

**LA CONTABILIDAD PÚBLICA EN LAS CORTES DE CÁDIZ: LA
“MEMORIA SOBRE LA CUENTA Y RAZÓN DE ESPAÑA” (1811) DE
JOSÉ CANGA ARGÜELLES**

**PUBLIC SECTOR ACCOUNTING AT THE PARLIAMENT IN CADIZ:
THE “REPORT ON SPAIN’S ACCOUNTING” (1811) BY JOSÉ CANGA
ARGÜELLES**

Fernando López Castellano

“No olvide VM la terrible verdad de que el que tiene en su mano el bolsillo y la bayoneta puede romper un día el libro de la Constitución” (José Canga Argüelles, “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España”, leída ante las Cortes Generales y Extraordinarias el día 29 de junio de 1811).

RESUMEN

En este trabajo se narra un intento relevante, siquiera desde el punto de vista doctrinal, de la historia institucional de la Hacienda: el ambicioso proyecto de reforma de la Contabilidad Pública llevado a cabo por las Cortes Generales y Extraordinarias instaladas en Cádiz durante la invasión napoleónica. En este capítulo poco conocido de la historia institucional de la Hacienda, destacan las ideas sobre la Cuenta y Razón expuestas por el Secretario del Despacho de Hacienda, José Canga Argüelles, a lo largo de su corto, pero prolífico paso por el ministerio, y, sobre todo, en su “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España”, leída ante las Cortes Generales y Extraordinarias reunidas en Cádiz el día 29 de Junio de 1811. La Memoria contiene las líneas maestras de la futura reforma gaditana y de los posteriores proyectos de administración de la Tesorería. La filosofía de la Memoria será asumida por el texto constitucional y por la Comisión Especial de Hacienda, encargada de elaborar el proyecto de nueva planta de Tesorería, y se verá reflejada, finalmente, en el Decreto de 7 de agosto de 1813.

ABSTRACT

This paper describes an important initiative, at least from a doctrinal point of view, in the framework of the institutional history of Spanish Exchequer, i.e., the ambitious reform project of Public Sector Accounting carried out by the General and Extraordinary Assembly seated in Cadiz during the Napoleonic invasion. This is a very little known chapter of the institutional history of Spanish Exchequer. In this chapter José Canga Argüelles’ ideas on Public Sector Accounting stand out. He exposed these ideas in the course of his short but very prolific time as Finance Minister and above all in his “Report on Spain’s Accounting” presented before the General and Extraordinary Assembly met in Cadiz on the 29th June 1811. The Report contains the main lines of the future

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 217 “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España” (1811) de José Canga Argüelles

reform of Cadiz and the further projects regarding the Treasury administration. The philosophy of the Report was assumed by the Constitution and by the Special Exchequer Commission entrusted with the elaboration of the project of the new structure of the Treasury. At last, it informed the Decree of 7th August 1813.

PALABRAS CLAVE:

Historia económica, Contabilidad Pública, Tesorería, Cuenta y Razón.

KEY WORDS:

Economic history, Public sector accounting, Accounting, Royal Exchequer.

1. Introducción

A partir de la monumental obra del profesor Fontana, cada vez se conoce más de la estructura de ingresos y gastos de la Hacienda española en la transición del Antiguo Régimen al régimen liberal. Pero, de la historia institucional de la Hacienda, esto es, de la maquinaria administrativa mediante la que el Estado recauda y distribuye los caudales públicos se sabe poco. En este trabajo se narra un intento relevante, siquiera desde el punto de vista doctrinal, de la historia institucional de la Hacienda: el ambicioso proyecto de reforma de la Contabilidad Pública llevado a cabo por las Cortes Generales y Extraordinarias instaladas en Cádiz durante la invasión napoleónica. El episodio tiene lugar durante el periodo que Hernández Esteve (1992: 32, 2005) ha denominado “etapa de reaparición de noticias sobre la partida doble”, en lo relativo a la doctrina y práctica contable. Donoso (2003: 807) coincide con el autor precitado en el interés que despierta el uso de la partida doble en la contabilidad pública, y en la clara influencia francesa en la doctrina contable del XVIII, que se refleja en la adopción de la terminología y los modelos franceses. También se ha referido a que dentro de la pobreza de la literatura contable en la España de la época destaca con luz propia la presencia de Sebastián de Jócana, redactor de una Memoria muy crítica con la negativa visión de Bielfeld referente al empleo de la partida doble en las cuentas públicas, y autor muy influyente sobre los estudiosos españoles del siglo XIX (Donoso y Donoso, 1998).

Entre éstos, merece mención especial el Secretario del Despacho de Hacienda Don José Canga Argüelles, calificado como “el iniciador de la investigación de la Historia de la Contabilidad pública en España” (González Ferrando, 2006: 43-44). A lo largo de su corto, pero prolífico paso por el ministerio, y, sobre todo, en su “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España”, leída ante las Cortes Generales y Extraordinarias reunidas en Cádiz el día 29 de Junio de 1811. dará a conocer la delicada situación de la Contabilidad del Estado en la España de comienzos del siglo XIX, y aludirá a la Historia de la Contabilidad pública en los reinos de Aragón y Castilla, enfatizando en el uso de la partida doble (Canga, 1811: 6-18). Desafortunadamente, y a pesar de que las Cortes asumirán sus principales propuestas y las plasmarán en el Decreto de agosto de 1813 sobre Nueva Planta de Tesorería, sus aportaciones a la Historia de la Contabilidad pública pasarán desapercibidas para los autores posteriores.

Canga Argüelles era un funcionario de sólida formación y una intensa labor como difusor de ideas hacendísticas, cuya experiencia transcurre en una etapa de transición entre el fin gubernamental de lograr la felicidad pública y el de asegurar los derechos de libertad y

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 218 “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España” (1811) de José Canga Argüelles

propiedad, y entre la idea de súbdito y la de ciudadano. En su calidad de burócrata ilustrado y formador de altos funcionarios, cabría calificarlo de teórico de la administración pública, en la acepción amplia que le da Lepawsky a los cameralistas. Como otros administrativistas del primer tercio del siglo XIX, Canga Argüelles confiaba plenamente en el poder de una administración racionalizada, compuesta por funcionarios del más alto nivel, con una gran formación y experiencia, para gobernar una nueva estructura estatal y social (López Castellano, 1995, 2005; Fonseca, 1995; Comín, 2000; García Moneris, 2000).

En sus estudios en la Cátedra de Economía de la Aragonesa habría asumido la inclinación hacia las “ciencias del Estado” o “ciencias camerales”, que allí se impartía, orientada a aspirantes a especializarse en el ejercicio de la Administración Pública. Canga es compañero de promoción de alumnos que habrían asimilado conceptos de la “ciencia de la policía” y que después desempeñarían altos cargos en la Administración, el ejército y las intendencias. Como señalara Carande, en su labor como alto funcionario Canga tendría como referente a Prusia, donde existían cátedras de ciencia cameralista o ciencia del Estado (Staatswissenschaft). Esta aseveración coincide con las reiteradas y elogiosas alusiones a este país, al que la “sabiduría del gran Federico elevó casi en nuestros días á la clase de potencia superior” y espejo donde habría que mirarse, que emite Canga Argüelles a lo largo de toda su obra. Como refería el propio Canga Argüelles, en torno a la relación Ejército y actividad financiera se articuló en Prusia una nueva forma de organizar el poder político que exigía una compleja burocracia, y las finanzas se convirtieron en un tema inseparable de la administración en general. Así se forjó el mito de una burocracia ejemplar y una administración eficaz a cargo de funcionarios con un alto nivel de formación (López Castellano, 2005).

En este trabajo se contextualiza el proyecto de nueva planta de Tesorería en el marco general de las reformas proyectadas en Cádiz y, singularmente en el intento de sustituir el entramado tributario del Antiguo Régimen por un nuevo sistema de reparto de la carga basado en la imposición directa sobre la riqueza. A tal fin, se da cuenta de los intentos centralizadores llevados a cabo durante la gestión de la Junta Central y en la filosofía de la Comisión de Arreglo de provincias; se glosa y analiza la Memoria sobre la Cuenta y Razón de España de José Canga Argüelles, fundamento doctrinal de la reforma, haciendo especial hincapié en lo que el propio Canga denomina ‘sistema antiguo y moderno de la cuenta y razón de España’; y se exponen las líneas maestras del proyecto contenidas en el decreto de 7 de agosto de 1813, que recoge los aspectos fundamentales de la Constitución promulgada el día 19 de marzo de 1812.

2. El proyecto de nueva planta de la contabilidad pública en el contexto general de reformas

Como es sabido, el episodio bélico que enfrenta al país con el ejército francés contempla un intento de reforma global de estructuras económicas y políticas e instituciones fiscales. Durante el período 1808-1814 se reaviva con especial vigor la idea de formar un plan de Hacienda, como condición necesaria para el fomento de la riqueza nacional. Las Cortes de Cádiz sustituyen la compleja estructura tributaria del Antiguo Régimen por la normativa

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 219 “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España” (1811) de José Canga Argüelles

hacendística liberal, que contempla el tributo bajo nuevos fundamentos e introduce los principios de legalidad, generalidad y capacidad de pago. El elemento clave de la reforma era la implantación de un sistema de reparto de la carga tributaria sustentado fundamentalmente en la contribución directa. El Decreto de septiembre de 1813 sobre el Nuevo Plan de Contribuciones era la solución liberal a una contradicción fundamental: la que enfrentaba el desarrollo económico con el ordenamiento tributario (López Castellano, 1995).

