

XI ENCUENTRO ESTEBAN HERNÁNDEZ ESTEVE DE HISTORIA DE LA CONTABILIDAD

Contabilidad y Fiscalidad: una relación histórica

Palma de Mallorca, 10 y 11 de octubre de 2018

MESA REDONDA: «Contabilidad y Fiscalidad: ¿un camino hacia la transparencia informativa?»

Sergio Solbes Ferri

Universidad de Las Palmas de Gran Canaria: sergio.solbes@ulpgc.es

Mis agradecimientos más sinceros a la organización: AECA, UIB y muy especialmente a María Llompart Bibiloni y a Mercedes Calvo Cruz.

En el desarrollo de mi breve exposición, voy a procurar vincular de algún modo el tratamiento de las palabras clave que dan fundamento a esta mesa redonda (contabilidad – fiscalidad – transparencia) con la propuesta de intervención sugerida por mi parte, y aceptada en su momento por la organización. Esta pasa por aprovechar la oportunidad para presentar al distinguido público interesado una monografía que verá la luz el primer trimestre de 2019 y cuyos autores somos Anne Dubet (Université Clermont-Auvergne, Francia) y yo mismo.

Anne DUBET y Sergio SOLBES FERRI. *El rey, el ministro y el tesorero. El gobierno de la Real Hacienda en el siglo XVIII español*. Madrid, Marcial Pons.

El título trata de ejercer un cierto atractivo y contener la suficiente ambigüedad para estimular el interés del rey. Sin embargo, puede simplificarse su temática de análisis señalando que esta versa fundamentalmente sobre la institución de la Tesorería General en el siglo XVIII español. Es esta última una institución que, aunque ha tardado mucho tiempo en captar la atención historiográfica de los especialistas, vive actualmente una inflación de estudios estimulada por el descubrimiento de la amplísima documentación emanada de este organismo. Dicha documentación se conserva en el *Archivo General de Simancas*, concretamente en la sección *Dirección General del Tesoro*, con miles de legajos formados básicamente por diferentes cuentas además de recibos, cartas de pago, y libranzas. Para nosotros, con todo, la clave de este fenómeno se encuentra necesariamente en el hecho de que los historiadores hayan sido capaces de encontrar en las formas y fines del control contable información fidedigna sobre los objetivos políticos

de la monarquía. De este modo, ha sido posible vincular a esta Tesorería, y su progresiva ordenación administrativa y contable, con un mismo contexto reformador que afecta a:

- la potenciación de las Secretarías del Despacho de la vía reservada;
- el establecimiento de las intendencias;
- las políticas de reforma impositiva y fiscal;
- el control sobre la ejecución del gasto;
- la política con relación a la deuda (formal o circulante);
- incluso las relaciones con los hombres de negocios (financieros, arrendadores de rentas y asentistas).

Todas estas cuestiones entran en algún momento en relación con la institución de la Tesorería General para integrarse como un conjunto dentro de un proyecto de reforma de carácter fundamentalmente político. De este modo, ha sido posible incluso reinterpretar el reinado de Felipe V, desvinculándolo de la imagen de un imperfecto borrador del reformismo de Carlos III. Más bien al contrario, la valoración de la originalidad de las reformas carolinas es la que está cayendo actualmente en picado.

En cuanto al contenido de nuestro trabajo en relación con la temática de la mesa redonda, habría que matizar una cuestión importante. La Tesorería Mayor o General, protagonista del libro, es la institución encargada del control del gasto en la monarquía española del siglo XVIII y es como consecuencia de ello por lo que percibe y asume el control de los diversos tipos de ingresos recaudados normalmente por otras vías (Dirección General de Rentas). Es asimismo la encargada de gestionar el crédito de la monarquía derivado de posibles impagos y de la deuda circulante (ya que no existe todavía el recurso a la deuda formal hasta la creación del Banco de San Carlos en 1782). Sin embargo, nuestra institución no es la encargada de fiscalizar las cuentas pues esta es una función asignada a la Contaduría Mayor. Así pues, nuestro trabajo analiza básicamente la progresiva imposición de un fuerte control institucional sobre un gasto que cada día nos parece más importante ubicar en el primer término de la ecuación cargo-data-alcance. Efectivamente, es siempre la necesidad de afrontar el gasto la que fundamenta el hecho de la imposición fiscal y es la imposibilidad de atenderlo en su totalidad la que determina el recurso a la deuda.

