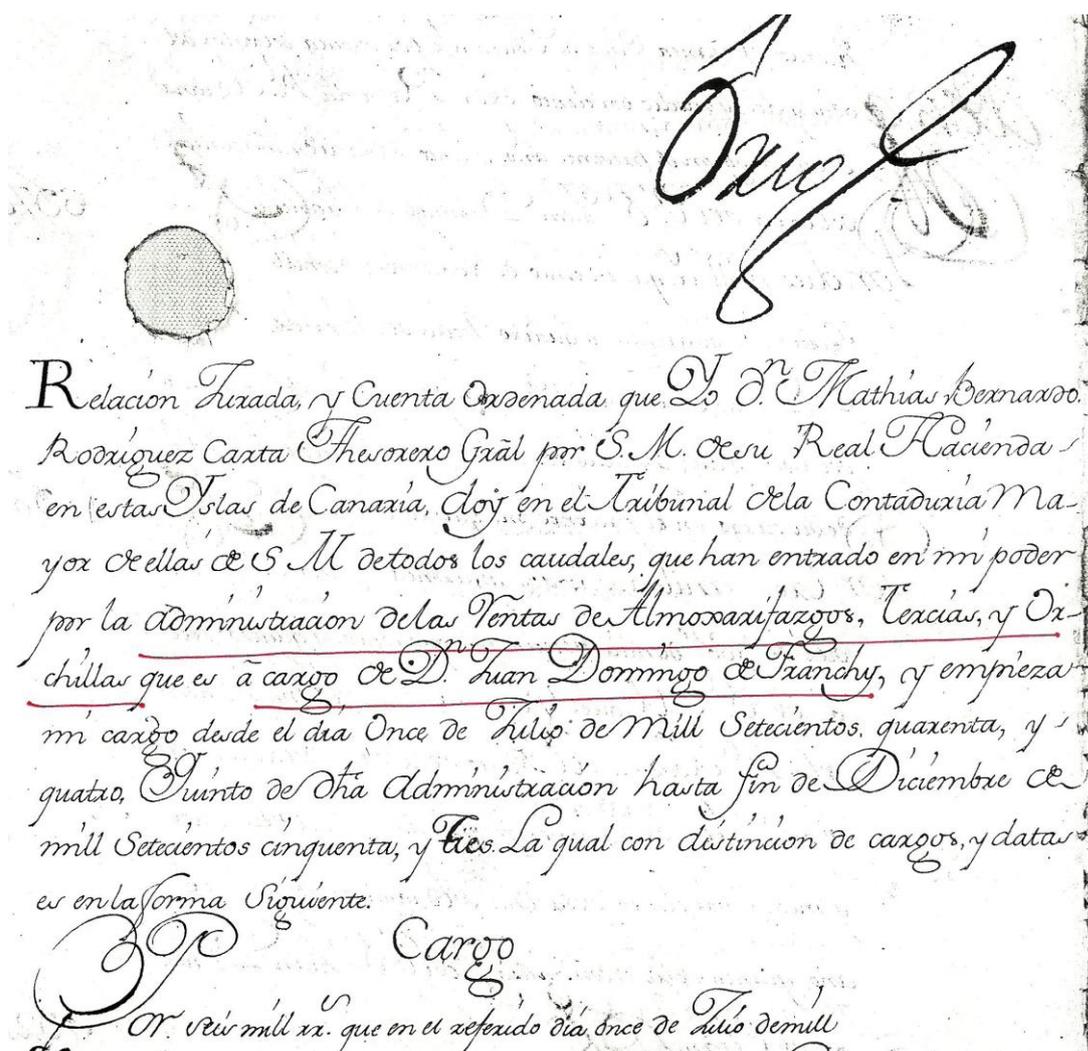


Ilustración 2. Cuenta general del Tesorero de Canarias, 1755

“Relación Jurada, y Cuenta Ordenada que Y. D<sup>n</sup>. Mathias Bernardo Rodríguez Carta Thesoroero Gral. por S. M. de su Real Hacienda en estas Islas de Canaria, y en el Tribunal de la Contaduría Mayor de ellas de S. M. de todos los caudales, que han entrado en mi poder por la administración de las rentas de Almojarifazgos, Tercias y Orchillas que es a cargo de D<sup>n</sup>. Juan Domingo de Franchy, y empieza

<sup>12</sup> Puede consultarse al respecto Solbes Ferri (2009, p. 224).

<sup>13</sup> AGS, TMC, legajo 3.722.

mi cargo desde el día once de Julio de mil Setecientos, quarenta, y quatro, Quinto de dha administración hasta fin de diciembre de mil setecientos cinquenta, y tres. La qual con distinción de cargos y datas es en la forma siguiente”.

En este encabezamiento, el tesorero general menciona que la administración de estas rentas corre a cargo de D. Juan Domingo de Franchy<sup>14</sup>, quien fue administrador general de las Islas desde 1740.

Otro dato que aporta, es que el primer año que rinde esta cuenta, 1744, coincide con el quinto año de la implantación de la administración directa, en 1740. Lo cual, nos lleva a partir de la hipótesis de que la *Cuenta General*, que nos ocupa, se debió elaborar de acuerdo a la normativa emitida para la gestión directa de las rentas generales, para el período que abarca la citada cuenta.

Por tanto, entre 1740 y julio de 1755, observamos que se emitieron varios Reales Decretos y Órdenes al objeto de regular la administración económica e incidir, especialmente, en la contabilidad. Asimismo, se llevó a cabo un proceso de reestructuración de las diferentes instituciones públicas implicadas en el proceso de recaudación, rendición de cuentas y su verificación. Además, se determinaron los cargos relativos a las personas que desempeñarían estas funciones y cuales debían ser sus responsabilidades, entre otras cuestiones. La citada legislación se recoge en los siguientes textos:

1. *Real Decreto de 1 de diciembre de 1739, para que se administren de cuenta de la Real Hacienda las Rentas Generales*<sup>15</sup>.
2. *R.O. de 19 de marzo de 1743, Planta y Reglas que por punto general deben observarse en la Thesorería Mayor, sobre el ingreso y distribución de caudales: facultades, que privativamente tocan, y residen en el Thesorero General [...] y obligaciones de los tres contadores [...]*<sup>16</sup>.
3. *Ordenanza*<sup>17</sup> *de 3 de diciembre de 1749 para la Dirección y Contaduría Principal de Rentas Generales.*
4. *Ordenanza de 19 de diciembre de 1749, manda su Excelencia se observen inviolablemente desde primero de Enero del año de mil setecientos y cinquenta, se previene en el XII, XIII y XVIII*<sup>18</sup>.
5. *Resolución de 28 de Octubre de 1752.*
6. *Real Decreto de 8 de mayo de 1753.*
7. *Instrucción de 10 de diciembre de 1753, para el gobierno de la Tesorería General*<sup>19</sup>.