Las transformaciones fiscales iban acompañadas de cambios políticos en la ordenación jurídica de la propiedad y en la legislación económica. Lograr la libertad de industria y de comercio e implantar la libertad de circulación exigía acabar con los obstáculos que frenaban el crecimiento de la riqueza. Había que suprimir el sistema gremial de producción y de relaciones de trabajo, los monopolios y reglamentaciones comerciales, así como los derechos de peaje, puertas y aduanas interiores que trababan el intercambio comercial e impedían la formación de un mercado nacional (López Castellano, 1998). De la necesidad de reforma total del sistema de organización de la industria y comercio interior, de la administración y de la Hacienda da idea el artículo firmado por El Serrano en *La Abeja Española*, el día 3 de Abril de 1813: “Esto convence que sin fuerza no puede hacerse respetable una Nación: que no hay fuerza sin erario: que no hay erario sin contribuciones, que no hay contribuciones sin riqueza nacional: que no hay riqueza nacional sin una libertad y protección absoluta en el trabajo, en la industria y en el comercio interior, facilitado por caminos y canales; y que este libre y protegido trabajo, industria y comercio interior de un cabo a otro de la península, sin puertas ni aduanas, ni guardas ni exacciones, no puede existir sin un plan de Hacienda Nacional que le promueva y fomenta” (*La Abeja Española*, 1813).

Desde el punto de vista político, la formación de un Estado nacional implicaba desarticular la confusa maquinaria administrativa del Antiguo régimen e implantar una administración centralizada, jerarquizada y organizada racionalmente. El sentimiento de uniformidad es una constante tanto el pensamiento económico y político como en la prensa liberal. Así se desprende de la crítica de José Canga Argüelles a las leyes particulares de cada provincia y al riesgo de federalismo, en su idea de la Constitución española (Canga Argüelles, 1811: 104), y del alegato del *Diario Patriótico*, de 5 de Septiembre de 1811, a favor de una Constitución en la que todas las provincias fueran iguales en obligaciones y cargas, y se desterraran las distinciones de valencianos, aragoneses y castellanos.

La Constitución promulgada en 1812 a la que apelaba el *Diario Patriótico* consagrará la hegemonía del congreso nacional frente a otros poderes, la racionalización administrativa y una nueva organización del territorio tendente a corregir las desproporciones territoriales y facilitar la política del Gobierno (Castro, 1979:15). La división del territorio era fundamental desde el punto de vista político -elección de representantes, construcción del espíritu público eliminando todo tipo de interés particular- y económico -repartir de forma más igualitaria y equitativa impuestos y contribuciones-. Tal es el espíritu que informa la “Instrucción” de la Comisión de Cortes a la “Junta de legislación”, en la que se le insta a investigar acerca de los medios más oportunos para establecer “la mas perfecta uniformidad, así en el gobierno interior de los pueblos y provincias como en las obligaciones y derechos de sus habitantes” (Artola, 1976: 307). Y así lo confirmaría el Decreto de 23 de Junio de 1813 “Instrucción para

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 220 "Memoria sobre la Cuenta y Razón de España" (1811) de José Canga Argüelles

el gobierno económico político de las provincias" (*El Redactor General de España*, Suplemento al nº.763, de 17 de julio de 1813). El territorio se dividiría en un sistema uniforme de entidades "artificiales" -las nuevas provincias-, al frente de las cuales se situaría el jefe político (Carr, 1970: 107; Fernández Almagro, 1975: 130). Junto a la división territorial se proyecta una Administración de nuevo cuño, organizada de tal forma que la presencia del Estado fuera evidente hasta en el lugar más distante del país y su radio de acción alcanzara al ciudadano más humilde (García Moneris, 2000: LIV-LV; García de Enterría, 1981: 43 y 62-63; Gallego Anabitarte, 2002: 66-67 y 190). En esta nueva administración, que expresaba una nueva forma de gobernar, la Hacienda y el Ejército desempeñan un papel articulador (Almenar, 2000: 37-40; López Garrido, 1984: 339-340), que Canga describiría gráficamente en un diario de la época, "Guerra y Hacienda son los dos objetos que nos deben ocupar" (*El Tribuno del Pueblo Español*, 1813).

Lograr la confianza de los gobernados se constituye en baluarte del nuevo espíritu que informa la acción reformista. No es extraño, por tanto, que Agustín Argüelles, en su Discurso Preliminar a la Constitución, dedique un especial interés a la publicidad de la gestión de los caudales públicos, porque con ésta la Nación conocerá el tamaño, la utilidad y necesidad de su sacrificio, y el verdadero estado de su prosperidad, su evolución y progreso, así como la seguridad o peligro en que pudieran hallarse su libertad e independencia. La información era el elemento decisivo para pasar de una Hacienda meramente recaudatoria a otra comprometida con el "fomento", y la obsesión de una época que Cabarrús había llamado el "siglo calculador". Se critica la inexistencia de unidad de caja porque favorecía la dispersión de los fondos del Estado y porque la confusión resultante daba pie a la arbitrariedad. La centralización de los fondos, el control de los ingresos y de los gastos en toda la extensión del territorio, es el trasunto financiero de la centralización política y simboliza la introducción del orden y armonía en el caos administrativo, tan característico en el Antiguo Régimen. Políticamente, se acaba con una desgraciada práctica (la absolutista) y se alcanza la confianza en el nuevo Estado; económicamente, se logra una mayor efectividad en la gestión de los recursos.

La contabilidad pública del gobierno liberal estuvo marcada por una clara vocación centralista (Campos y Sierra, 2006), aunque el planteamiento de las Cortes gaditanas difiere, radicalmente, de los fines centralizadores de la monarquía absoluta, dirigidos fundamentalmente al aumento de la recaudación. La idea de unidad de Caja, durante el período constituyente, responde menos a la economía de sueldos que a la introducción de la unidad de acción en las operaciones más importantes de la Hacienda y persigue, además de la simplificación que mejorará la gestión, un efecto político, ganar la confianza de los gobernados, que derivará de la claridad de las operaciones y de la mayor información. En virtud del pacto fiscal establecido, el gobierno podría exigir al pueblo los sacrificios necesarios. La idea de uniformidad entre las distintas partes de la administración debía prevalecer, de ahí que se declare explícitamente que la futura nueva planta de Tesorería debía adaptarse a la normativa constitucional en materia de Hacienda Pública. Como en Francia, el principal objetivo del Estado liberal es el control del poder ejecutivo para que no se excediese

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 221 “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España” (1811) de José Canga Argüelles

en sus atribuciones financieras, y la influencia francesa es manifiesta en la elección de los tres controles: legislativo, administrativo y judicial (Román Collado, 2000: 95).

Para comprender la situación de la Cuenta y Razón vigente al comienzo del sistema constitucional valga la sistematización del propio Canga Argüelles, recogida en sendas Memorias, años más tarde: “Las cuentas del tesoro eran hasta aquí un secreto de Estado que solo se revelaba a los ministros y dependientes de la autoridad suprema; las cobranzas eran públicas, eran públicos los mandamientos del pago, públicas y violentas las exacciones, pero secretos los libros en donde se anotaban los valores y su inversión; y después de finiquitadas las cuentas, se condenaban al polvo y al olvido de los archivos” (Canga Argüelles, 1813: 30, 1829: 38-39). El Secretario del Despacho de Hacienda se refiere al desconcierto sembrado tras las reformas introducidas por las “Instrucciones” de Lerena en 1788, y de Soler en 1799, que no acabaron con los abusos y desorganizaron el antiguo sistema de cobranza (Dedieu y Ruiz, 1994: 96; Alonso y Villar, 1997:114). Sin embargo, sobre el proceso de unificación iniciado tras la Guerra de Sucesión no escatima alabanzas: “Por un orden tan sencillo y digno de elogio, queda reducido el giro de los caudales del erario a una arca y un solo jefe, quien por medio de sus subalternos los recauda y da la aplicación conforme a las ordenes del gobierno. Dos contadores llevan la intervención general, y sus subalternos la parcial: una contaduría mayor examina, liquida y analiza sus operaciones; y un tribunal decide las dudas, y asegura el legítimo paradero de los sacrificios pecuniarios del pueblo” (Canga Argüelles, 1833-34, II: 281-282, voz: ‘Cuenta y razón del Estado’). El sabio sistema de cuenta y razón de Felipe V, como escribe Canga Argüelles, se componía de una Tesorería General en la Corte, encargada de la recaudación y distribución de los caudales de la Hacienda en todo el reino. El Tesorero General debía ejecutarla por sí y por medio de tesoreros pagadores en los distritos en que se dividía la península, con la fiscal intervención de un contador en cada provincia y de dos generales en la corte (Canga Argüelles, 1833-1834, I: 259-261, voces “Contador” “Contador de Ejército”, “Contador General de Valores y Distribución”, “Contadurías”).

Las reformas de Felipe V incidieron fundamentalmente en el tema fiscal. El “sistema” vigente era incontrolable y su autonomía funcional había derivado en un conjunto de “reinos de Taifas administrativos” (Dedieu y Ruiz, 1994: 79). La multitud de tesorerías y las técnicas contables de la época hacían imposible la comprobación de las existencias en caja, porque los órdenes de pago se libraban sobre rentas concretas y no sobre el volumen total de ingresos de la Monarquía. Con la reforma se va conformando un aparato de recaudación, distribución y control más racional. Como es sabido, el Decreto de 25/02/1701 daba nueva planta al Consejo de Hacienda y a la Contaduría Mayor de Cuentas¹. Por Decreto de 28/12/1716 se crea la

¹ La Real Cédula de 11 de junio de 1739 volvería a dar nueva planta a estos dos organismos. El sistema tenía su origen en las dos “contadurías mayores” creadas en 1476, en la antigua Castilla: la Contaduría Mayor de Hacienda, que se ocupaba de la administración, cobro y distribución o gasto de las rentas reales, llevando la contabilidad de las mismas, y la Contaduría Mayor de Cuentas, que tenía a su cargo la toma de cuentas a todos los encargados de caudales del Rey (Hernández Esteve, 1983: 44-45, 1997). Ambas estaban interrelacionadas y suponían un medio de recaudación, administración y control de los recursos por parte de la Hacienda. Los contadores eran unos empleados de Hacienda encargados de controlar la legalidad de todas aquellas operaciones

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 222 “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España” (1811) de José Canga Argüelles

Tesorería General con la función de recaudar todos los ingresos y realizar todos los pagos. Las cajas locales perdían el derecho de pagar y debían remitir los fondos a la General. El Decreto de 29 de enero de 1726, para el arreglo de la Tesorería General convertía a esta oficina en una de las piezas claves del aparato del Estado, en estrecha relación con las contadurías. El tesorero general, residente en Madrid nombraba a los tesoreros de provincias (de ejército y provincia donde hubiera tropas). Las reformas de la Contaduría Mayor de Cuentas se dirigen a la centralización de la intervención de ingresos y gastos de la Hacienda, sustituyendo la pluralidad de oficinas existente por una única contaduría para el ingreso y otra para el gasto (R. D. de 4/03/1717 por el que se crean las contadurías de valores, distribución y millones), con la función de controlar las rentas y las entradas y salidas de la Tesorería General. Dos Contadurías, la de la intervención del cargo y la de la intervención de la data intervenían todas sus operaciones, y en cada provincia una Contaduría de provincia intervenía las del tesorero de provincia.

