

ANÁLISIS DEL USO DE TERMINOLOGÍA CONTABLE ACTUAL EN EL QUIJOTE

Andrés Navarro Galera

Universidad de Granada

Correo-e: angalera@ugr.es, ORCID iD: <https://orcid.org/0000-0001-8008-4934>

Recibido: 02-02-23; Aceptado: 29-05-23.

Cómo citar este artículo/Citation:

Navarro A. (2023). Análisis del uso de terminología contable actual en El Quijote. *De Computis - Revista Española de Historia de la Contabilidad*, 20 (1), 104 - 127. ISSN: 1886-1881 - DOI: <http://dx.doi.org/10.26784/issn.1886-1881.20.1.8203>

Resumen: Actualmente, es ampliamente reconocido que la historia de la contabilidad es una parte esencial de la historia económica y de la historia en general, puesto que el enfoque histórico-contable representa un instrumento muy útil para el estudio de los hechos económicos a lo largo de la historia. Aunque algunos trabajos han constatado cierta experiencia de Miguel de Cervantes como contador, resulta interesante y oportuno avanzar en el conocimiento del pensamiento contable de este personaje y del uso del lenguaje contable en la redacción del texto de su universal novela “*El Ingenioso Hidalgo Don Quijote de La Mancha*”, al objeto de profundizar en el análisis de la repercusión recíproca entre la contabilidad y su entorno socioeconómico y cultural.

El presente trabajo estudia la presencia de terminología contable en el lenguaje de esta obra literaria, para conocer si su uso puede representar un antecedente del actual léxico económico y contable, especialmente de algunos vocablos empleados en las normas de Contabilidad vigentes hoy día. La metodología empleada ha consistido en el análisis comparativo de los párrafos, frases y expresiones de naturaleza económica y contable incluidos en el texto de esta novela con los criterios y modelos de las actuales normas de contabilidad. Para ello, nuestro trabajo se apoya en los términos económicos y contables utilizados en el vigente Plan General de Contabilidad, como explicamos en el primer epígrafe.

Nuestras conclusiones muestran el uso de términos contables por Miguel de Cervantes, en su forma y léxico para contar las historias, en su visión de los fenómenos comerciales y sociales, y en su interpretación del trasfondo económico de los mismos. Las expresiones analizadas permiten visualizar el uso en la época en que esta obra fue publicada (años 1604 y 1615) de aproximaciones a algunos criterios, principios y definiciones que hoy día ocupan un lugar esencial en las vigentes normas contables, constatando el arraigo social de la contabilidad mediante el uso de sus vocablos en el lenguaje popular.

Palabras clave: *Miguel de Cervantes, Don Quijote, enfoque histórico-contable, pensamiento contable*

ANALYSIS OF THE USE OF CURRENT ACCOUNTING TERMINOLOGY IN THE QUIXOTE

Abstract: Nowadays, it is now widely recognized that the history of accounting is an essential part of economic history and history in general, since the historical-accounting approach represents a very useful tool for the study of economic events throughout history. Although some works have confirmed a certain experience of Miguel de Cervantes as an accountant, it is interesting and opportune to advance in the knowledge of the accounting thought of this character and of his presence in the writing of the text of his universal novel "The Ingenious Hidalgo Don Quixote of La Mancha", in order to deepen the analysis of the reciprocal repercussion between accounting and its socioeconomic and cultural environment.

The present paper studies the presence of accounting terminology in the language of this literary work, in order to find out whether it may represent an antecedent of the current economic and accounting lexicon, especially of some of the words used in the accounting standards in force today. The methodology used consisted of a comparative analysis of the paragraphs, phrases and expressions of an economic and accounting nature included in the text of this novel with the criteria and models of current accounting standards. For this purpose, our work is based on the economic and accounting terms used in the current General Accounting Plan, as explained in the first section.

Our conclusions show the use of accounting terminology by Miguel de Cervantes, in his form and lexicon for telling stories, in his vision of commercial and social phenomena, and in his interpretation of their economic background. The expressions analyzed allow us to visualize the use at the time this work was published (1604 and 1615) of approximations to some criteria, principles and definitions that today occupy an essential place in current accounting standards, verifying the social roots of accounting through the use of its lexicon in popular language.

Keywords: *Miguel de Cervantes, Don Quixote, historical-accounting approach, accounting thinking*

Copyright: (c) 2023 Andrés Navarro Galera. Este es un artículo de acceso abierto distribuido bajo los términos de la licencia Creative Commons Attribution (CC BY-NC-SA 4.0).

