
Aproximación a la contabilidad por partida doble en la Casa de Contratación de Sevilla

Ignacio Cruz Padial

Resumen: En este trabajo se analiza el método contable seguido originariamente por la Casa de Contratación de Sevilla, similar al conocido como “sistema de partida doble”, pero con algunas características propias.

Palabras clave: Casa de Contratación; Sevilla; contabilidad por partida doble.

Códigos JEL: N00; M40.

1. Introducción

En el siglo XVI español se produce un incremento exponencial de la actividad mercantil y comercial, auspiciada de forma muy específica por la gesta del descubrimiento del nuevo mundo, lo que trajo consigo un espíritu económico y mercantilista que originó que la posterior tarea de colonización, explotación, comercialización y control no se dejara a la improvisación.

Así, se establecieron instrucciones precisas para que la explotación de nuevas tierras quedaran bajo el control de la Corona, estableciendo que nadie pudiera llevar mercaderías a las tierras descubiertas ni hacer negocios en ellas más que el Almirante y Tesorero de sus altezas, lo que no impidió que debido a la urgente necesidad de colonización de las tierras se estableciera una cierta libertad en su comercio, permitiendo realizar este bajo ciertas condiciones a todos los súbditos castellanos que se establecieran en ellas. Como contrapartida, la Corona se reservaba el 10% de las ganancias por tráfico además del 10% del tonelaje de los barcos.

Podemos inferir que en los primeros años de la colonización y, en concreto, antes de la creación de la Casa de Contratación, el comercio y la navegación entre España y el nuevo mundo era más libre de lo que iba a ser en épocas venideras.

De esta forma, con el objeto de establecer un control más exhaustivo sobre el tráfico comercial que se había instaurado, en enero de

1503 los Reyes Católicos dan las primeras instrucciones para el establecimiento de una Casa de Contratación en Sevilla, a la que podemos considerar como la urbe con mayor esplendor económico y financiero del siglo XVI, con la finalidad de que en ella se almacenasen todas las mercaderías con destino al nuevo mundo o procedentes del mismo y que, a su vez, ejerciera una función de aduana, desde la que se pudiese ejercitar un adecuado control desde el punto de vista fiscal.

Esta doble finalidad comercial-fiscal guarda relación con las denominaciones que se dieron a los oficiales encargados de regirlas: Factor, Tesorero y Escribano-Contador, a quienes se les atribuye el proveer, administrar, comprar y vender mercaderías, como las funciones que reafirman su sentido comercial.

2. Práctica contable

Para lograr la finalidad de control que se perseguía con la Casa de Contratación se hacía necesario disponer de una práctica contable adecuada para alcanzar el propósito previsto.

Es aquí donde juega un papel fundamental la evolución que la práctica contable tenía en España, ya que podemos considerar que la instauración de la Casa de Contratación contribuyó de forma eficaz al desarrollo contable en España, de forma muy especial por la utilización de lo que podemos considerar como una aproximación a la partida doble; su aparición, puesta en práctica y posterior difusión teórica supusieron una de las mayores

revoluciones en el mundo de los negocios¹.

La difusión teórica del método de la partida doble, debida a las publicaciones de Lucas Pacioli (1494), nos ha permitido conocer el desarrollo contable en aquella época y lo avanzado que estaba el método, hoy universalmente conocido y aplicado, pero cuyos principios básicos se establecieron entonces.



Retrato de Lucas Pacioli. Atribuido a Jacobo dei Barbari, pintado antes de 1516².

Podríamos decir que nuestro país, durante el siglo XVI, fue uno de los principales precursores del método de la partida doble, que resultó impulsado gracias a medidas tales como:

- La exigencia por ley a sus comerciantes y banqueros para que utilizaran el método de la partida doble en el registro de sus operaciones.
- La aplicación del método a las instituciones públicas.
- El establecimiento de un sistema de partida doble para llevar las cuentas de la Hacienda Pública.

A pesar de esta rápida adecuación e implantación del método de la partida doble, su efectividad fue mayor gracias a los impulsos legislativo y práctico³:

- Legislativo (Reales Pragmáticas de Cigales, de 1549 y 1552), que, de forma expresa, recoge los libros principales en los que se basa el método de la partida doble, conocidos en nuestro país por los nombres de *Libro de Caxa* (mayor) y *Libro Manual* (diario).
- Práctico, por su aplicación en el campo de los negocios privados y en las instituciones públicas.

Sin embargo, desde la vertiente doctrinal, no podemos considerarnos pioneros en el desarrollo de la contabilidad en nuestro país en el siglo XVI, puesto que la primera obra genuina sobre el método de la partida doble se publica en 1590 por Bartolomé Salvador de Solorzano, si bien es cierto que, con anterioridad, se había escrito sobre la llevanza de la contabilidad en nuestro país, pero no sobre el método de la partida doble (Diego del Castillo, 1522; Gaspar de Texada, 1546; Antich Rocha, 1565)⁴.