El sistema, de clara influencia francesa, introducía una centralización férrea del gasto y una flexibilización totalmente nueva. La reorganización del sistema de Hacienda llevó a crear el intendente de provincia, sucesor inmediato del superintendente, cuyas funciones asumiría y aumentaría el Decreto de 4/7/1718. Tenía toda la jurisdicción necesaria para garantizar el pago exacto de los impuestos y era nombrado por la Secretaría del Despacho de Hacienda. En 1721 los intendentes asumen la jurisdicción que habían tenido los superintendentes (Dedieu y Ruiz, 1994: 92; Dedieu, 2000: 133-135). A partir de la división territorial de 1749, el intendente se convierte en la máxima autoridad de la provincia en relación directa con el Secretario del Despacho de Hacienda, con las funciones de proveer el progreso de la agricultura, artes y comercio, y cuidar de la recaudación y la inversión de los caudales públicos, y vigilar la conducta de los empleados (Canga Argüelles, 1813: 81, 1833-34, I: 584-586, “voz Intendentes”, 1840: 42; Martí Basterrechea, 1978: 234-235)². En ese mismo año de 1749 se establece la Dirección General de Rentas (Alonso y Villar, 1997:101) y con la llegada de Carlos III se insiste en la línea de centralización administrativa, renovando los poderes del Superintendente y de los intendentes de provincia a los que se otorgó competencia universal en todo lo relativo al manejo de rentas reales. En 1787 se crea la Junta de Estado, órgano de última instancia y a través del que la Superintendencia General decidirá cualquier tipo de medida o solución. Mediante Real Decreto e Instrucción de 22/08/1787 se establecían las reglas para que los contadores de provincia llevaran “rigurosa intervención, cuenta y razón de los productos, entradas y salidas de caudales de todas las rentas pertenecientes a la Real Hacienda”. Pese a que la Instrucción de 1788 reduce el poder de los intendentes (Gibert, 1976), la “Instrucción de 4 de octubre de 1799 acerca de las facultades de los intendentes” del ministro Soler, les devuelve su papel de 1749, y la “Instrucción de 30 de julio de 1802” extingue las juntas provinciales,

referidas tanto al acopio de fondos que rinden las contribuciones como al uso que con ellos se realiza a fin de dar satisfacción a los consumos públicos

² Dada la complejidad y amplias competencias del cargo, que exigía una gran preparación en diversas materias relacionadas con la gestión del territorio y la anatomía económica de cada provincia, los intendentes combinaban su experiencia en el campo militar y administrativo con la teoría hacendística.

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 223 “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España” (1811) de José Canga Argüelles

atribuyéndoles a los intendentes el superior conocimiento de las rentas de la provincia, de su manejo y recaudación (Gallardo Fernández, 1805-1808, V; Alonso y Villar, 1997: 110-112).

Canga Argüelles se lamenta de que a la altura de 1808 se hubiera abandonado el sistema de principios del siglo XVIII, que contaba con doce oficinas para atender a la cuenta y razón, por otro “sistema” que, pese a contar con 108 oficinas y 1173 empleados, no lograra cumplir con sus funciones por la continua confusión entre las facultades de sus funcionarios. La penosa situación del tesoro y la pérdida de unidad del sistema obligaba, a su juicio, a “establecer un sistema de cuenta y razón, que asegure la recta inversión de los sacrificios del pueblo” (Canga Argüelles, 1813).

3. Hacia la unidad de Tesorería: de la Real Orden de 20 de agosto de 1809 al Decreto de 5 de febrero de 1811

El espíritu de unidad y simplificación que preside el conjunto de reformas a que se asiste en los primeros años del XIX no puede menos que extenderse a tan importante capítulo de la reforma administrativa que se pretende, esto es, a la confluencia de fondos en una única tesorería. El primer intento centralizador lo constituye la Real Orden de la Suprema Junta Central, de 20 de Agosto de 1809, por la que se instaba a que fuera la Tesorería General la que dispusiera de los fondos del Erario para atender a las necesidades del Estado y evitar que las Juntas, ante necesidades sobrevenidas, emplearan los recursos obtenidos en financiar los ejércitos que mantenían en sus territorios, destinando un escaso caudal a la Tesorería General. La reunión de todos los fondos en la Tesorería General, se aducía, permitiría al Gobierno el conocimiento exacto del caudal monetario a su disposición y favorecería la puesta en marcha de las acciones necesarias para atender las obligaciones del Estado. La situación de guerra, con más motivo, exigía un mayor control y seguimiento de los fondos, con el objeto de conocer los medios de que podía valerse para mantener los ejércitos y oponer las suficientes fuerzas al invasor. Por la Real Orden se intentará volcar el peso de la acción en el Gobierno central, para lo que se previene la observancia de reglamentos, instrucciones y reales órdenes relativos a la recaudación y distribución de los caudales de la Real Hacienda.

Este intento de controlar las finanzas de las Juntas Provinciales, combinando propósitos de centralización y de reforma de la Hacienda, fue recibido con protestas por parte de las juntas provinciales por lo que la medida no tuvo repercusión. Las juntas, sin apenas recursos para sostener los ejércitos en sus propios territorios, difícilmente podrían enviar parte de éstos a la Junta Central (Fontana y Garrabou, 1986: 50-51). La más beligerante es la Junta Superior de Valencia que, en Representación de 15 de Septiembre de 1809, expresará su desacuerdo con la Real Orden de 20 de Agosto, y se declarará partidaria de aplicar los productos de las provincias a las necesidades de éstas y de destinar sólo el sobrante de aquellos a los gastos generales del Estado. En apoyo de esta línea de acción planteará un doble argumento: el conocimiento del destino de sus sacrificios por el contribuyente -a ello ayuda la cercanía de la inversión de los fondos-, y el peligro que supondría concentrar en una sola mano los recursos del erario, lo que implicaría aumentar extraordinariamente las facultades del tesorero. Con esta práctica, según la Junta, se volverían a envolver en el

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 224 “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España” (1811) de José Canga Argüelles

misterio unas operaciones que debían tener su fundamento en la publicidad (Junta Superior de Valencia, 1809).

En defensa de la Real Orden, y a raíz de la representación de la Junta de Valencia, el Tesorero General, V. Alcalá Galiano, emite un Informe, firmado en Sevilla a 22 de octubre de 1809 y dirigido al Secretario del Despacho de Hacienda, Francisco Saavedra. En éste, después de esbozar las vicisitudes de la Tesorería Mayor en los años precedentes, subraya las ventajas que resultarían para el Estado de la reunión de sus fondos en un centro común para cumplir con orden y oportunidad sus obligaciones. Su discurso, de profunda vocación centralizadora, tiene como finalidad mostrar la virtualidad de la disposición de los fondos por parte del Gobierno para realizar la política que concierne a toda la Nación. Los desórdenes de tiempos pasados son, a su juicio, fruto del “despotismo y la mala versacion”, de ahí que clame por que la nación.. “logre una constitucion sabia y liberal, que la ponga a cubierto de catastrofes semejantes al que estamos sufriendo” (Alcalá Galiano, 1809: I).

Si el conocimiento universal de las obligaciones del Estado, escribirá Alcalá Galiano, debía corresponder al Gobierno Central, no debía seguirse la propuesta de la Junta de Valencia -aplicar los fondos de la provincia a las necesidades de ésta y dejar solo los sobrantes a los gastos del Estado-, porque le impediría disponer de una información global “para mantener los ejércitos y la marina” (Alcalá Galiano, 1809: VII). Una vez reconocida la autoridad de un Gobierno central habría de procurársele los suficientes recursos para oponerse al enemigo y evitar caer en una división que debilitara las fuerzas de la Nación y le facilitara la tarea al invasor. Además, subraya, de prosperar la iniciativa de la Junta Superior de Valencia, igual derecho tendrían las demás juntas del reino a aplicar los productos de sus rentas a las necesidades de la provincia. No obstante reconocer que, si bien “...las juntas superiores han contribuido tambien por su parte con el mayor zelo al reemplazo, aumento y manutencion de nuestros ejércitos, valiéndose para ello de las rentas Reales de sus provincias, y de otros arbitrios extraordinarios, destaca que, una vez instalado el Gobierno central, estos servicios debieron executarse baxo su dependencia, para que se guardase sistema, no hubiese complicacion en las providencias, y se alejasen de la administracion general del reino la confusion y falta de armonia...” (Alcalá Galiano, 1809: VIII).

Otro de los aspectos relevantes señalados por la Junta de Valencia, la condición de interinidad del Gobierno, es rebatido por Alcalá Galiano, argumentando que su consolidación debía realizarse en las primeras Cortes que se celebraran. Mientras tanto, la Suprema Junta Central debía disponer de todos los fondos para cubrir las necesidades del Estado y ordenar su pago por la Tesorería General, porque “es un principio inconcuso del derecho público, que solo debe haber una Tesorería en los Estados, para que estos puedan distribuir sus caudales con orden, economia y acierto”. Analizando la historia financiera de España, resalta que la implantación de la Tesorería General como único establecimiento para distribuir el producto líquido de las rentas, tras la Guerra de Sucesión, amplió el crédito de la Corona, puesto que permitió satisfacer las necesidades con orden y prontitud (Alcalá Galiano, 1809: XIX-XX). Para lograr una información veraz sobre el estado de la recaudación y los productos realizados, y realizar la gestión de los fondos con la máxima eficacia, el Tesorero general propone separar la Cuenta general en dos partes independientes: una relativa a la recaudación

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 225 “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España” (1811) de José Canga Argüelles

y administración de las rentas, y otra a su distribución. Como subraya el propio Alcalá Galiano, La suprema Junta central, en su manifiesto de 26 de noviembre de 1808, había propuesto dar todos los años una Razón, esto es, dar cuenta general de su administración relativa a todos los ramos ordinarios y extraordinarios de la Real Hacienda, de su producto efectivo, y de su legítima inversión (Alcalá Galiano, 1809: XV).