La Tesorería General podría en consecuencia integrarse con bastante comodidad dentro de los conceptos de fiscalidad y contabilidad que manejamos en esta mesa redonda; sin embargo, debemos advertir que no resulta sencillo determinar una relación de esta

institución con el concepto de “transparencia”. No es este un concepto que se encuentre en ningún momento vinculado con el proceso de dación de cuentas propio del Antiguo Régimen. Nos encontramos en una fase histórica en la que la palabra clave apropiada es “responsabilidad”, derivada de la necesidad de convertir al gestor de los caudales del rey en responsable de su uso ante las instituciones fiscalizadoras.

En este sentido, nuestra aportación al debate puede realmente implementarse poniendo sobre la mesa la hipótesis, alternativa y discutible, de que la mayor parte de los avances históricos en la organización administrativa y contable de las instituciones más importantes de la Monarquía son consecuencia (al menos durante todo el Antiguo Régimen) de la aplicación de decisiones básicamente políticas. Estas decisiones pueden responder a múltiples propósitos, pero entre ellos es difícil encontrar la búsqueda o la intención de mejorar la transparencia informativa.

Vamos a tratar de apuntalar esta idea desde dos puntos de vista. El primero tratará de hacer ver que los hitos principales en el proceso de creación y organización de la Tesorería General son consecuencia de diferentes coyunturas, opciones y decisiones políticas. En segundo lugar, observaremos cómo la ordenación contable que queda finalmente definida en una plantilla impresa con 38 partidas diferenciadas del gasto, no tiene mucho que ver con la eficiencia contable o con la transparencia, sino que también es consecuencia de la realidad política de la propia monarquía.

1º. Un breve repaso de los momentos clave en el diseño de la Tesorería General.

a) En octubre de 1703 se crea la **Tesorería Mayor de la Guerra** como una red de cajas solidarias en la que los pagadores son escogidos por un tesorero mayor al que se hace responsable del gasto militar y se le confían las contribuciones extraordinarias para sostener el esfuerzo bélico:

- debería reunir toda su actividad en una única cuenta;
- estaría situado bajo la autoridad exclusiva del secretario del Despacho de Guerra habilitada para darle órdenes de pago;
- sería responsable de la formación de los contratos con arrendadores y asentistas.

Se trataba en definitiva de *entregar el control financiero del gasto de la guerra a la nueva vía reservada*, separándolo de la autoridad de los ministros del Despacho Universal, de los militares y de los tradicionales Consejos.

b) En junio de 1713, con la llegada de la paz, la institución se trastoca en **Tesorería Mayor** a secas, para ir encargándose progresivamente de todo el gasto de la monarquía (salvo el abono de los réditos de los juros de la deuda). Dentro del contexto de las reformas de la Nueva Planta, se va incrementando su control contable sobre arrendadores y administradores de rentas; su subordinación a una cada vez más consolidada Secretaría de Hacienda; sus redes territoriales se expanden de forma simultánea al proyecto de establecimiento de las intendencias de ejército y provincial. La rebelión de las élites locales se saldará con la desaparición de las intendencias provinciales, pero con la pervivencia de unas intendencias de ejército. Esto es lo que define la futura estructura territorial de la Tesorería:

- una Caja Principal en Madrid;
- una Depositaria de Indias en Cádiz;
- unas Tesorerías de Ejército dispuestas en lugares estratégicos de la periferia española en los que se concentran las tropas –Cataluña, Aragón, Valencia y Mallorca; Galicia, Castilla la Vieja, Extremadura y Andalucía–;
- finalmente, los correspondientes enclaves necesarios para la financiación y el sostenimiento de los presidios africanos –Ceuta, Orán y los Tres Presidios–.