En este período, también contamos con una *Instrucción* específica para Canarias, *Instrucción de las reglas que deben observar los Almojarifes de las Aduanas de estas Islas en orden a relaciones mensuales y generales, formación presentación y*

<sup>14</sup> Para mayor información puede consultarse Solbes Ferri (2009, pp.151-152).

<sup>15</sup> Juan de la Ripia y Diego María Gallard: *Practica de la Administración [...]*, tomo IV, p. 185.

<sup>16</sup> AHN, Legislación Histórica de España. Esta *Real Orden* está impresa y las reglas se distinguen con la numeración romana.

<sup>17</sup> Esta *Ordenanza de 3 de diciembre de 1749* es mencionada por García-Cuenca (1983, p. 240). No obstante, este autor describe el sistema de administración de las Rentas Generales de 1740 a 1774, de acuerdo a la *Ordenanza de 15 de diciembre de 1755*. Esta *Ordenanza de 3 de diciembre de 1749* la encontramos manuscrita y los capítulos aparecen con la numeración arábiga.

<sup>18</sup> AHN, Legislación Histórica de España. Esta *Ordenanza* está impresa y los capítulos se distinguen con la numeración romana.

<sup>19</sup> Juan de la Ripia y Diego María Gallard: *Practica de la Administración [...]*, tomo III, pp. 178-200. En esta *Instrucción* los capítulos se relacionan con la numeración romana.

*fenecimiento de sus cuentas*<sup>20</sup>, dada el 4 de marzo de 1754. Esta *Instrucción*, netamente contable, fue emitida por la Contaduría Principal de Canarias y plasmó, de forma expresa, cómo debían elaborar sus cuentas los administradores, tanto en su contenido como en su estructura<sup>21</sup>.

Seguidamente, estudiaremos y analizaremos las normas referidas para extraer los aspectos económico-contables que contienen y debían aplicarse, en general, en la elaboración de las cuentas y en el proceso de organización contable y, concretamente, en la confección de la cuenta general del tesorero.

Como ya hemos referido anteriormente, el cambio en la administración comienza con el *Real Decreto de 1 de diciembre de 1739, para que se administren de cuenta de la Real Hacienda las Rentas Generales*. En primer lugar, se procedió al nombramiento de determinados cargos y, en segundo lugar, se crearon las instituciones que debían gobernar la Real Hacienda, configurándose una estructura administrativa que favoreciera la gestión de las rentas de manera más eficiente y, lo que quizás era más significativo, con un mayor control.

El primer paso fue nombrar al *Marqués de Murillo, Gobernador del Consejo de Hacienda y Superintendente General*, para administrar estas rentas. Bajo su dirección estarían *Don Antonio de Pando* y *Don Joseph de Aguirre*, como *Ministros del Tribunal de la Contaduría Mayor*; y *Don Salvador de Querejazu* como *Contador principal y Jefe de la Contaduría de Rentas Generales*<sup>22</sup>.

El segundo paso fue, la emisión de reglas que debía aplicar la *Tesorería Mayor* en la gestión de los caudales, su ingreso y su distribución, a través de la *Real Orden de 19 de marzo de 1743*, cuyo encabezamiento señalaba:

“PLANTA Y REGLAS, QUE POR PUNTO general deben observar en la *Tesorería Mayor*, sobre el ingreso, y distribución de caudales, que privativamente tocan, y residen en el *Thesoro General*, por ser este empleo de honor, y para confianza para su dirección, conforme convenga al Real servicio: y obligaciones en que están constituidas cada uno de los tres Contadores, por lo respectivo a sus cargos, cuyo establecimiento se ha de observar desde el día de la fecha en adelante”

En el contenido de esta *Orden*, se detallan las facultades del tesorero y las obligaciones de los contadores. De las obligaciones del tesorero general destacamos la de informar mensualmente de los caudales existentes al Ministro de Hacienda, de quién recibirá las órdenes para la distribución de los mismos (capítulos IX y XXIII).

Respecto a los contadores, eran responsables de: “[...] la legitimidad de los pagos, y resguardo de la Real Hacienda es peculiar instituto de los contadores”. Esta función, fue más allá, dado que también encomendaba a los contadores que solicitasen a “Intendentes, Cobradores y *Thesoros* particulares de la precisa observancia, con que deben aplicar los fondos a los fines de su destino, para que queden corregidos los abusos,

<sup>20</sup> AGS, DGR, segunda remesa, legajo 4.936.

<sup>21</sup> Esta *Instrucción*, puede consultarse en Calvo Cruz (2014).

<sup>22</sup> Juan de la Ripia y Diego María Gallard: *Practica de la Administración* [...], tomo IV, p. 185.

y descubiertos, que se han experimentado por *averseles* acumulado [...], en que han incurrido por falta de su puntual *execución*” (capítulo XVII).

Observamos que, pone de manifiesto la impuntualidad en la rendición de las cuentas, cuestión que se repite en distintas normas, como tendremos ocasión de comprobar, y que la Corona persiguió celosamente para que se cumplieran los plazos establecidos.

Más tarde, el Marqués de la Ensenada, Superintendente General de la Real Hacienda, expide la *Ordenanza de 3 de diciembre de 1749*, con el siguiente encabezamiento:

“Ordenanza expedida por el S. Marqués de la Ensenada en B<sup>n</sup>. Retiro 3 de Diz<sup>re</sup>. De 1749, para la Dirección y Contaduría pral. de R<sup>tas</sup>. Gen<sup>s</sup>. del Reyno que se Administran de Cuenta de la Real Hacienda”.