La unidad de Tesorería se presenta como la llave del control de la recaudación y de la inversión de los fondos a lo largo de todo el periodo constituyente. De “unanimitad de sentimientos y uniformidad en la administración de los fondos” habla la Comisión de Arreglo de Provincias, creada por las Cortes para elaborar el nuevo sistema administrativo, en su proyecto presentado a las cortes en la sesión de 13 de noviembre de 1810. En éste, se pone en evidencia el principal problema que aquejaba a la gestión de los fondos públicos: su dilapidación, dado el desorden administrativo y la multitud de empleados que requería su recaudación y control (Comisión de Arreglo de Provincias, 1810: 1). Para acabar con tan negativos efectos se propone uniformizar la administración de dichos fondos “grandes objetos de la felicidad pública y general”, en torno a una nueva institución que sustituyera a la intendencia y se convirtiera en el conducto mediante el que el Gobierno comunicara todas las órdenes de la administración pública. La institución debía estar formada por “personas de probidad y hacienda ó arraygo competente”, elegidos siguiendo la normativa electoral y con la función de repartir y recaudar las contribuciones (Comisión de Arreglo de Provincias, 1810: 2-5). Entre sus obligaciones destacaba la de formar la Cuenta General y la justificación de sus partidas, y hacer públicos a finales de año el plan de recaudación y su legítima inversión, sin que pudiera disponer ni librar cantidades sin previa orden del gobierno (Comisión de Arreglo de Provincias, 1810: 12- 20).

Al hilo de la discusión que sigue a la presentación del “Proyecto para el arreglo de provincias” en las Cortes, se pone de manifiesto la necesidad de implantar un sistema tributario que librara al ciudadano de las vejaciones a que había sido sometido durante largo tiempo, y de formar una institución capaz de llevar adelante el reparto de la contribución directa. En su intervención, en la sesión del día 16 de Diciembre de 1810, el diputado Argüelles atribuye la pobreza de la gestión hacendística a las disfunciones y vicios del marco político que lo alumbró, el gobierno absoluto, y la adopción de métodos de recaudación de las rentas del Estado tan ruinosos como el sistema de arrendamientos a la ignorancia de los principios de la economía política. En la misma sesión, varios diputados se inclinan por establecer una Junta encargada de recaudar los derechos y de distribuirlos. También se advertía que si se quería lograr el interés de los pueblos y procurar que los fondos recaudados se aplicaran a su verdadero destino y no se dilapidaran, debía encomendarse la recaudación de las rentas y contribuciones del Estado a personas de confianza (D.S.C.G.E., 1870, I: 170-175).

El día 5 de febrero de 1811, las Cortes emiten un importante Decreto en aras de la centralización de fondos. En éste se plantea la reunión en una sola caja todos los caudales pertenecientes a la Nación como una necesidad imperiosa para garantizar su empleo de la

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 226 “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España” (1811) de José Canga Argüelles

forma más igualitaria³. Al mes siguiente, y tras los debates parlamentarios, se presenta el "Reglamento de provincias" y se ordena insertar a la letra en el Diario de Sesiones⁴. El reglamento da a las Juntas provinciales un conjunto importante de atribuciones en materia fiscal. Por el artículo XV, se regula su actuación relativa a la recaudación de tributos y del posterior seguimiento de la inversión de los fondos recaudados para evitar malversaciones. El Artículo XIX del Reglamento remitía al Decreto de 5 de febrero de 1811, relativo a la reunión en una sola caja de todos los caudales de la Nación: “Como por punto general de economía y orden debe haber una sola Tesorería de la Hacienda pública, cuidarán las Juntas de que todos los caudales se pongan en ella, según se mandó ya por decreto de 5 de Febrero de este año (...)”. El ciclo se cierra con la obligación, por parte de las Juntas, de publicar todos los meses un estado que incluyera todas las entradas y salidas del erario público, tal como prevenía el artículo XX.

4. Los aspectos doctrinales de la reforma: la “Memoria sobre la Cuenta y Razón” de José Canga Argüelles

El día 29 de junio de 1811, José Canga Argüelles, Secretario interino del Despacho de Hacienda, se presenta ante las Cortes Generales y Extraordinarias y expone lo que entendemos como fundamento doctrinal de la reforma de la Contabilidad Pública proyectada durante el periodo constitucional. La Memoria tiene su origen en el mandato de 15 de mayo de 1811 de las Cortes al Consejo de Regencia para que remitiese la planta del Tribunal Mayor de Cuentas y los posibles cambios a realizar, y tendrá una gran influencia tanto sobre el decreto de 7 de agosto de 1813, como sobre los posteriores arreglos de la planta de Tesorería. La lectura de la Memoria comienza con una clara advertencia: las contribuciones son el fruto de la sangre y de las privaciones del pueblo, por lo que cualquier malversación de fondos debía mirarse como un crimen imperdonable. Canga Argüelles liga el futuro de la reforma del sistema tributario en curso al establecimiento de un control de los ingresos y de su distribución: “... de poco servira que V.M decrete nuevos arbitrios, que establezca nuevos tributos, y que reforme los reglamentos antiguos, conciliando los intereses del contribuyente y del erario, si no se guarda una regla uniforme y exacta en los ingresos, y en los desembolsos de este, que aparte los descuidos de los subalternos, y obligue a mirar con un religioso respeto las arcas de la Nacion por los que libren sobre ellas su subsistencia o el pago de sus creditos” (Canga Argüelles, 1811: 3).

En su lectura, Canga explayará su gran erudición, deteniéndose particularmente en el antiguo sistema de Cuenta y Razón, que usaba las cuentas por partida doble, cumplía el principio de separación de funciones y establecía el principio de unidad de caja. En definitiva, un sistema casi perfecto y más exacto que el de cualquier nación (Canga Argüelles, 1811: 39; 1826-27, II, 230; y 1833-34: I, 311). En su glosa del sistema antiguo y moderno se detiene en

³ Decreto de 5-2-1811, sobre "Reunir todos los caudales de la nacion en la Tesorería mayor en la corte, y en las de exercito en las provincias". Decreto XXX, en C.D.O.C. (1811-1813), I 71-72. También en Archivo del Congreso, Leg.1, nº 91.

⁴ El Reglamento de Provincias se aprueba el 16-3-1811 (D.S.C.G.E, 1870, I: 695) y se inserta a la letra en las págs.772-775 del Tomo I del D.S.C.G.E., sesión del día 28 de Marzo de 1811

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 227 “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España” (1811) de José Canga Argüelles

el método seguido en la corona de Aragón, del que asegura poseer uno de los censos del siglo XV, y en el que se advierte el orden con que se cobraban los arbitrios extraordinarios de guerra (libros de ofertes conservados en los archivos de Valencia). Para ilustrarlo, Canga comenta que el tesorero llevaba las cuentas “por el método de debe y debo con tanta prolijidad, que son la admiración de los que hoy las examinan, y hacen ver que solo por ignorancia podemos mirar como invención moderna la partida doble”. También alude a la separación entre las funciones del Bayle (intendente) y el maestro (contador) como ejemplo del cuidado con que se llevaba la cuenta y razón del Estado en la corona de Aragón, y a la profusa legislación relativa a las facultades y prerrogativas del maestro racional (reales provisiones de 1505, 1509 y 1516).

Por el contrario, argumenta, la historia de la Hacienda en Castilla estaba envuelta en la oscuridad (se remonta a la célula de 1281 que aprobaba las cuentas del obispo de Astorga), hasta el reinado de los Reyes Católicos, cuando se establecen dos contadurías para el más exacto cobro y distribución de los fondos públicos (Ordenanzas de derechos de los Contadores Mayores y Oficiales del año 1476, Ordenanzas dadas a la Contaduría Mayor de Cuentas de 9 de Enero de 1478, Ordenanzas para los Contadores Mayores de Cuentas de 1488, Ordenanzas de los Contadores Mayores de Cuentas del año de 1490). También alude a las Reformas de 1514, 1558, 1568, 1569 y, más concretamente, a las Ordenanzas del Consejo de Hacienda y Contaduría Mayor de Hacienda y Contaduría Mayor de Cuentas de Felipe II, dadas en Valladolid el 20 de Noviembre de 1593, mediante las que se dividió la Contaduría en Contaduría mayor de Hacienda y Contaduría mayor de Cuentas) (Canga Argüelles, 1811: 7-9).

Haciendo alusión a la historia financiera de Francia, sostiene que los esfuerzos de Sulli (sic) y Colbert por sistematizar la Cuenta y Razón no dieron fruto, y conviene, con el “célebre economista” Necker, en que los impuestos excesivos aumentan el rigor del fisco, dada la dificultad de recaudarlos. De ahí que sostenga que mientras el legislativo no dote a la nación de un sistema de rentas que fomente los manantiales de la riqueza pública y aumente los ingresos del erario, habría que acometer la ordenación y sistematización de la Cuenta y Razón del Estado. Para ello debía valerse del sistema de principios del XVIII, cuya sencillez competía con su exactitud: “No se crea que trato de proponer a VM métodos ni reglas nuevas. El plan que nos han trazado nuestros padres es el más digno de un pueblo libre: aborrece los misterios y está en contradicción con las dilapidaciones y los desconciertos de las manos executoras” (Canga Argüelles, 1811: 38-39). A su juicio, el abandono del sistema implantado a principios del siglo XVIII había tenido negativos efectos políticos y fiscales, de ahí que plantee una profunda reforma de la Cuenta y Razón del tesoro público en España. El sistema vigente había aumentado los sacrificios del pueblo, estaba excesivamente burocratizado, se confundían las funciones y adolecía de falta de control (fundamento mismo de la Cuenta y Razón) y de presupuestos.