Al tiempo, la autoridad del ministro de Hacienda se consolida con la acumulación de las funciones de secretario de Hacienda, superintendente general de la Real Hacienda y gobernador del Consejo de Hacienda. De este modo, puede garantizarse el control de la distribución de los fondos (elegir asentistas), el control sobre la recaudación de rentas (gestionar la administración directa y elegir arrendadores) y la supervisión de la actividad judicial (castigar a los defraudadores). Los administradores y recaudadores de rentas (tabaco, rentas generales y rentas provinciales) ya no pueden hacer pagos por su cuenta sino solamente en nombre del tesorero mayor.

c) La consolidación de Patiño durante casi una década al frente del gobierno de la monarquía pone fin a una etapa de avatares políticos y genera su efecto sobre el diseño de la que será conocida indistintamente como **Tesorería Mayor o Tesorería General**. Sin embargo, en el momento de su defección y muerte en 1736, las profundas discrepancias políticas en torno al modelo de tesorería construido regresan para orientarse hacia una mayor o menor descentralización del control del tesorero general sobre su red de cajas. Las principales cuestiones que afectan al debate pueden ser:

- de quien dependen los nombramientos de los tesoreros territoriales;

- el tesorero general es responsable o no de las cuentas territoriales de estos tesoreros;
- la fiscalización de la Contaduría Mayor afecta a la cuenta única del tesorero general o a todas estas cuentas individuales;
- la Tesorería General conserva su propia contaduría interna;
- pero, sobre todo y ante todo, sobre quién recae la capacidad para dar órdenes de pago al tesorero general: si el ministro de Hacienda en exclusiva o todos los ministros de la vía reservada, incluido el ministro de Guerra (el duque de Montemar), el secretario de Marina e incluso los gestores del Almirantazgo, mientras estuvo vigente este organismo y sujeto a la autoridad del infante don Felipe (1737-1741).

Estos son los motivos que llevaron tanto a Patiño como Campillo o Ensenada a ejercer simultáneamente los cargos de Secretario de Hacienda, Guerra y Marina. Y, con todo y con eso, existe un largo período de confusión que orbita alrededor de la suspensión de pagos de 1739 y que podemos simplificar diciendo que la institución estuvo en trance de perder todo el carácter que le había sido otorgado hasta la fecha.

d) Ensenada, con el final de las guerras de Italia en 1748, sabrá poner fin a una década de confusión en la que la Tesorería llegó a vender sus propios efectos, por debajo de su precio, para conseguir las anticipaciones que necesitaba para financiar el esfuerzo de la guerra. El marqués diseña entonces una nueva **Tesorería General** que sitúa:

- al margen del pago de las deudas heredadas tanto del tiempo de los Austrias como del de Felipe V para apartarla de la presión e influencia de los acreedores;
- instituye la alternancia anual entre tesoreros generales para obligarlos a rendir cuentas anuales;
- incorpora a su control el producto de las rentas que faltaban, desde 1749 en administración directa en su mayor parte;
- uniformiza la presentación de todas las cuentas de la data sobre una plantilla de 36 “clases del gasto” (después serán 38 con la incorporación de los montepíos);
- aparecen los “libretes” del cajero principal, formados a partir de las relaciones mensuales de ingresos y gastos del cajero principal, tesoreros de ejército y las órdenes el tesorero general dadas directamente a los tesoreros de rentas.

La institución gozará a partir de entonces de una enorme estabilidad que le permitirá ir definiendo, en años sucesivos, los resortes financieros del crédito de la monarquía y las

formas de control sobre los asentistas. Con todo, quedaron amplios espacios pendientes de reforma como las competencias de recaudación fiscal conservadas por los municipios y la posibilidad de vincular la Real Hacienda en España e Indias. Ambas problemáticas serán abordadas por Pedro de Lerena en 1787-1788.