1. Introducción: antecedentes, motivación y objetivo

Hay obras literarias que para el crecimiento personal y profesional es enriquecedor leer, al menos, una vez en la vida. De la lectura de otras obras se puede sacar provecho dos veces a lo largo de la existencia personal, o incluso tres veces, como es el caso, en mi opinión, de la universal novela "*El Ingenioso Hidalgo Don Quijote de La Mancha*", debida al archiconocido Miguel de Cervantes Saavedra. Desde mi experiencia de más de 30 años dedicados al estudio teórico-práctico y a la investigación de la Contabilidad, creo firmemente que esta obra cumbre de la literatura española aporta conocimiento muy interesante, oportuno y adecuado para realizar actualmente el análisis del vocabulario contable en la sociedad, y para comprender bien la influencia recíproca entre el comportamiento humano, la evolución de la cultura de las sociedades en cada época y la información contable de las organizaciones,

que se emite, examina, interpreta y utiliza en la toma de decisiones mediante el soporte de la actividad reguladora de los organismos normalizadores nacionales e internacionales, en España el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas así como, para las administraciones públicas, la Intervención General de la Administración del Estado.

En clara sintonía con numerosos autores de trabajos sobre la vida y obra de Miguel de Cervantes (Barón, 2006; Tamames, R., 2005; Ocampo, 2005; Negrín De La Peña, 2004; Alvar Esquerria, 2004; López-Oliver, 2001; Astrana Martín, 1958; Unamuno, 1905a, 1905b), la Biblioteca Nacional de España (2016) organizó y publicó la exposición “*Miguel de Cervantes: De la Vida al Mito (1616-2016)*”, cuyo análisis pone de manifiesto e ilustra que Miguel de Cervantes fue camarero de un alto cargo eclesiástico en Roma, combatiente contra los turcos en Lepanto, soldado de fortuna de las tropas españolas en Italia, esclavo en Argel y, por último, como señalan, entre otros autores, Tua Pereda (2019, 2018) y Negrín De La Peña (2004), tuvo dos empleos al servicio de la Real Hacienda Española: a) Comisionado para el abastecimiento de trigo, cebada y aceite a la Flota, en especial a *La Armada Invencible (1587-1594)*; y b) Recaudador de impuestos impagados en el Reino de Granada (1594). Ya en nuestros días, la enciclopedia electrónica Wikipedia muestra en la información profesional de Miguel de Cervantes las ocupaciones de “*novelista, soldado, contable, poeta y dramaturgo*”, si bien el cargo de contable, siguiendo a Tua Pereda (2019, 2018), puede catalogarse como ocasional.

Resulta bastante lógico, por tanto, que el texto del “*El Ingenioso Hidalgo Don Quijote de La Mancha*” (en adelante *Don Quijote*), recoja numerosas y constantes expresiones y terminologías propias de la ciencia, de la teoría y de la práctica de la Contabilidad, si bien el *Manco de Lepanto* no es el único autor que ha realizado tales menciones, pues según afirma Mueller (1993) en su trabajo “*La Nobleza de la Contabilidad*”, escritores como Willam Shakespeare o Johann Wolfgang Von Goethe incluyeron en algunas de sus obras claras referencias a la Contabilidad.

No es, sin embargo, posible conocer si Miguel de Cervantes tenía como vocación ser contable más que novelista o dramaturgo pero, si se adopta el lema que Hernán Pérez del Pulgar (militar español que sobresalió en la Guerra de Granada, ganándose el afecto de los Reyes Católicos, 1451-1531) lucía en su escudo familiar, el cual rezaba “*Tal debe el hombre ser como quiere parecer*”, algunas partes de la narrativa de Don Quijote revelan que su autor pensaba y reflexionada utilizando con alguna frecuencia términos de naturaleza contable y que Miguel de Cervantes, quizás, sea susceptible de ser calificado como un adelantado en el empleo de determinada terminología recogida actualmente en la normalización contable de nuestra disciplina, tal como permiten atestiguar, entre otros muchos que luego comentaremos, los siguientes párrafos literalmente extraídos de los respectivos capítulos indicados. Estos párrafos muestran que Miguel de Cervantes empleó un léxico contable en la redacción de su universal novela, lo que revela la presencia del vocabulario de nuestra disciplina en el lenguaje del pueblo y el arraigo social de su terminología a lo largo de la historia.

“*Advertido y medroso desto el castellano, trujo luego un libro donde asentaba la paja y la cebada que daba a los arrieros.....*” (Capítulo III, *Donde se cuenta la graciosa manera que tuvo Don Quijote en armarse Caballero*).

“*Dio luego don Quijote orden en buscar dineros y, vendiendo una cosa y empeñando otra, y malbarándolas todas, llegó a una razonable cantidad.*” (Capítulo VII, *De la segunda salida de nuestro buen caballero Don Quijote de la Mancha*).

“*Que esta famosa pieza deste encantado yelmo, por algún extraño accidente, debió de venir a manos de quien no supo conocer ni estimar su valor, y, sin saber lo que hacía, viéndola de oro purísimo, debió de fundir la otra mitad para aprovecharse del precio, y de la otra mitad hizo ésta que parece bacía de barbero, como tú dices.*” (Capítulo XXI, *Que trata de la alta aventura y rica ganancia del yelmo de mambrino, con otras cosas sucedidas a nuestro invencible caballero*).