Canga opone su concepción liberal del impuesto a la visión mercantilista al definir la contribución como una parte de riqueza que el Estado arranca al individuo para cubrir sus necesidades y no como un instrumento al servicio del poder del Soberano. También criticará una gestión de las operaciones de la Hacienda envuelta en el misterio, y apostará por

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 228 “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España” (1811) de José Canga Argüelles

umentar la información al ciudadano del destino dado a su sacrificio. En este sentido afirma que si los hombres constituidos en sociedad tenían el deber de contribuir con sus riquezas a sostener el peso de sus obligaciones (el contribuyente compra, así, el goce tranquilo de los derechos preciosos de ciudadano), al Gobierno le correspondía “la terrible obligación de manifestar a los pueblos a quienes dirige la inversión de sus sacrificios de un modo que a ninguno quede la menor duda sobre la igualdad de la exacción, y sobre la legitimidad del paradero de sus caudales” (Canga Argüelles, 1811: 5). Tal es el sentido de la Cuenta y Razón, aduce: lograr que todos los ciudadanos cumplan sus obligaciones y satisfagan la cantidad que les marque la ley, y que nadie cobre más de lo fijado por ésta. En un claro alegato contra la práctica absolutista, argüirá que asegurar su derecho al pago y su satisfacción una vez realizado exigía una sensibilidad y una formación especial por parte del intendente, el contador y el tesorero, dado que en materia de impuestos y contribuciones, “mas que el poder del soberano debe mirarse la espantosa magnitud de los sacrificios del pueblo”.

La falta de unidad de la Cuenta y Razón impedía conocer el producto de los ramos de rentas y de la deuda pública: “Si hasta aquí los fondos publicos se cobraban y distribuian por manos diferentes, si la corte fundaba parte de su magnificencia en la multitud de contadurías y de tesorerías; y si los estados del tesoro solo representaban una parte de los sacrificios y de las prestaciones del pueblo, hoy reunidos todos los caudales en una sola arca, la cuenta y razon de ellos debera manejarse por principios que conduzcan a la unidad, sin la qual no habra orden, y el ministerio de hacienda no podra presentar los resultados que la nacion desea, y que V.M encarga en el articulo 3, capitulo 4 del reglamento del poder ejecutivo” (Canga Argüelles, 1811: 6).

El profundo análisis que realiza del sistema vigente ofrece una muestra clara del confuso aparato administrativo, en materia de recaudación de rentas, del Antiguo Régimen, del que destaca como principales vicios: dependencia de los contadores respecto a los intendentes, lo que desvirtúa su función fiscalizadora sobre las entradas y salidas del erario; excesiva capacidad del tesorero, que siempre obtiene resultados positivos a sus informes; reunión en algunas tesorerías de provincia de las atenciones del ejército y el manejo de rentas; presencia de depositarías, que aumentan el número de empleados y distorsionan el funcionamiento del sistema; existencia de tantas contadurías como ramos separados de la masa general de rentas; y, por último, complicadas operaciones y exceso de documentación derivados de la inexistencia de presupuestos (Canga Argüelles, 1811: 19-37). En definitiva, la confusión de funciones de los administradores de la Cuenta y Razón ensombrecía la formalidad establecida por las leyes, de ahí que postule la radical separación y especificación de funciones del que cobraba y pagaba y del que debía cerciorarse de que lo recaudado y satisfecho era legítimo.

Para superar tan graves desajustes y restablecer la planta de la Cuenta y Razón, había que adoptar una serie de “Providencias”, tales como justificar los movimientos de fondos mediante comprobantes y formar los presupuestos. Los aspectos más significativos del vasto plan de control sobre los fondos son los siguientes:

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 229
“Memoria sobre la Cuenta y Razón de España” (1811) de José Canga Argüelles

- Restablecer las Contadurías Generales de Valores (administración y contabilidad) y de distribución (aplicación de los recursos hacendísticos) para llevar la intervención general de la Hacienda pública, y suprimir las Contadurías de cargo y data de la Tesorería Mayor.

-Separar las Tesorerías y Contadurías de ejército y provincia. A tal fin, en cada provincia habría un Tesorero de la Hacienda Pública dependiente del Tesorero Mayor, al que debía remitir, semanalmente, relaciones puntuales de los ingresos y salidas de sus arcas, con especificación de rentas y clases, para que tuviera puntual información de la situación del Erario, siguiendo la Ordenanza de 1726. Los tesoreros, especificaba, no eran más que cajeros que recaudaban los fondos y los distribuían a los destinos designados por la nación y ahí debía finalizar su tarea.

-Establecer dos Contadores en cada provincia, con la función de intervenir las entradas (Contador de cargo) y salidas (Contador de data) de los caudales públicos en la tesorería de la provincia. Los pagos realizados por el tesorero debían ir intervenidos por estos “centinelas”, ministros cuyas atribuciones en todo lo relativo a cuentas correría paralela a la de los intendentes, en cuanto a lo económico y jurisdiccional de las rentas. Los contadores eran los jueces puestos por la nación para velar sobre las entradas y salidas del Erario, para cortar los abusos que se cometieran, y para impedir los pagos arbitrarios. Hasta el punto que cualquier duda surgida en materia de cuenta y razón debía ser canalizada por estos funcionarios al contador general de valores, o de la distribución, y nunca por los intendentes. Con el plan se separaban la labor del intendente relativa a rentas de la referente a cobros y pagos, que seguirá una línea descendente con origen en los contadores de valores y distribución y paralela a los intendentes (éstos, a instancias del Secretario del Despacho de Hacienda debían señalar las cuotas á cada clase según los presupuestos). Los contadores debían librar certificaciones a la Tesorería Mayor, que las comunicaría a los tesoreros y contadores de provincias y ejército, sin darle conocimiento a los intendentes.

-restituir el Tribunal Mayor de cuentas como ente independiente del poder ejecutivo y órgano del poder judicial de la Hacienda Pública. El Tribunal debía formar, a fin de año, los estados generales relativos a valores de las rentas y de los productos de todos los fondos públicos; de los gastos de todas las clases del estado; de los gastos ocasionados por los sueldos de los dependientes en cada renta; de las cargas propias de las mismas, así como el importe de los géneros estancados distribuidos a las provincias, su consumo y existencia. Estos estados, unidos al de la liquidación de la deuda -formado por la Contaduría de Distribución-, al del importe de los billetes amortizados en el año y a las tablas comparativas de los cambios del papel, “presentaran el quadro verdadero e interesante de la Hacienda publica”, información fundamental para que el Secretario del Despacho desplegara su labor con la máxima eficiencia (Canga Argüelles, 1811: 40-49).

Canga se refiere a dos tipos de intervención, la de Contaduría que llevan a cabo los contadores y la intervención nacional de la Tesorería Mayor, consistente en la fiscalización del poder legislativo, lo que significaba un sistema de inspección del Congreso sobre las operaciones del Tesoro Público que garantizara a la Nación el destino de los fondos y evitara que “el despotismo ataque las leyes y vuelva a sumirnos en el desconcierto antiguo”, a fin de garantizar que “las libranzas que se dieron contra las arcas son las que tiene reconocidas”.

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 230 “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España” (1811) de José Canga Argüelles

Con esta medida intervencionista, perseguía una finalidad de tipo político, garantizar el funcionamiento del sistema democrático en materia de Hacienda para impedir que “el que tenga en sus manos el bolsillo y la bayoneta pueda romper un día el libro de la constitución”. Así, una vez determinados por las Cortes los gastos necesarios y su distribución entre los distintos ministerios, la inspección sobre la tesorería “enfrenara al que ejerza el Poder ejecutivo, pondra límites a sus demandas, representara la acción viva del contribuyente sobre la inversión de sus sacrificios, será un guarda fiel de nuestros derechos, y nadie dudara ni aun momentáneamente sobre la legitimidad de los gastos” (Canga Argüelles, 1811: 50).

6. Promulgación de la Constitución y definitiva planta de Tesorería: el Decreto de 7 de agosto de 1813

La Constitución recogerá los aspectos básicos del plan proyectado por Canga Argüelles y le dedicará los artículos 345 al 351 a la cuestión de la Tesorería Nacional. Por éstos, se previene la disposición escalonada de tesorerías, que va desde las tesorerías de provincia hasta la Tesorería General para toda la nación, que debía ser intervenida por las contadurías de valores y de distribución. Tras su aprobación por las Cortes, la cuenta debía mandarse imprimir y publicar, con el objeto de lograr orden en la recaudación, control, seguimiento y publicidad. Las tesorerías de provincia, se advierte, debían estar en contacto con la general y tener sus fondos a su disposición, sin que pudieran efectuar pagos que no hubieran sido aprobados en virtud de decreto.

Para cumplir el mandato constitucional, singularmente el título séptimo, las Cortes confían a la Comisión Especial de Hacienda la elaboración del proyecto de Ley e Instrucción particular relativos a la Tesorería General y la Contaduría Mayor de Cuentas. En la presentación de su proyecto de Ley sobre Tesorería, la Comisión expone que en su elaboración tuvo en cuenta la práctica desde los reyes católicos, los Decretos de 4 de marzo de 1717 y 29 de enero de 1726, el de febrero de 1811, la opinión de Canga Argüelles, entre otros muchos estudiosos, y el mandato constitucional relativo a la Hacienda Pública, para el establecimiento de las contadurías de valores y distribución y para el arreglo de la Tesorería General. La finalidad del mismo, subraya, es garantizar al ciudadano que sus extraordinarios sacrificios no se invierten ni invertirán en otros fines que en los de su conservación y defensa, que son los mismos que se han propuesto (Comisión Especial de Hacienda, 1812).