Esta *Ordenanza* regularizó las funciones y obligaciones de la *Dirección* y la *Contaduría Principal* de las rentas generales, y las medidas que debían aplicarse a partir de enero de 1750. En este sentido, la *Contaduría Principal* fue la institución esencial para la centralización de todas las cuentas, pues los administradores y tesoreros de aduanas, y el tesorero de la Corte, debían remitirle sus cuentas. La *Ordenanza* contiene 20 capítulos, sin título expreso para cada uno de ellos, por lo que del estudio y análisis del contenido de estos capítulos se infiere a quién o a qué institución va referida la citada normativa.

La *Ordenanza* dedicó 9 capítulos para detallar las funciones de los directores de rentas generales y la estructura de la *Contaduría*. Algunas funciones fueron: el nombramiento de empleos menores y la propuesta para el caso de empleos mayores; el libramiento de determinados caudales, como los referidos a los salarios; realizar reuniones semanales para revisar las causas y recursos pendientes “y que nada se atrase”.

Respecto a su estructura, su despacho seguiría dividido en dos ramos, el de *Secretaría* y *Contaduría Principal*, “para el método claro, distribución y mejor régimen de la Dirección”. La *Secretaría* debía encargarse del despacho de toda la correspondencia, consultas, elaboración de resoluciones para su firma, representaciones e informes.

La *Contaduría Principal* llevaría la toma y fenecimiento de las cuentas con los administradores y tesoreros del Reino, incluido el tesorero de la Corte, y posteriormente pasarían al *Tribunal de la Contaduría Mayor* para su custodia. También, se encargaría de verificar y cuantificar el valor y la distribución de estas rentas, con el detalle de los gastos, ajustamientos y relaciones de géneros. Esta información se trasladaría a las *Contadurías Generales de Valores y Millones* (capítulo 10).

Además, tenía que custodiar los reglamentos, órdenes de nombramientos y llevar el control de los empleados en las oficinas de la Corte. Finalmente, con la información recopilada debía elaborar puntualmente los estados y relaciones de cuentas generales. El cumplimiento de este requisito dependía de la puntualidad de los administradores y contadores de las aduanas en entregar sus cuentas. No obstante, esta resolución contemplaba esta circunstancia y por ello señaló: “ha de tener provistas de guías y tornaguías a las Aduanas y de pedir la cuenta de unas y otras a los respectivos Administradores” (capítulo 11).

En relación a los administradores generales de partidos o aduanas, estaban obligados a remitir mensualmente a la *Contaduría*, unos estados con la cuantía de las rentas, salarios y gastos, así como el líquido que resultaba y, posteriormente, esta institución debía enviar el citado estado al tesorero general (capítulo 12). Por su parte, el tesorero general emitía los libramientos u órdenes que se harían llegar a la *Dirección del Tribunal de la Contaduría Mayor*, a través de los administradores generales. Posteriormente, esta Dirección despachaba los abonos intervenidos por el *Contador Principal* (capítulo 13).

También, los administradores generales o contadores de aduanas, debían formar un estado contable denominado *Relación general de Valores, Gastos y distribución del líquido* de cada año y entregarla al tesorero del partido correspondiente, quien lo entregaría a la *Contaduría Principal* en el mes de abril del siguiente año. La *Contaduría* debía revisar el estado contable y hechos los reparos, si fuese el caso, pasaba la *Relación* al *Consejo* (capítulo 18).

Una vez más, se solicitaba la información contable con puntualidad, “que queda prevenida con ningún pretexto, ni el de *haver* faltado tiempo”.

Las obligaciones de los administradores generales de partidos o aduanas, recogidas en los capítulos XII, XIII y XVIII, de esta *Ordenanza de 3 de diciembre de 1749*, volvieron a recogerse en una nueva *Ordenanza de 19 de diciembre de 1749*, con una nota añadida donde se exigía que las aduanas remitiesen las cuentas de los productos semanal y mensualmente, y en este último caso:

“[...] sin el menor atraso solo se considere en él, el producto, que pudiera estar justificado el día que cumpla el mismo mes, pues en el siguiente se debe considerar lo que en el antecedente se dejó de poner por productos de las Aduanas”.

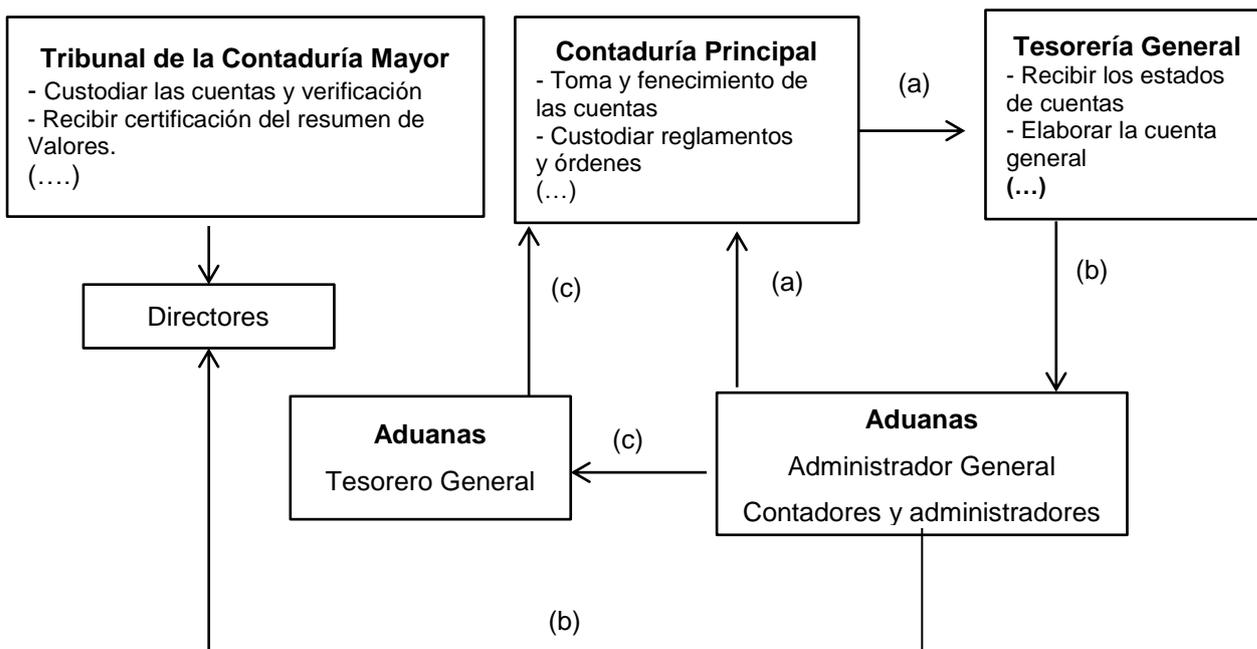
También esta anotación, volvía a hacer referencia a la impuntualidad con la que llegaban las cuentas:

“[...] para que las Certificaciones Mensuales de Valores liquidados, y de Salarios, y Gastos, vengan con la formalidad que hasta ahora, aunque con más puntualidad, que la que se ha experimentado”.

El estudio y análisis de estas dos *Ordenanzas* de 1749 nos permiten poner de manifiesto las relaciones entre la Tesorería General, la Contaduría Principal y las aduanas, conformando una organización contable, de la que derivarían los diferentes estados contables, cuya información demandaba la Hacienda Pública. En este sentido, podemos distinguir tres ámbitos: las aduanas, la *Contaduría Principal* y *Tesorería General*. Las aduanas o partidos de los diferentes territorios, con los agentes implicados en la elaboración de la contabilidad, como los administradores, contadores y tesoreros. Por su parte, la *Contaduría Principal*, conformada por los *Directores*, con su *Secretaría* y la propia *Contaduría* y el *Tribunal de la Contaduría Principal*, todos ellos con sus funciones específicas.

Respecto a la *Tesorería General*, se encuentra a su frente el tesorero general a quién llega toda la información contable elaborada por todos los demás agentes mencionados para confeccionar la cuenta general. De esta manera, se hacía posible el facilitar la información económica y contable a la Corona. Con la intención de alcanzar una mayor comprensión de las interconexiones entre los tres ámbitos, se ha elaborado el esquema 1.

A pesar de toda la normativa contable emitida para la elaboración de las cuentas y gestionar los caudales, la situación a la cual se llegó fue a una total falta de aplicación de estas normas, ni en tiempo ni en forma. Uno de los mayores problemas fue la tardanza en la rendición de las cuentas por parte de los tesoreros generales de los diferentes partidos y/o territorios, lo que ocasionaba el retraso en la elaboración y presentación de la cuenta general del tesorero general de la *Tesorería Mayor*.



- (a) Información mensual de las rentas, salarios y gastos, y el líquido resultante  
 (b) Libramientos u órdenes  
 (c) Relación general de Valores, Gastos y distribución del líquido de cada año

Esquema 1. Tesorería General, Contaduría Principal y Aduanas, 1749

Esta circunstancia derivó en la regulación del momento en el cual se debían rendir las cuentas, por parte de los *Tesoreros Generales* de la *Tesorería Mayor*, que sería al año siguiente del desempeño de su función (*Resolución de 28 de Octubre de 1752*). Igualmente, se estableció el período de tiempo que debían ejercer dicho cargo, siendo de un año en alternancia con otro tesorero (*Real Decreto de 8 de mayo de 1753*)<sup>23</sup>. El propio tesorero general, D. Nicolás de Francia, expuso al Rey los problemas existentes respecto al contenido de las cuentas, como sigue:

“[...] que con motivo de la ordenación en el presente año de la cuenta de la Tesorería General, que estuvo a su cargo en los dos antecedentes se ha reconocido que por no observarse por algunos de los Tesoreros de Exército, Provincia, depositarios y Pagadores, cuyas cuentas se refunden en la del Tesorero General,

<sup>23</sup> Este *Real Decreto de 8 de mayo de 1753* y la *Resolución de 28 de Octubre de 1752*, son citados en la introducción de la *Instrucción de 10 de diciembre de 1753*.

las reglas y método que sigue la Tesorería mayor en las aplicaciones y conocimiento de los ramos de que se deben componer sus cargos, y las clases a que corresponden sus pagamentos, no solo motivó la dilación en presentar sus cuentas [...]”<sup>24</sup>

El incumplimiento de la normativa contable y los retrasos en la rendición de cuentas llevaron a una falta de información económica por parte del Estado, lo que ocasionaba un desconocimiento de los caudales existentes y demoras en su disposición y aplicación, y todo ello incidía en la imposibilidad de tomar decisiones. Para enmendar esta realidad y dejar constancia de cómo debía confeccionar el tesorero general su cuenta, la Real Hacienda emitió la *Instrucción de 10 de diciembre de 1753, para el gobierno de la Tesorería General*, que estaría vigente hasta el año 1755, señalando:

“[...] y para que en lo sucesivo remitan y den sus cuentas los Tesoreros, con la debida formalidad y antelación que corresponde [...]”<sup>25</sup>.

La *Instrucción* contenía 20 capítulos referidos a los diversos motivos de cargo y 36 capítulos para la data, lo cual deja clara evidencia del método contable aplicado en la elaboración de las cuentas, que sería el de Cargo y Data, dado que se detallan los diferentes motivos de los cargos y de las datas. También, la propia cuenta del tesorero general de Canarias, ya referida, señala en su encabezamiento: “La qual con distinción de cargos y datas es en la forma siguiente”.

El método de Cargo y Data fue utilizado con frecuencia en diferentes ámbitos de la administración pública, manteniéndose en las administraciones reales, señoriales, municipales y judiciales (González Ferrando, 1988, p.191). También, fue utilizado por otras organizaciones como la Iglesia, secular y regular, casas señoriales, hospitales y universidades, que no perseguían el lucro, como lo demuestran numerosos trabajos<sup>26</sup>.

La contabilidad de Cargo y Data, señala Hernández Esteve, era una modalidad de anotación contable, perfectamente conocida y delimitada en la práctica, que se utilizaba, principalmente, en las organizaciones en las cuales las actividades económicas estaban confiadas a un administrador o a una serie de administradores y agentes”. Y, precisamente es el caso que nos ocupa, pues la cuenta general del tesorero de Canarias trataba de rendir cuentas a la Contaduría Principal y a la Tesorería General. Pero, a su vez, cada administrador de las diversas aduanas tenía que elaborar su cuenta al objeto de rendirla ante el administrador general.