2º. La plantilla impresa con las 38 “clases del gasto”

Concluimos nuestra necesariamente breve exposición presentando como colofón los detalles de la mencionada plantilla impresa con 38 partidas diferenciadas del gasto que se va a manejar en la Tesorería General tras las reformas de Ensenada. Para ayudar al público hemos preferido ordenarla en cuatro apartados diferentes y con sus diferentes *ítems* intercalados (aunque conservando en la primera columna su número de orden en la plantilla). No disponemos de espacio suficiente para entrar a analizar el contenido de cada una de las partidas del gasto, pero en la obra referenciada si ofrecemos un detalle absolutamente pormenorizado de la cuestión. Nuestro objetivo actual simplemente viene a ser la opción de mostrar que se está haciendo responsable al tesorero general de todo el gasto ocurrido en la monarquía y que, al mismo tiempo, los apartados definidos en su contabilidad tienen poco que ver con la búsqueda de mayor eficiencia contable o transparencia, sino que son consecuencia de la realidad política con la que funciona la propia monarquía.

Nº	Clase del gasto	Tipo de gasto
	HACIENDA Y CASAS REALES	
1	Casas Reales	Salario de empleados: casas y caballerizas reales; real cámara; capilla, ballestería, montería
2	Secretarías del Despacho y Tesorería Mayor	Salario de empleados
3	Ministros y Tribunales: Consejos, Contadurías y Juntas; Chancillerías y Reales Audiencias	Salario de empleados
4	Ministros en cortes extranjeras	Salario de embajadores
6	Consignaciones de Amas de Pecho	Salarios de empleados
8	Extraordinario de Hacienda y casas reales	Gastos secretos
	GUERRA Y MARINA	
12	Menaje, armamento y vestuario	Asentistas
13	Provisión de Víveres	Asentistas
14	Pagadores de Hacienda	Gastos de fábricas y palacios reales
15	Guardias de Corps y Alabarderos	Sueldo militar
16	Guardias reales de Infantería española y valona	Sueldo militar
17	Regimientos de infantería, Inválidos y Milicias	Sueldo militar
18	Regimientos de Artillería	Sueldo militar
19	Regimientos de Caballería y Dragones	Sueldo militar
20	Estados Mayores de Plazas	Sueldo militar
21	Estados Mayores de Artillería.	Sueldo militar (desde 1763 en nº 18)
22	Oficiales Generales	Sueldo militar
23	Ministros de Hacienda y Guerra: intendentes, comisarios, contadores	Sueldo militar
24	Indiferente General: oficiales que no sirven en ningún cuerpo	Sueldo militar
25	Cuerpo de Ingenieros	Sueldo militar
30	Hospitales	Gasto militar
32	Fortificaciones y artillería	Gasto militar
33	Extraordinario de Guerra	Gasto militar
31	Marina: sueldos y gastos	Asentistas de víveres, arboladura y cáñamo Sueldo militar abonado fuera de los departamentos navales
34	Tesoreros y pagadores de Marina	Sueldo y gasto militar en los departamentos navales de Cádiz, Cartagena y Ferrol
	DEUDA, PENSIONES Y MONTEPIÓS	
7	3 por 100 de Juros y Censos	Deuda del tiempo de los Austrias
11	6 por 100 deuda de la Testamentaria	Deuda del reinado de Felipe V
5	Pensiones de Hacienda y Casas Reales	Pensión otorgada
26	Viudas de la consignación de 6.000 doblones	Pensión otorgada
27	Pensiones de Guerra	Pensión otorgada
28	Viudas de dos pagas y limosnas	Pensión otorgada
29	Familias de Orán y moros de Paz: indígenas al servicio de la monarquía en los presidios	Pensión / Sueldo militar
37	Montepío militar	Montepío
38	Montepío ministros de Hacienda	Montepío
	AJUSTES CONTABLES	
9	Cartas de pago de la tesorería antecedente	Ajuste contable
10	Cartas de pago de Tesorería sucesiva (alcance)	Ajuste contable
35	Caudales remitidos a otros tesoreros	Ajuste contable
36	Remitido a la Caja Principal	Ajuste contable

FUENTE: Anne DUBET y Sergio SOLBES FERRI (2019). *El rey, el ministro y el tesorero. El gobierno de la Real Hacienda en el siglo XVIII español*. Madrid, Marcial Pons.