Para la Comisión Especial de Hacienda, el ciudadano tenía el deber de contribuir a sufragar los gastos necesarios para sostener la sociedad que había formado, y el gobierno la obligación de establecer reglas fijas en la recaudación e inversión de los fondos y presentar públicamente el monto de éstos y su destino. Tan importante era este punto que la Comisión lo considera un puntal clave del gobierno representativo y sostiene que la nación dejaría de existir sin fondos y buena administración. La Nación no podía gozar de autonomía ni ejercer la soberanía mientras no centralizara todos los servicios financieros, esto es, cobrar todos los recursos a que tuviera derecho para pagar todos los gastos que hubiera de soportar en toda la Extensión del territorio (Duverger, 1968: 151-157). La Comisión conviene en que la Tesorería General debía reunir todos los caudales de la nación y en que el gobierno debía comunicarse directamente con el Tesorero General. Su propuesta consiste en restablecer valores y

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 231 "Memoria sobre la Cuenta y Razón de España" (1811) de José Canga Argüelles

distribución, y cesar cargo y data, separar las Tesorerías de provincias de las de ejército, implantar una Contaduría Mayor de Cuentas independiente, y formar la cuenta general de la nación con las instrucciones de la planta de 1761, como proponía Canga Argüelles (Comisión Especial de Hacienda, 1812: 5).

Definitivamente, el día 15 de marzo de 1813, el diputado Traver, portavoz de la citada Comisión, presenta el proyecto de ley para el Reglamento de la Tesorería general, la de Ejército y de Provincia y para la Contaduría Mayor de Cuentas (D.S.C.G.E., t. VIII: 5560). El proyecto es muy bien recibido por la prensa liberal. En artículo comunicado, firmado por J.X. y publicado en *El Redactor General de España*, nº 659 del día 4 de abril de 1813, se elogia la idea de sentar las bases de un sistema de Tesorería, aspecto fundamental si se quería fijar el sistema de Hacienda. Su creación, a juicio del articulista, eliminaría tanta arbitrariedad, tanto enredo de papel interino –"o sean recibos a buenas cuentas"- y no se repetirían las escandalosas quiebras que había sufrido la Hacienda Pública. Tras aprobarse su impresión, comienza su discusión en la sesión de 26 de junio de 1813 y, tras un amplio debate en el Congreso, va tomando cuerpo la nueva planta de la administración de Tesorería, que adopta su forma definitiva mediante Decreto de 7 de Agosto de 1813⁵.

El Reglamento es el antecedente de las futuras leyes de Administración y Contabilidad, singularmente de la ley de 20/2/1850 (Fonseca, 1995, 505). El decreto está dispuesto en tres capítulos: Tesorería General (desarrollado a lo largo de 31 artículos); Tesorerías y Contadurías de Provincia y de las de Ejército (desarrollado en 19 artículos); y Contaduría Mayor de Cuentas (26 artículos). De forma global se dispone que todos los caudales que, por cualquier motivo, pertenecieran a la Hacienda Nacional, incluidas las rentas administradas por particulares, debían ponerse en conocimiento y disposición de la Tesorería Nacional y refundirse en la del Tesorero General. Se advierte que, tal como prevenía el artículo 350 de la Constitución, la Contaduría Mayor de Cuentas tendrá como función examinar todas las cuentas de caudales del Erario Público, sometida al control de las Cortes. Así, todo cuerpo o persona que recaudara o pagara con cargo a cualquier fondo perteneciente a la Hacienda Nacional debería dar cuentas a la Contaduría Mayor, que, a su vez, debía presentar cada año a las Cortes las cuentas cerradas del año anterior acompañando los estados generales y/o particulares que hubiera formado, y conservar los comprobantes a disposición del Congreso y de cualquier diputado que quisiera examinarlos. Se cumplía el mandato constitucional de fiscalizar la actividad financiera del Estado, mediante un control interno encargado a las contadurías de valores y distribución, y un control jurisdiccional atribuido a la Contaduría Mayor de Cuentas (Román Collado, 2000: 81). Como se puede advertir, el paralelismo con Francia en materia de rendición de cuentas referente a los caudales públicos es evidente. El Decreto de 17-29 de septiembre de 1791, mediante el que la Asamblea Nacional Legislativa se subrogaba toda autoridad en lo relativo a cuentas y tesorería, y que en

⁵ Decreto de 7 de agosto de 1813. "Reglamento para la Tesorería General, las de ejército y de provincia: y para la Contaduría Mayor de Cuentas". Decreto CCLXXX, en C.O.D.C. (1811-1813), IV: 147 y ss.

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 232 “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España” (1811) de José Canga Argüelles

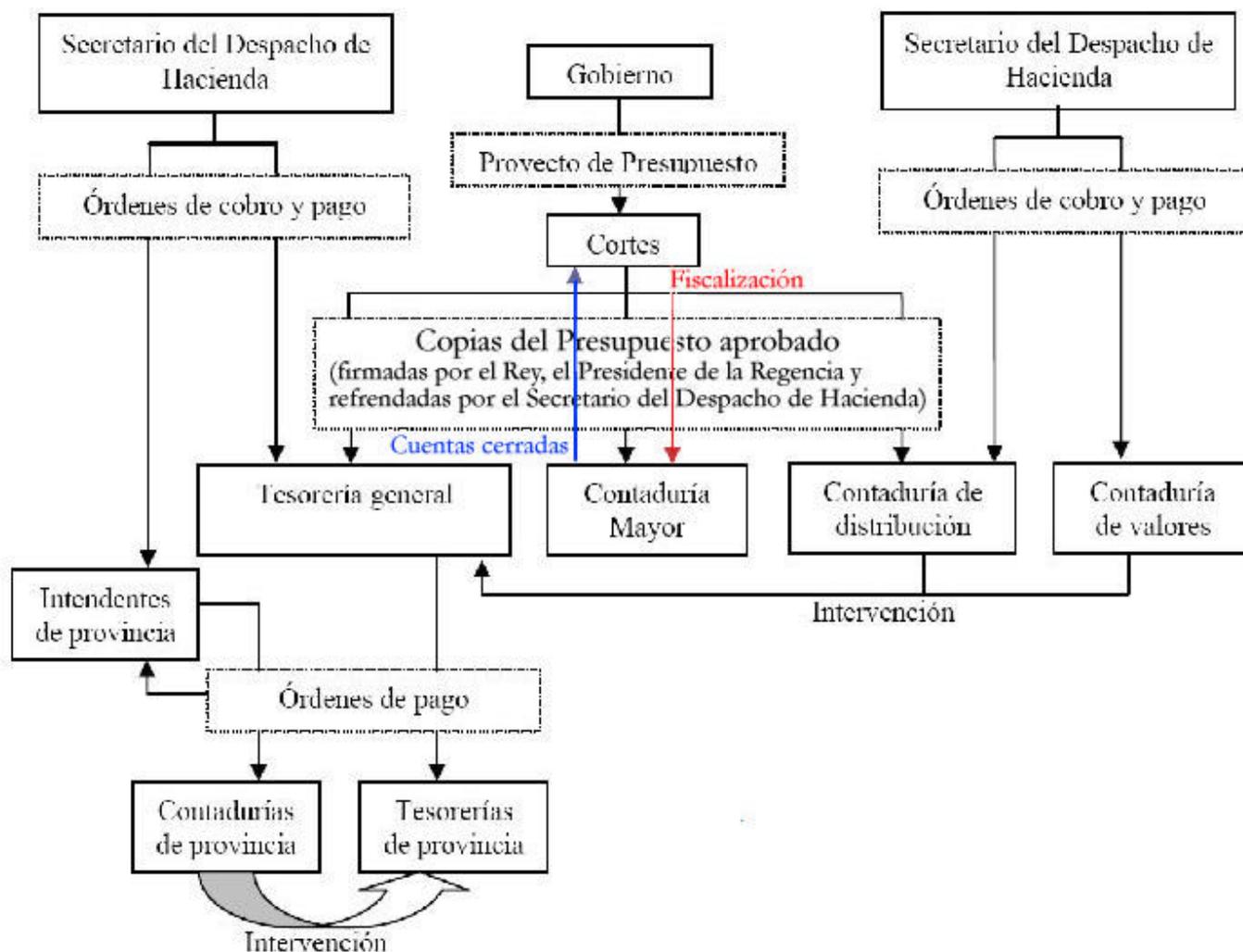
su artículo primero especificaba que correspondía a dicha Asamblea ver y aprobar las cuentas de la nación (Stourm, 1885, II: 300).

Por el Decreto se instituían, definitivamente, las figuras de los contadores generales de valores y de distribución, con la misión de intervenir los caudales de la Tesorería General, sin la cual el Tesorero General no podría efectuar cobro ni gasto alguno. Todas las órdenes del Gobierno que se comunicaran al Tesorero General para recibir cantidades o para hacer pagos, debían trasladarse también a los contadores de valores y distribución. Se establecían las tesorerías de provincia -con la función de recaudar todos los caudales, pertenecientes al Erario Público, de su distrito-, con sus respectivos contadores para intervenir el ingreso y distribución de estos caudales y formar estados de los productos de las rentas, con separación de ramos y pueblos, de los gastos de administración y del líquido que resultare.

La verificación de la asignación y pago de las sumas contenidas en los presupuestos es objeto de un férreo control. Tras su presentación por el Gobierno y aprobación por las Cortes, debían pasarse a la Tesorería General, al Contador de la Distribución y a la Contaduría Mayor de Cuentas las copias firmadas por el Rey y el presidente de la Regencia y refrendadas por el Secretario del Despacho de Hacienda. El Tesorero sólo podría entregar sumas en virtud de órdenes del Gobierno dirigidas a él por conducto del Secretario del Despacho de Hacienda -previo Decreto del Rey o de la Regencia, con la expresión del gasto a que se destina su importe, y el Decreto de las Cortes con que éste se autoriza-. Aunque se previene que, en tanto no se formaran y aprobaran los presupuestos, el Gobierno, a tenor de lo establecido en los decretos de Cortes y reglamentos y ordenanzas vigentes, podría distribuir los caudales de la Nación en los objetos más urgentes. En última instancia si, aún cumpliendo las formalidades, cualquier pago contraviniese a la Constitución, el Tesorero debía efectuarlo bajo la responsabilidad del Secretario del Despacho de Hacienda.