Por tanto, “el cometido primordial y original de los registros contables era el de controlar la gestión de estos agentes y su situación respecto a la organización dueña de los registros, así como la presentación y rendición de sus cuentas ante la misma” (Hernández Esteve, 2013, p. 90). Además, este método jugó un papel decisivo en el control, razón por la cual se mantuvo en el tiempo (Ibídem, 2007, p. 163).

Por otra parte, la profesora Villaluenga de Gracia expone que “también la mayoría de los autores coinciden en señalar que pese a ser un método anticuado en muchos casos, el

<sup>24</sup> *Instrucción de 10 de diciembre de 1753, para el gobierno de la Tesorería General*. Juan de la Ripia y Diego María Gallard: *Practica de la Administración* [...], tomo III, p. 178.

<sup>25</sup> Juan de la Ripia y Diego María Gallard: *Practica de la Administración* [...], tomo III, p. 178.

<sup>26</sup> Puede consultarse el trabajo de Villaluenga de Gracia (2013) que realiza una interesante valoración de este método en relación con el método de la Partida Doble a través de diferentes trabajos.

cargo y data resultaba suficiente y suministraba los datos necesarios y precisos, tanto en la vertiente informativa como para la posible toma de decisiones”.

Respecto al aspecto formal, el método se presenta en “pliego horadado”, como también se le conocía, “atendiendo a la forma de conservar los pliegos sueltos en que se lleva la contabilidad” (Hernández Esteve, 2005, p. 103) y señala este autor que “en España el método de Cargo y Data se aplicaba normalmente en pliegos sueltos, de cuatro páginas, agujereados a efectos de agruparlos para formar un volumen” (2013, p. 91). Esta circunstancia puede apreciarse en alguna de las ilustraciones que mostramos, como en el encabezamiento de la cuenta, se puede observar el orificio en la parte izquierda y arriba.

A continuación, vamos a analizar y exponer aquellos contenidos de naturaleza contable más relevantes para las rentas generales y la elaboración de la cuenta general del tesorero, incluidos en la *Instrucción de 10 de diciembre de 1753*.

En primer lugar, en las partidas iniciales del cargo, se han de asentar los caudales que se reciben del tesorero anterior, tanto en especie, como en efectivo y créditos pendientes de cobro, vencidos o no vencidos (capítulos I, II y III). De igual forma, subrayamos la incidencia que se hacía para que se distinguiesen los diferentes créditos para su cobro o descuento, con el detalle en cada uno de ellos de la cantidad, la persona contra quién se dio y la fecha (capítulo VI).

Otra exigencia, fue la solicitud del producto de las distintas rentas, entre las que se encuentran las rentas generales, y se especifiquen por separado, “sacando el total importe de cada ramo, con una sola partida al margen, con separación de Partidos, recibos que vayan dando, a favor de quienes, y en qué días” (capítulo VIII). En este punto, hemos de señalar que la Instrucción no indica cuales son los ramos que comprenden las rentas generales. No obstante, esta información la encontramos en las relaciones de valores, confeccionadas por los contadores. En la Ilustración 3 mostramos la relación de valores del año 1741, donde se puede observar todos los ramos que, en ese año, comprendieron las rentas generales, de su valor, del gasto y el líquido, “según las certificaciones remitidas de los Puertos y Aduanas”<sup>27</sup>.

<sup>27</sup> AGS, DGT, legajo 1.387, Inventario 24.

Rentas generales yno  
 Resumen,  
 Valor, Gastos, y Líquido, en el  
 Año 1741  
 por Certificación  
 de la Real Caxa de Rentas y Aguas

	Valor	Gastos	Líquido
Renta real de Amoxaxifazas...	177.667 2/10	25.815 2/30	151.853 2/79
Renta del Bolnillo de Amos y Lanas...	37.111 2/576	6.083 2/111	31.028 2/465
Renta de Diezmos, y Puertos altos...	151.807 2/847	17.381 2/721	134.426 2/126
Renta del reg. dos por dos de otros p... do	27.778 2/165	3.756 2/23	24.022 2/142
Renta real de Puertos bajos...	59.373 2/736	5.219 2/51	54.154 2/685
Renta del reg. dos por dos de otros p... do	11.737 2/18	1.037 2/130	10.700 2/88
Renta de Puertos de Portugal...	13.717 2/117	6.525 2/910	7.192 2/227
Impuesto moderno en el Cácao...	1.327 2/80	536 2/175	791 2/625
Renta de la Alcavala antigua de la Acu. de Cádiz, a cargo de los Participes	16.620 2/277	1.726 2/205	14.894 2/72
Renta del reg. uno por dos de la Alcavala moderna de los Participes de Cádiz	3.777 2/250	461 2/353	3.316 2/897
Renta del quarto uno por dos de la ruda va Alcavala de Cádiz	3.777 2/250	461 2/353	3.316 2/897
Renta de la Cerbera de Cádiz...	155 2/158	58 2/218	97 2/376
Díos de Coxambre de Cádiz...	11 2/296	1 2/111	10 2/185
Renta de la extracción, ó Regalia, y quarto uno por dos de la Acu. de Cádiz	6.818 2/320	1.185 2/785	5.633 2/535
Renta del quarto uno por dos de la en baxca, a la extracc. de Cádiz	619 2/319	107 2/231	512 2/85
Díos del tributo en los generos de trato comercio...	8.127 2/715	727 2/937	7.400 2/818
Quarto uno por dos de nueva Alca. de reb. de la Alca. de la entrada mar.	7.027 2/663	875 2/156	6.152 2/507
Renta de la Alca. de la entrada mar. de los Puertos en reb. de...	10.776 2/311	1.372 2/257	9.404 2/82
Díos de Contravando...	1.880 2/577	517 2/61	1.363 2/516
Rentas generales de Aragón...	21.178 2/382	6.021 2/280	15.157 2/102
Rentas de la Acu. del Princip. de Cataluña...	188.535 2/551	26.577 2/612	161.958 2/739
Acu. de Regalia en el Aguachiente de los díos de las R. municipales	26 2/771	11 2/19	15 2/752
Díos de particulares de reb. y contrib. en los gen. abilitados que toca la R. de...	818 2/736	152 2/667	666 2/669
	763.538 2/308	107.576 2/501	655.962 2/807

Ilustración 3. Rentas generales del Reyno, 1741

Cuando se disponía de todos los cargos, se debía proceder a su revisión en las *Contadurías Principales*, cotejando estos datos con los asentados en los libros de los contadores:

“Que sumado y fenecido el cargo de las expresadas cuentas, lo han de pasar a las Contadurías Principales, para que comprobadas todas las partidas de que se compusiere, y siendo iguales con las que les estuviesen resultadas en los Libros de Intervención [...]”.