3. Aplicaciones en la Casa de Contratación de Sevilla

Efectuado el breve recorrido sobre la evolución contable en nuestro país en el siglo XVI, nos centramos en las prácticas específicas que se aplicaron en la Casa de Contratación de Sevilla desde su establecimiento en 1503.

En las Ordenanzas de 1503 se establece el sistema contable que se llevará para la administración y control de las mercaderías que pasaban por la Casa de Contratación: el de *cargo* y *data* que, de forma sintética, recogía el cargo de lo que se recibiere o cobrarse o fuera a su cargo de cobrar y, en la *data*, lo que se gastase o en qué cosas se gastó o a que personas o causa, con la firma de cada anotación (asiento) de los tres oficiales (Factor-Tesorero-Contador).

Este sistema contable, junto a otras cuestiones, puede que tuvieran su origen en un documento, fechado a mediados de 1502, encontrado en el Archivo de Simancas con el título de “Lo que parece se debe proveer para poner en orden el negocio y la contratación de las Indias”, que se le atribuye al doctor Sancho de Matienzo, a la postre primer tesorero de la

¹ Véase Donoso (1996, págs. 51-55).

² Tomado del siguiente enlace: <http://www.museocapodimonte.beniculturali.it/il-ritratto-di-luca-pacioli-a-capodimonte/>

³ Donoso (1996, págs. 116-137).

⁴ Hernández Esteve (1982).

Casa de Contratación, que se piensa fue el modelo que sirvió como falsilla para la redacción de las Ordenanzas Reales de la Casa de Contratación⁵.

Creemos que el objeto principal para el que se diseñó el sistema contable fue para controlar los metales preciosos, oro y plata, principalmente; del dinero obtenido de ellos se hacía cargo el tesorero y no podía gastarse en cosa alguna sin licencia real, excepto en los salarios que se libraban en la Casa de Contratación.

Hay otra cuestión tratada en las Ordenanzas de 1503 y que fue reiterada en las de 1552, que es fundamental como referencia para explicar el desarrollo contable que experimentaría la tesorería de la Casa de Contratación y que dio lugar a la aplicación de los medios instrumentales y formalismos propios del método de la partida doble que se aplicó durante casi un siglo en la contabilidad de la tesorería de la Casa. En concreto, nos estamos refiriendo al hecho de que se exigiera enviar “una copia firmada de todas las deudas que hubiese en la Casa y de todas las libranzas que se hubieran librado para así mandar lo que se ha de pagar y hacer”. Esto exigía complementar la información contable contenida en los libros de cargo y data de pura tesorería con otro tipo de información que permitiera conocer la situación activa y pasiva de la Real Hacienda con otras haciendas o personas (Donoso Anés, 1996).

Lo descrito en el párrafo anterior nos hace reafirmarnos en la idea, aun sin tener un documento conciso que así lo acredite, de que la práctica contable de la Casa Contratación estaba en consonancia con lo que conocemos como método de la partida doble.

Los fundamentos del método de *cargo y data* eran muy simples, se trataba de que, en un libro, cuya titularidad corresponde al tesorero, se fuese asentando en una parte todo lo que recibía como hacienda de su majestad y, en otra, todo lo que de ello se iba aplicando por mandato real. Todo este proceso necesitaba una información

⁵ Hernández Sánchez-Barba (2003). En este memorial se delinea la función de la Casa de Contratación como centro del comercio, de almacenaje y registro de mercancías, así como de centro ordenador para el envío de expediciones.

adicional a la contabilidad de *cargo y data*, por lo que se desarrolló una contabilidad auxiliar que tenía como instrumentos esenciales: “los libros de recibo y venta de la plata”, los libros “manuales” y de “caxa”, y los libros de “arcas”⁶.

En definitiva, podríamos decir que la documentación contable del primer tesorero de la Casa de Contratación, el doctor Sancho Matienzo, puede ser considerada como un precedente del método de la partida doble, sin que ello signifique que se corresponda literalmente con la metodología de dicho método, puesto que presenta unas peculiaridades que la diferencian de cualquier otra.

En el análisis de la documentación contable de la Casa de Contratación, podemos distinguir dos periodos: uno, que iría desde sus inicios hasta 1508, durante el cual fue contador Ximeno de Bibriesca, y otro, de 1509 en adelante, en donde aparece como contador Juan López de Recalde.

En el primer periodo referenciado había tres tipos de documentos contables relacionados entre sí y con una característica común, que es que no se utiliza como unidad de cuenta el maravedí, sino que se expresan las cantidades en la unidad de medida que correspondiera según el objeto o mercancía que se analizase.

Los documentos contables eran el *Libro de cuentas de cargo y data*, en el que se asentaban de forma independiente las partidas u objetos que se separaban por sus características comunes.