El pago o entrega por parte de los tesoreros de provincia de cantidad alguna también se sujeta a una severa normativa, puesto que a partir de la orden del Gobierno, dirigida al Tesorero General y comunicada al Intendente, el Tesorero General debía trasladarla al Tesorero Provincial, dando, a su vez, cuenta al Intendente, quien cursaría las ordenes del Tesorero General y los documentos al Contador de Provincia para que interviniera el pago. Las tesorerías de ejército debían limitarse a recibir de la Tesorería General o de las de provincia las cantidades que el Tesorero General les mandara entregar por su consignación, a fin de distribuir las en las atenciones y pagos de los diversos ramos del ejército. En caso de guerra se refuerza el control, toda vez que, cada ejército de operaciones tendría su propia Tesorería y Contaduría, al fin de que todas las entradas y salidas se realizaran con su correspondiente intervención.

FIGURA 1
NUEVA PLANTA DE TESORERÍA



Fuente: Elaboración propia a partir de los artículos 345 y 351 de la Constitución Española de 1812 y del Decreto de 7 de agosto de 1813.

El 9 de abril de 1813, la Comisión Extraordinaria de Hacienda emitía un dictamen en el que proponía la supresión de la antigua Superintendencia de rentas, que se hallaba reunida en las secretarías de Despacho de Hacienda y la instauración de la Dirección General de la Hacienda Pública, que asumiría sus funciones y realizaría la inspección y dirección de todos los ramos de la Hacienda. En la sesión de 11 de Septiembre de 1813, las comisiones reunidas de Hacienda y Arreglo de tribunales presentaban el proyecto de decreto relativo a los asuntos contenciosos de la Hacienda pública. Por éste, se limitaban las funciones de los intendentes a la recaudación, administración y dirección de las rentas y a promover los

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 234 “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España” (1811) de José Canga Argüelles

intereses de la Hacienda pública, dejando las funciones relativas a juicios y contenciosos de la misma a jueces letrados, en primera instancia, y a las audiencias, en segunda y tercera instancia⁶.

Todas estas medidas -creación de la Dirección General de Hacienda, Tesorerías, Contadurías- además de fundamentales reformas administrativas, tenían importantes implicaciones políticas, por cuanto coadyuvaban a la realización de la unidad nacional. Como es sabido, tras la llegada de Fernando VII, y por Decreto de 23 de junio de 1814⁷, se declara sin efecto la obra legislativa de las Cortes de Cádiz, y se restablece el sistema tributario vigente en 1808. Pero, la necesidad de implantar un recto sistema de Cuenta y Razón, como requisito indispensable de un buen sistema de Hacienda, sigue siendo acuciante, como escribe José López Juana Pinilla, en su “Representación” al Rey en 1816: “que el método de la cuenta y razón sea tan sencillo y asegurado que nunca puedan distraerse los fondos del erario a otros objetos que los de su instituto, y el ministro, jefe superior del ramo, tenga siempre a la vista documentos que lo enteren del estado de todas las rentas, y de todas y cada una de las provincias”. A la altura de 1825, Luís López Ballesteros atribuye el mal estado de la Hacienda a la falta de cuenta y razón (Canga Argüelles, 1833-1834, II: 628). Finalmente, mediante Real Cédula de 10/11/1828 se establece la planta y atribuciones del Tribunal Mayor de Cuentas.

Durante el Trienio Liberal, Canga Argüelles, de nuevo Secretario del Despacho Universal de Hacienda de España y de Ultramar, vuelve sobre el tema de la Cuenta y Razón en su “Memoria sobre los presupuestos de los gastos, de los valores de las contribuciones y rentas públicas de la nación española, y de los medios de cubrir el déficit”, que leyó ante las Cortes Ordinarias en las sesiones de 13 y 14 de junio de 1820 (Canga Argüelles, 1833-1834, II: 209-262). El 30 de junio de 1820, influido por el artículo 350 de la Constitución de Cádiz referente al examen de las cuentas de caudales públicos por la Contaduría Mayor de Cuentas, en su Instrucción para el Gobierno de la contaduría Mayor⁸, reponía el “Reglamento “ de 7 de agosto de 1813, abolido en 1814.

7. Reflexiones finales

Durante el período 1808-1814 se acomete un importante proyecto reformista que afecta a todos los ramos de la economía y de la política. La reforma se asienta en una nueva idea del territorio y de la administración pública y viene presidida por la formación de un plan de Hacienda, como condición necesaria para el fomento de la riqueza nacional.

La contabilidad pública del gobierno liberal estuvo marcada por una clara vocación centralista, y perseguía, además de la simplificación que mejoraría la gestión, un efecto político, ganar la confianza de los gobernados, que derivaría de la claridad de las operaciones y de la mayor información. La idea de uniformidad entre las distintas partes de la

⁶ D.S.C.G.E., sesión de 11 de Septiembre de 1813, Tomo VIII, págs. 6205-6206.

⁷ Decretos del Rey Fernando VII, Imprenta Real, Madrid, 1818, tomo I, págs.84-89

⁸ Instrucción dada para el Gobierno de la Contaduría Mayor en 30/06/1820, en la que se establece la Planta y atribuciones del Tribunal Mayor de Cuentas formada con arreglo al Decreto de las Cortes Generales y Extraordinarias de 7/08/1813.

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 235 “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España” (1811) de José Canga Argüelles

administración debía prevalecer, de ahí que se declare explícitamente que la futura nueva planta de Tesorería debía adaptarse a la normativa constitucional en materia de Hacienda Pública. El principal objetivo del Estado liberal es el control del poder ejecutivo para que no se excediese en sus atribuciones financieras.

Dentro del pensamiento reformista en materia de centralización de fondos públicos destaca la “Memoria sobre la Cuenta y razón de España” emitida en 1811 por el Secretario del Despacho de Hacienda, José Canga Argüelles. En su calidad de burócrata ilustrado y formador de altos funcionarios, cabría calificarlo de teórico de la administración pública, plenamente confiado en el poder de una administración racionalizada, compuesta por funcionarios del más alto nivel, con una gran formación y experiencia, para gobernar una nueva estructura estatal y social. Canga Argüelles está influenciado por la literatura contable francesa, pero también conoce las “ciencias camerales”, que estudia en la Sociedad Económica Aragonesa y tendría como referente a Prusia, donde existían cátedras de ciencia del Estado.

Calificado como pionero del estudio de la Historia de la Contabilidad Pública en España, en la Memoria analizada alude al uso de la partida doble y muestra la delicada situación de la Contabilidad del Estado en la España de comienzos del siglo XIX. Pero, también, propone las grandes líneas de reforma y la filosofía de la Memoria será asumida por el texto constitucional y por la Comisión Especial de Hacienda, encargada de elaborar el proyecto de nueva planta de Tesorería, y se verá reflejada, finalmente, en el Decreto de 7 de agosto de 1813.

La Memoria no es solo la constatación de la erudición y del conocimiento de la historia de la contabilidad española que posee Canga Argüelles. En ella se aprecia el sentimiento de uniformidad como constante en el pensamiento económico y político liberal. También la idea de que la formación de un Estado nacional implicaba desarticular la confusa maquinaria administrativa del Antiguo régimen e implantar una administración centralizada, jerarquizada y organizada racionalmente. Lograr la confianza de los gobernados se constituye en baluarte del nuevo espíritu que informa la acción reformista y la centralización de los fondos, el control de los ingresos y de los gastos en el trasunto financiero de la centralización. La información era el elemento decisivo para pasar de una Hacienda meramente recaudatoria a otra comprometida con el “fomento”. De ahí que se dedique especial atención a la publicidad de la gestión de los caudales públicos, porque con ésta la Nación conocerá el tamaño, la utilidad y necesidad de su sacrificio, y el verdadero estado de su prosperidad, su evolución y progreso.

Otro aspecto relevante, claramente explicitado en la Memoria es que las cuentas del tesoro ya no podían ser secreto de Estado. Uno de los objetivos fundamentales del Estado liberal era el control del poder ejecutivo para que no se excediese en sus atribuciones financieras. La Constitución promulgada en 1812 consagrará la hegemonía del congreso nacional frente a otros poderes y en la disposición escalonada de tesorerías, en la intervención de la Tesorería General por las contadurías de valores y de distribución, y en la aprobación parlamentaria de la Cuenta general emitida por la Contaduría Mayor se puede advertir el peso de ese control.

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 236 "Memoria sobre la Cuenta y Razón de España" (1811) de José Canga Argüelles