También, el contador debía expedir una certificación ratificando la veracidad de los datos, y de acuerdo al formato que se indicaba en la *Instrucción* (capítulo XVIII),

“se ponga a su continuación, por los Contadores de ellas, la certificación siguiente.

Don N. Contador Principal [...], certifico, que las tantas partidas que se comprehenden en los tantos pliegos con este, y componen tantos reales, son las mismas de que le está resultado cargo en los Libros de Intervención del mío, al Señora Don N. de tal, que sirvió la Tesorería de [...], a nombre del Señor Tesorero General Don N. en todo el año tal, sin que conste resultarle otro alguno, por razón de caudales que haya recibido, pertenecientes al Real Erario”.

A continuación del cargo se asentaban las anotaciones de la data, como así se hizo constar:

“Que a continuación de dicha certificación, y sin pasar a otro pliego, han de principiar los Tesoreros y Pagadores la data, y lo han de executar del total importe de las relaciones generales de cada clase, una por una [...].

El contenido de las datas se agrupaba en 36 categorías, en función de los diversos pagos y gastos que se debían efectuar, y donde se detalla el título de cada categoría. De acuerdo con estas categorías, los tesoreros debían dar por separado la cuantía total de cada una de ellas<sup>28</sup>.

En último lugar, la *Instrucción* señala que los casos no contemplados en la misma, “sobre la clara y metódica formación de las cuentas de los Tesoreros y Pagadores que deben refundirse en la General, se consulten con el Contador [...]”. En esta exigencia se puede advertir el reconocimiento y grado de confianza que, la propia administración, depositaba en el contador, como persona instruida en el método y técnicas contables, ante las posibles dudas y cuestiones que pudieran plantear los tesoreros generales, y por tanto su grado de poder, ya que va a determinar cómo ha de ser esa información que se le exige al *Tesorero*.

Estos tres últimos textos, reflejan la normalización que la Real Hacienda trató de imponer para que la rendición de cuentas se llevara a cabo de una manera sistemática y estructurada, en sus contenidos y en su forma, debido a que detalló los motivos de cargo y data; el momento de la rendición y el período que recogería cada cuenta. Además, de las funciones que debía desempeñar cada agente implicado en cada una de las tres instituciones.

Finalmente, señalar que toda la normativa emitida en estos 15 años muestra el proceso normalizador de la Hacienda, a través de las tres instituciones protagonistas y los funcionarios que se encontraban al frente de ellas, quienes debían velar por su cumplimiento. Y, girando al alrededor de la *Contaduría Principal* y la *Tesorería General* todas las aduanas del territorio, con sus respectivos dirigentes y sus subordinados que, a su vez, debían aplicar las normas correspondientes. Todo ello, conforma una estricta organización contable que facilitaría la toma de decisiones al poder político, pues contaría con los datos precisos y necesarios.

<sup>28</sup> Algunas de estas categorías son: Datas de Casas Reales; Secretarías del Despacho y Tesorería Mayor; Ministros y Tribunales; Pensiones de Hacienda; Extraordinario de Hacienda; Cartas de pago de la Tesorería Antecedente; etc.

## 5. CONSIDERACIONES FINALES

El endeudamiento y la escasez de recursos de la Hacienda pública en el siglo XVIII, provocaron que las rentas generales o de aduanas se situaran en el centro de atención de los gobernantes, no sólo por ser consideradas como las rentas que proporcionaban la mayor recaudación por impuestos indirectos, junto con las provinciales y los estancos, sino por la necesidad de administrar estas rentas de forma directa y dejar definitivamente la administración a través de los estancos.

Este objetivo que la Real Hacienda se marcó, constituyó una maniobra de política económica que buscaba el control de las rentas y tuvo su inicio en 1740. El nuevo modelo de administración directa para gestionar las rentas generales supuso un cambio en las estructuras institucionales, tanto en su composición como en sus funciones.

Para abordar este cambio de modelo, la Corona optó por la vía de la emisión de normativa contable, cuyo último fin, no sólo fue el control de los caudales, sino, lo que es más relevante, especificar las pautas a seguir en cada una de las tres instituciones implicadas, las aduanas, la Contaduría Principal y la Tesorería General, para la rendición de cuentas.

En los tres primeros lustros, desde la implantación de la administración directa, la Real Hacienda siguió un proceso de normalización contable detallado, que configuró, desde la forma y contenido de las cuentas, hasta el período abarcado y el momento de su rendición. De esta manera se configuró una cuidadosa organización contable, que suministraría información relevante y fiable.

En estos textos normativos, destacamos también la constante insistencia de la Corona en perseguir una información contable correcta y puntual, dado que el retraso en la presentación de las cuentas constituyó uno de los problemas principales, toda vez que se desconocía la disponibilidad de los caudales, y por tanto ocasionaba la imposibilidad de hacer frente a los cuantiosos gastos, que en ese período tenía que afrontar.

En este sentido, quizás el elevado contingente de personal empleado en las distintas instituciones, ese exceso de burocracia, apunta a la falta de eficiencia del nuevo sistema implantado y su influencia en los retrasos en la rendición de cuentas. Aunque, tal vez es pronto para aseverar esta idea, pues aún nos queda bastante camino por recorrer y ahondar en la organización económica y contable de la Hacienda Real en el siglo XVIII, que apenas estamos comenzando.