El *Libro manual del cargo y descargo*, en el que se iban asentando por orden cronológico las partidas que se recibían o pagaban, lo que podríamos considerar, con sus matizaciones, como el libro diario del método de la partida doble. Como libro diario que era, sus asientos eran minuciosos con todo tipo de detalle, haciendo referencia tanto al libro de cuentas ya mencionado como al libro mayor.

El *Libro mayor de carga y data* no era un libro de cuentas “por debe” y “ha de haber”, sino que era un libro clásico de cargo y data, en el

⁶ Donoso Anés (1996, págs. 153-161).

que los cargos se asentaban en una primera parte del libro y las datas en una segunda parte.

Para el segundo periodo, que comienza en 1509, ya se contó con una mayor información, puesto que existen físicamente los dos libros complementarios principales, el manual y el mayor. En estos las cantidades se expresan ya en maravedíes como unidad de cuenta, hasta que, en el siglo XVIII, se sustituyen por el real.

En este segundo periodo, el *libro mayor de cargo y data* utiliza como unidad de cuenta el maravedí, lo que permitía al final calcular el alcance a favor o en contra del tesorero, de modo que este resultado se trasladaba como primera anotación al libro del año siguiente y también al libro manual, lo que concuerda con lo que se hace en el libro diario del método de la partida doble; sólo podemos establecer una pequeña variante y es que la cuenta adeudada precede al debe. Asimismo, la expresión “debe” se utilizaba en el libro de “Caxa mayor” en la página de la izquierda, lo que hoy conocemos como debe de la cuenta.

El *libro manual* correspondiente a este segundo periodo, en esencia, mantiene las características ya descritas, eso sí, ya expresado en maravedíes, y refleja la misma información que en el *libro mayor*.

Este *libro manual* en el sentido que aquí tiene supuso una revolución contable que, sin embargo, no se repetiría en el resto de la historia contable de la Casa de la Contratación. Podría pensarse que la configuración que tenía podría suponer una duplicidad en el trabajo, y de ahí que acabara desapareciendo como tal, puesto que su información era la misma que la del libro mayor de cargo y data.

Podríamos decir que la técnica contable facilitaba el control de las entradas y salidas de mercancías y capitales, pero, no por ello, la Hacienda tenía una situación que pudiéramos considerar buena. Un ejemplo de lo anterior lo tenemos en la expedición de Magallanes, que fue aceptada por Carlos V en las capitulaciones de Valladolid (1518), en las que se concretaron el reparto de las cargas, las obligaciones y, en su caso, de los beneficios que se derivaran de la expedición.

La expedición no pudo ser financiada en su totalidad por la Hacienda por falta de liquidez, pero, no obstante, aquí hay que hacer notar que esta financiación constituyó una excepción junto a la expedición de Colón, puesto que lo usual era que estas fueran costeadas por los mercaderes o banqueros que las financiaban.

Contribuyó a financiar la expedición Cristóbal de Haro, mercader y financiero de Burgos con gran predicamento en la época, con el apoyo de banqueros burgaleses y alemanes⁷, con el fin de que fueran adquiridas las mercancías para la partida. De Haro y sus asociados financiaron el 25% del coste de la expedición, puesto que la fórmula de colaboración público-privada propuesta se aceptó por la Corona⁸.

4. Conclusión

Como síntesis de lo expresado, podemos argumentar que la creación de la Casa de Contratación de Sevilla, como ente para supervisar y controlar el tráfico de mercancías por el incremento que este experimentó en el siglo XVI, fue un factor decisivo para mejorar las prácticas contables, y que estas experimentarían un avance importante en nuestro país al utilizar una metodología que, sin ser exactamente la de la partida doble, se le pareció bastante. La coincidencia en el tiempo del método de la partida doble (1494) y del descubrimiento del nuevo mundo contribuyó de forma decisiva al avance de la contabilidad en nuestro país en el siglo XVI.

Referencias bibliográficas

- Bernabéu, S. (2018): “La primera circunnavegación del mundo. Tragedia humana y triunfo de una empresa imposible (1519-1522)”, en “La vuelta al mundo de Magallanes y Elcano. La aventura imposible 1519-1522”, Instituto Cervantes, Madrid.
- Coloma Albajar, M. A. (2018): “Circunvalando la redondez del mundo. Las fuentes documentales”, en “La vuelta al mundo de Magallanes-Elcano. La aventura imposible 1519-1522”, Higuera Rodríguez, M.D. (dir.), Editorial Planeta.

⁷ Bernabéu, S. (2018, págs. 62 y 65).

⁸ Coloma (2018).

Donoso Anés, R. (1996): “Una contribución a la historia de la contabilidad”, Universidad de Sevilla.

Hernandez Esteve, E. (1982): “La historia de la Contabilidad y los primeros tiempos de la partida doble en España”, Revista Técnica Económica, vol. I, Madrid.

Hernández Sánchez-Barba, M. (2003): “El doctor Sancho de Matienzo, La casa de contratación y Villasana de Mena”. Revista Mar Océana, núm. 14-15.