FUENTES Y BIBLIOGRAFÍA

- Alcalá Galiano, V.** (1809): *Informe del Tesorero General en ejercicio D. ..., sobre la representación que la Junta superior de Valencia hizo en 15 de septiembre de este año a la suprema gubernativa del reyno, reclamando la real orden de 20 de agosto anterior en que se reencargaba el cumplimiento de las reales instrucciones en la distribución de los caudales del Erario*, Imprenta Real, Sevilla, Biblioteca Nacional, V C^o 1017, n^o 56, DCU 20452
- Almenar, S.** (2000): "El desarrollo del pensamiento clásico en España", Introducción a Enrique fuentes Quintana (director), *Economía y Economistas españoles. Tomo IV. La economía clásica*, Galaxia Gutenberg/Círculo de Lectores, Barcelona, pp.7-92.
- Alonso García, D., Villar Barragán, D.** (1997): "Necker y España: la transformación administrativa de 1788", *Cuadernos de Historia Moderna*, n^o 18, pp. 87-116
- Artola, M.** (1976): *Los orígenes de la España contemporánea*, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, tomo 2.
- Abeja Española (La)**, Imprenta patriótica, Cádiz, n^o. 204/3.4.1813
- Campos Lucena, M^a S., Sierra Molina, G. J.** (2006): "La contabilidad presupuestaria: instrumento de información y control. La transición de los ayuntamientos españoles del Antiguo al Nuevo Régimen", *De Computis, Revista Española de Historia de la Contabilidad*, n^o 4, pp. 4-41
- Canga Argüelles, J.** (1811): *Memoria sobre la cuenta y razon de España leída en las Cortes Generales y Extraordinarias el día 29 de junio de 1811*, Imprenta real, Cádiz.
- Canga Argüelles, J.** (1813): *Apuntes para la historia de la Hacienda publica de España en el año de 1811*, Imprenta tormentaria, Cádiz
- Canga Argüelles, J.** (1820): "Memoria sobre los presupuestos de los gastos, de los valores de las contribuciones y rentas publicas de la nacion española, y de los medios para cubrir el deficit, que presento a las cortes ordinarias de 1820, Don José Canga Arguelles ... leida en las sesiones de 13 y 14 de julio de 1820", en Canga Argüelles, J. (1834,1968), Tomo II, págs.209-262
- Canga Argüelles, J.** (1829): "Memoria sobre el estado de las provincias, sus gastos y rentas, providencias generales acordadas por el Consejo de Regencia, e impulsos dados al espíritu público desde 1 de enero hasta 30 de junio del presente año", en *Observaciones sobre la historia de la guerra de España que escribieron los señores Clarke, Southey, Londonderry y Napier*, Londres, , tomo II
- Canga Argüelles, J.** (1833-1834): *Diccionario de Hacienda con aplicación á España*, segunda edición, sobre la primera de Londres en 5 vols, 1826-1827, Imprenta de Don Marcelino Calero y Portocarrero, Madrid, 2 tomos. Reedición del Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1968, Prólogo de A. Barrera de Irimo
- Canga Argüelles, J.** (1840): "Suplemento al Diccionario de Hacienda", en Fontana, J. (1980), *La Hacienda en la historia de España, 1700-1931*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid
- Carr, R.** (1970): *España, 1808-1939*, Ariel, Barcelona
- Castro, C. de** (1979): "El municipio liberal en el siglo XIX español", *Información Comercial Española*, n^o.549 *Colección de Reales Cédulas e Instrucciones para la recaudación y gobierno de rentas provinciales* (1803): Biblioteca del Ministerio de Hacienda, libro 959, cap. 75.
- Colección de los Decretos y Órdenes que han expedido las Cortes Generales y Extraordinarias desde su instalación* (1811-1813): Cádiz, Madrid, IV tomos
- Comín, F.** (2000): "Canga Argüelles: un planteamiento realista de la Hacienda liberal", en Enrique fuentes Quintana (director): *Economía y Economistas Españoles, tomo IV, La Economía Clásica*, Galaxia Gutenberg/círculo de lectores, Barcelona, pp. 413-439
- Comisión de Arreglo de Provincias** (1810): *Proyecto para el arreglo de las provincias*, Imprenta Real, Cádiz, Biblioteca Nacional, Varios C^a 719-16
- Comisión Especial de Hacienda** (1812): *Proyecto de Ley sobre la Tesorería General y Contaduría Mayor de Cuentas presentado por la Comisión Especial de Hacienda el 26 de febrero de 1812*, Imprenta real, Cádiz, 1813, Biblioteca del Congreso, Varios tratados, Ref. S.1539 Ar 46, tom. VI/1
- Constitución Política de la Monarquía Española* (1812): Imprenta Real, Cádiz
- Decretos del Rey D. Fernando VII*: Imprenta Real, Madrid, 1818-1819, 4 vols .

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 237 “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España” (1811) de José Canga Argüelles

- Decreto de 5-2-1811*, sobre "Reunir todos los caudales de la nación en la Tesorería mayor en la corte, y en las de exercito en las provincias". C.D.O.C, Tomo I, Decreto XXX, pp.71-72. (También en Archivo del Congreso, Leg.1, nº 91)
- Decreto de 7 de agosto de 1813*. "Reglamento para la Tesorería general, las de exercito y de provincia: y para la Contaduría mayor de Cuentas" en *Colección de los Decretos y Ordenes que han expedido las Cortes Generales y Extraordinarias desde su instalacion...*, Imprenta Nacional, Cádiz, 1813, Tomo IV, Decreto CCLXXX, págs.147 y ss.
- Dedieu, J.P.** (2000): "La Nueva Planta en su contexto. Las reformas del aparato del Estado en el reinado de FelipeV", *Manuscripts*, nº 18, pp. 113-139
- Dedieu, J.P., Ruiz, J. I.** (1994): "Tres momentos en la historia de la Real Hacienda", *Cuadernos de Historia Moderna*, nº 15, pp. 77-98
- Diario de Sesiones de las Cortes Generales y Extraordinarias (1810-1813)*: Congreso de los Diputados, Madrid, 1870, 8 tomos
- Donoso Anes, A.** (2003): "Doctrina contable del siglo XVIII y su influencia en los proyectos de reforma contable de la época", *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, vol. XXXII, nº 118, pp. 797-832
- Donoso Anes, R. y Donoso Anes, A.** (1998): "Presentación y estudio introductorio sobre la vida y la obra de Don Sebastián de Jócana y Madaria, (1738-1821), en Jócana y Madaria, Sebastián de, *Disertación Crítica y apologética del arte de llevar Cuenta y Razón contra la opinión del Barón de Bielfeld, acerca del arte en general y del método llamado de partidas dobles en particular*, Estudios de historia de la contabilidad, AECA
- Duverger, M.** (1968): *Hacienda Pública*, Bosh, Barcelona
- Fernández Almagro, M.** (1975): *Orígenes del Régimen Constitucional en España*, Labor, Barcelona
- Fonseca Cuevas, P.** (1995): *Un hacendista asturiano: José Canga Argüelles*, Real Instituto de Estudios Asturianos, Oviedo.
- Fontana, J. y Garrabou, R.** (1986): *Guerra y Hacienda. La Hacienda del Gobierno central en los años de la Guerra de la Independencia (1808-1814)*, Instituto Juan Gil-Albert, Diputación Provincial de Alicante
- Gallardo Fernández, F.** (1805-1808): *Origen, progresos y estado de las rentas de la Corona de España, su gobierno y administración*, Imprenta Real, Madrid, 7 tomos
- Gallego Anabitarte, A.** (2002): *Formación y enseñanza del derecho público en España (1769-2000). Un ensayo crítico*, Marcial Pons, Madrid.
- García Monerri, C.** (2000): "José Canga Argüelles o el sueño radical de un servidor imposible de la Monarquía", Estudio Introductorio a José Canga Argüelles (1813), *Reflexiones sociales y otros escritos políticos*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, pp. IX-CIV
- Gibert y Sánchez de la Vega, R.** (1976): "Contadores de Hacienda e intervención fiscal en el Antiguo régimen castellano", en Ladero Quesada, M.A. y otros, *Itinerario histórico de la Intervención General del Estado*, Instituto de estudios fiscales, pp. 166-172
- González Ferrando, J. M^º.** (2006): "Baluceos y primeros pasos de la historia de la Contabilidad en España", *DE COMPUTIS Revista Española de Historia de la Contabilidad*, nº. 5, pp. 39-64
- Hernández Esteve, E.** (1983): *Creación del Consejo de Hacienda de Castilla (1523-1525)*, *Estudios de Historia económica*, nº 9, Banco de España
- Hernández Esteve, E.** (1992): "Problemática general de una historia de la contabilidad en España. Revisión genérica de las modernas corrientes epistemológicas y cuestiones específicas", *Encuentro sobre la elaboración de una historia de la contabilidad en España*, Miraflores de la Sierra, Madrid, septiembre.
- Hernández Esteve, E.** (1997): "La Contaduría Mayor de cuentas en tiempo de los Reyes católicos (1474-1715)", Homenaje a Antonio Go xens Duch, Universitat de Barcelona, pp. 95-134
- Hernández Esteve, E.** (2005): "Reflexiones sobre la naturaleza y los orígenes de la contabilidad por partida doble", *Pecunia*, nº 1, pp. 93-124
- Junta superior de Valencia** (1809): La Junta de Valencia expone cuál es la situación de España y las razones por las que debe derogarse la real orden de 30 de septiembre de 1809, en Juan E. Hernández y Dávalos,

Fernando López Castellano: La contabilidad pública en las Cortes de Cádiz: la 238 “Memoria sobre la Cuenta y Razón de España” (1811) de José Canga Argüelles

-
- Colección de documentos para la historia de la guerra de independencia de México*, dirección de V. Guedea y A. Ávila, Tomo I, UNAM, 2007, Documento nº 273
- López Castellano, F.** (1995): *Liberalismo económico y reforma fiscal. La contribución directa de 1813*, Universidad de Granada, Granada
- López Castellano, F.** (1998): “Teoría y política sobre la libertad de circulación en las Cortes de Cádiz: aduanas interiores y géneros estancados”, *Cuadernos Aragoneses de Economía*, 2ª Época, vol. 8, nº 1, pp. 173-189
- López Castellano, F.** (2005): “Economía política, administración y hacienda pública en Canga Argüelles”, *Revista Asturiana de Economía*, nº 32, pp. 145-175
- López Garrido, D.** (1984): “La autonomía del aparato hacendístico y la transición al régimen liberal (notas para un estudio)”, *Hacienda Pública Española*, nº 87, pp. 339-351
- Martí Basterrechea, J.F.** (1978): “Conexiones entre la <Representación> de José López-Juana Pinilla y la reforma tributaria de Martín de Garay”, *Hacienda Pública Española*, nº 55, pp. 233-250.
- Redactor General de España* (El), nº 659, 04/04/1813
- Román Collado, R.** (2000): “Influencia del pensamiento liberal en el diseño de los órganos fiscalizadores de las cuentas públicas en España”, *Revista Española de Control Externo*, pp. 79-98
- Stourm, R.** (1885): *Les finances de l'ancien régime et de la révolution. Origines du système financier actuel*, Paris, 2 vols
- Tribuno del Pueblo Español* (El), nº 27 de 08/10/1813

Fernando López Castellano es profesor titular del Departamento de Economía Aplicada de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, de la Universidad de Granada. Imparte Historia de las Ideas y del Análisis económico. Sus principales líneas de investigación son: Pensamiento económico y hacendístico durante el siglo XIX; Economía del Desarrollo; Neoinstitucionalismo y Desarrollo en perspectiva histórica. Su e-mail es: flopezc@ugr.es

Fernando López Castellano is associated professor at the Applied Economics Department of the Faculty of Economics and Business Administration of the Granada University. He teaches History of Economic Thought and Economic Analysis. His preferred research fields are: economic and financial thought in 19th century; development economics; new institutionalism and development from a historical perspective. His e-mail is: flopezc@ugr.es