Por otra parte, este estudio pone de manifiesto cómo la contabilidad constituyó un instrumento de poder para la Real Hacienda que, a través de la regularización de la información contable, podría abordarse la difícil situación financiera, con una gestión más eficaz de los caudales y la toma de decisiones adecuadas para su aplicación. Estas circunstancias, denotan las influencias del entorno en la contabilidad, ya que la especial situación económica de la corona, los cuantiosos gastos de guerra y la mala gestión de los arrendamientos, que dejaban escasos beneficios, motivaron cambios en la contabilidad.

Al mismo tiempo, la contabilidad influyó en el entorno, en las instituciones -con los cambios acontecidos en su composición, en el nombramiento de nuevos cargos y sus funciones, con nuevas responsabilidades- otorgando un destacado papel al funcionariado, dado que de él dependería la correcta gestión económica. De esta manera se fue construyendo un entramado jerárquico complejo, a través del cual debía fluir la información contable.

En conclusión, la contabilidad fue adaptándose a las necesidades de los gobernantes, originando su desarrollo por la vía de la normalización contable. Y, además, produjo cambios en la administración pública, concretamente en el sistema aduanero.

## BIBLIOGRAFÍA

- Artola, M. (1982): *La Hacienda del Antiguo Régimen*, Madrid, Alianza Universidad.
- Blasco Leante, J. E., Guzmán Raja, I. y Montoya Chinchilla, J. L. (2011): “La Administración de la Armada española en el siglo XVIII: El caso de la expedición a Argel de 1768 para el canje de cautivos”. De *Computis*, nº. 15, diciembre
- Bilbao, L. M<sup>a</sup>. (1984): “La fiscalidad de las provincias exentas de Vizcaya y Guipúzcoa durante el siglo XVIII” en ARTOLA, M. y BILBAO, L. M<sup>a</sup>. (eds.). *Estudios de Hacienda: de Ensenada a Mon*, Madrid: Ministerio de Economía y Hacienda, Monografía nº 31, pp. 67-83.
- Calvo Cruz, M. (2014): “La Instrucción contable de 1754 dada en Canarias para los Almojarifes de sus Aduanas”, en Luxán, S. (dir.), *Economía y Marco Institucional (Siglos XVI- XX)*, Las Palmas de Gran Canaria: Fundación Mapfre Guanarteme, pp. 159-176.
- Calvo Cruz, M. (2017): Estudio del proceso normalizado para la elaboración de la cuenta del Tesorero general de las rentas generales, 1740-1755. Anuario de Estudios Atlánticos, nº 63: 063006. <http://anuariosatlanticos.casadecolon.com/index.php/aea/article/view/9929>
- Canga Argüelles, J. (1833): *Diccionario de Hacienda, con aplicación a España*, Madrid: Imprenta de D. Marcelino Calero y Portocarrero, segunda ed., vol. I.
- Castro Monsalve, de C. (2000): “El Estado español en el siglo XVIII: su configuración durante los primeros años del reinado de Felipe V”. *Historia y Política*, Universidad Complutense de Madrid, nº 4, pp. 137-170.
- De La Ripia J. y María Gallard D. (1796): *Practica de la Administración y Cobranza de las Rentas Reales y Visita de los Ministros que se ocupan de ellas, en la oficina de D. Antonio Ulloa, Madrid MDCCXCVI, tomo IV*.
- Diccionario de la Real Academia*. <http://lema.rae.es/drae/?val=almojarifazgo>.
- Dominguez Orta, M. (2014): *El sistema de Intendencias Indiano y el control de la Real Hacienda. El Virreinato del Río de La Plata (1776-1782)*. Tesis Doctoral inédita defendida en la Universidad Pablo Olavide, Sevilla.
- Donoso Anes, A. (1996): *La Contabilidad Virreinal Americana. Análisis de una experiencia: La aplicación del método de la partida doble en las Cajas Reales de Indias (1784-1787)*. Tesis Doctoral inédita presentada en la Universidad de Sevilla, Departamento de Contabilidad y Economía Financiera.
- Donoso Anes, A. (1999): “Nuevo método de cuenta razón para la Real Hacienda en las Indias. La Instrucción práctica y provisional en forma de advertencias comentadas (27 de abril de 1784)”. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, vol. XXVIII, nº. 101, julio-septiembre.
- Donoso Anes, A. (2008): “Las leyes de cuenta y razón recogidas en la legislación de Indias (1595-1681) 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.
- Donoso Anes, A. (2010): *Documentos relativos a la implantación de la contabilidad por partida doble en las Cajas Reales de Indias (1784)*. Edición, notas y estudio crítico. Ed. Asociación Española de Contabilidad, Madrid.
- Donoso Anes, R. [1996]: *Una contribución a la historia de la contabilidad. Análisis de las prácticas contables desarrolladas por la tesorería de la Casa de la Contratación de las Indias de Sevilla (1503-1717)*, Universidad de Sevilla, Sevilla.
- Dubet, A. (2010): “¿Tesorería Mayor o Tesorería General? el control contable en los años 1720: una historia conflictiva”. De *Computis, Revista Española de Historia de la Contabilidad*, nº 13, pp. 95-132.

- García-Cuenca Ariati, T. (1983): "Las Rentas Generales o de aduanas de 1740 a 1774", en ANES, ROJO y TEDDE (eds.). *Historia económica y pensamiento social. Estudios, en homenaje a Diego Mateo del Corral*, Madrid: Alianza-Banco de España, pp. 237-262.
- García-Cuenca Ariati, T. (1990): "Algunas consideraciones sobre la tributación en el reinado de Carlos III". *Hacienda Pública Española*, nº 2, pp. 27-34.
- García-Cuenca Ariati, T. (1991): "El sistema impositivo y las rentas generales o de Aduanas en España en el siglo XVIII". *Hacienda Pública Española*, Monografía nº 1, pp. 59-74.
- Garzón Pareja, M. (1984): *Historia de la Hacienda de España*, Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Economía y Hacienda, 2 vols.
- González Enciso, A. (2003): "La Hacienda Castellana y la economía S. XVIII". *Estudis*, Universidad de Valencia, nº 29, pp. 21-41.
- 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*, nº 55, pp.147-174.
- Gutiérrez Robles, A. (1993): *Historia de la Intervención General de la Administración del Estado*, Madrid: Ministerio de Economía y Hacienda.
- Hernández Esteve, E. (1986): *Establecimiento de la partida doble en las cuentas centrales de la Real Hacienda de Castilla (1592). Volumen I: Pedro Luis de Torregrasa, primer contador del Libro de Caja*, Banco de España, Servicio de Estudios, Madrid,
- Hernández Esteve, E. (1988): *Contribución al estudio de las Ordenanzas de los Reyes Católicos sobre la Contaduría Mayor de Hacienda y sus oficios*, Servicio de Estudios del Banco de España, Madrid.
- Hernández Esteve, E. (2005): "Reflexiones sobre la naturaleza y los orígenes de la contabilidad por partida doble". *Pecunia*, nº 1, pp. 93- 124.
- Hernández Esteve, E. (2010): *La Historia de la Contabilidad, vía privilegiada de aproximación a la investigación histórica: Cuentas de los fondos recibidos por la Factoría General de los Reinos de España para financiar la guerra de Felipe II contra el Papa Pablo IV y Enrique II de Francia (1556-1559)*. Discurso pronunciado en el acto de su toma de posesión como Académico Numerario. *Real Academia de Doctores de España*, Madrid.
- Hernández Esteve, E. (2013): *Aproximación al estudio del pensamiento contable español. De la Baja Edad Media a la consolidación de la Contabilidad como asignatura universitaria*, Madrid: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas.
- Legislación Histórica de España: Consulta por Tesouro*. Archivo Histórico Nacional. <http://www.mcu.es/archivos/lhe/action.consultar.jsp>.
- Melón Jiménez (2003): "Hacienda y fraude fiscal en la España del siglo XVIII. El ejemplo de Andalucía (1739-1784)". *Estudis*, nº 29, pp. 43-63.
- Melón Jiménez (2010): "Las fronteras de España en el siglo XVIII. Algunas Consideraciones". *Obradoiro de Historia Moderna*, Universidad de Santiago de Compostela, nº 19, 161-186.
- Merino, J. P. (1987): *Las cuentas de la Administración central española*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, Monografía nº 50.
- Solbes Ferri, S. (2006): "La Hacienda Real en Canarias: las rentas generales de aduanas y sus agregados, 1765-1780", *XVII Coloquio de Historia Canario-Americana*. Las Palmas de G.C.
- Solbes Ferri, S. (2009): *Rentas Reales y Navíos de la Permision a Indias. Las Reformas Borbónicas en las Islas Canarias durante el siglo XVIII*, Las Palmas de Gran Canaria: Servicio de Publicaciones y Difusión Científica de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria.
- Solbes Ferri, S. (2010): "La organización del régimen impositivo de las Islas Canarias en el siglo XVIII". *Hacienda Canaria*, nº 32, pp. 7-40.

Solbes Ferri, S. (2012): "La Real Hacienda y el control del gasto. La tesorería general en la España del siglo XVIII", en Luxán, S. (dir.), *Política, Empresa e Historia en Canarias*, Las Palmas de Gran Canaria: Fundación Mapfre Guanarteme, pp. 141-179.

Toledano, E. (1963): *Curso de Instituciones de Hacienda Pública de España*, Madrid: Instituto de Estudios Políticos, 2 vols.

Torres Sánchez R. (2009): "Un solo cargo y una sola data". Reformas y funciones del Tesorero General de la Real Hacienda española en el siglo XVIII", en Bravo caro, J.J. y Siro Villas Tinoco, *Tradición versus innovación en la España Moderna*, Málaga: Universidad de Málaga, vol. II, pp. 1199-1212.

Torres Sánchez R. (2012): *La llave de todos los tesoros. La Tesorería General de Carlos III*, Sílex Madrid.

Villaluenga De Gracia, S. (2013): "La partida doble y el cargo y data como instrumentos de un sistema de información contable y responsabilidad jurídica integral, según se manifiesta en fuentes documentales de la Catedral de Toledo (1533-1613). *Revista de Contabilidad*, nº 16 (2), pp. 126-135.

## DOCUMENTACIÓN CONSULTADA

Fuentes primarias:

- *Archivo General de Simancas* (Valladolid)
  - \* Sección: Dirección General de Rentas, segunda remesa
    - Legajo: 4.936
  - \* Sección Tribunal Mayor de Cuentas
    - Legajo 3.722
  - \* Sección Dirección General de la Tesorería
    - Inventario 24, legajo 1.384
- *Archivo Histórico Nacional* (Madrid)
  - \* Legislación Histórica de España. Consulta por Tesoro

## CURRÍCULUM BREVE

**Mercedes Calvo Cruz**, Doctora en Ciencias Económicas y Empresariales y profesora Titular de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, en el Departamento de Economía Financiera y Contabilidad.

Adquiere el grado de Doctora en 1999 y recibe el *Premio Enrique Fernández Peña de Historia de la Contabilidad 2000*, concedido por la Comisión de Historia de la Contabilidad de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), a su Tesis Doctoral *La Contabilidad de los Espolios y las Vacantes: el caso de la Diócesis de Canaria 1753-1851*.

El estudio que desarrolla en el campo de la Historia de la Contabilidad ha dado lugar a diversos trabajos y publicaciones (libros, capítulos de libro, artículos y comunicaciones). Además de dirigir dos tesis doctorales: *La institución parroquial a través de los registros contables del Señorío Episcopal de la Villa de Agüimes, siglos XVIII y XIX*, en el año 2005. Y, la tesis doctoral *Historia de la Contabilidad Señorial en España a través del Marquesado de Adeje, El Condado de la Gomera y el Señorío de El Hierro (1695-1790)*.

También participa en proyectos de investigación, de ámbito local, nacional y extranjero, con diferentes temas de Historia de la Contabilidad y con diversas Universidades. Asimismo, participa y colabora en proyectos de cooperación de ámbito internacional con la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria.

Recientemente, fue la presidenta del comité organizador del *X Encuentro Esteban Hernández Esteve de Historia de la Contabilidad. Contabilidad portuaria y marítima: aspectos económicos, financieros y sociales*, que se celebró en 2016 en Las Palmas de Gran Canaria.