De acuerdo con ello, autores como Hernández Esteve (2015, 2002) y Tua Pereda (2019) señalan que Miguel de Cervantes llevaba libros de cuentas sobre los bienes y recursos recaudados, ejerciendo como contador en una época sumamente trascendente para la consolidación de la contabilidad moderna. De hecho, con más de doscientos años de adelanto sobre los países inmediatos seguidores, España (la Corona de Castilla) fue el primer país del mundo en dictar normas legales para obligar a los comerciantes a llevar libros de cuentas por el método de partida doble, que fueron la Ley de 4 de diciembre de 1549 (Pragmática de Cigales) y la Pragmática de Madrid, promulgada el 11 de marzo de 1552, en la época de la Reina Juana de Castilla y de su hijo el Emperador Carlos V, aunque la primera solamente lo exigía a banqueros y cambistas. Si nos centramos en el Sector Público, en 1592 se creó el cargo de *Contador del Libro de Caxa de la Real Hacienda Española* (García Ruipérez, 2005; Hernández Esteve, 2002).

Como es bien sabido, el primer tratado conocido en imprenta sobre partida doble data del año 1494, lleva por título “*De Las Cuentas y de las Escrituras*” (Título Noveno, Tratado XI de *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita*), y se debe a Luca Pacioli, por su nombre completo Padre Lucas de Burgosnacti Sepulchri, quien para autores como Hernández Esteve (2017) es una figura emblemática del Renacimiento comercial y económico. Tan solo 55 años, pues, tardó España en implantar como obligatorio aquel entonces “moderno” método de la partida doble para la llevanza de la contabilidad de sus comerciantes, que hasta la aparición de las aludidas pragmáticas solo empleaban la partida simple, sistema llamado de “*cargo y data*”. Sin embargo, hubo que esperar hasta 1590 (96 años) para que viera la luz el primer libro en España sobre la teneduría de cuentas por partida doble, titulado “*Caxa y Manual de Cuentas de Mercaderes*”, cuyo autor fue Bartolomé Salvador de Solorzano (ver trabajos de Morán Álvarez, 2007; Donoso Anes, 1992), aunque el Código de Comercio de 1885, hoy vigente con sucesivas modificaciones como las introducidas por la Ley 19/1989 y la Ley 17/2007, profundizó en el deber de llevanza de

contabilidad por partida doble (Martínez-Pina, 2014). Sin embargo, este Código solamente aborda aspectos formales de la contabilidad, sin mención alguna a problemáticas sustantivas o de fondo.

Para autores como Tua Pereda (2019), Hernández Esteve (2015), Martínez Pina (2014), Morán Álvarez (2007) o Garzón Marín (2000), la historia de la contabilidad es una parte esencial de la historia económica y, con mayor alcance, de la historia en general, pues difícilmente es posible una comprensión profunda y completa de los fenómenos económicos y sociales de cada época sin emplear un enfoque histórico-contable. Así, algunos trabajos han constatado que durante los últimos años los estudios sobre historia de la contabilidad han alcanzado una gran importancia en la investigación sobre historia económica, debido a la relevancia de la perspectiva histórico-contable para analizar los fenómenos comerciales y económicos, que pueden arrojar luz sobre acontecimientos de índole mucho más trascendente (Llibrer, I. y Ruíz, 2021; Hernández Esteve, 2019). De hecho, en el marco de los trabajos de la Comisión de Historia de la Contabilidad de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), Prieto y Santidrián (2018a y 2018b) han computado un total de 255 trabajos publicados sobre historia de la contabilidad relativos a los siglos XVIII y XIX en España y Portugal, donde ocupan un lugar destacado la contabilidad pública, la contabilidad monástica, la contabilidad eclesiástica y la contabilidad nobiliaria. De manera más actualizada, Prieto y Gutiérrez (2018) en un trabajo realizado para el periodo 1998-2018 recopilan un total de 721 trabajos sobre historia de la contabilidad, contemplando los siguientes objetos: pública, eclesiástica, contabilidad y sociedad, doctrinal, monástica y aportaciones teóricas.

En esta misma línea, autores no dedicados específicamente al campo de la Contabilidad, ni de la Historia de la Contabilidad, han reconocido que, desde el punto de vista del historiador de la economía, Don Quijote es una obra ejemplar como manual de economía de los siglos XVI y XVII, llegando incluso a calificar a Miguel de Cervantes como *economista político* (Eisenberg, 2001; Larroque, 2000; Domínguez Ortíz, 1998; Vilar, 1964).

Con estos antecedentes, a mi juicio actualmente resulta interesante y oportuno estudiar desde una óptica histórica el pensamiento contable en la época de Don Quijote así como las influencias recíprocas, tanto de la Contabilidad en el entorno socioeconómico y cultural, como de estos últimos sobre la Contabilidad. Considerando la función social la Contabilidad como contribución al orden y seguridad de las relaciones económicas entre personas, empresas y entidades gubernamentales, el lenguaje contable podría ayudar a los ciudadanos a la comprensión e interpretación de los fenómenos económicos y sociales.

Sobre esta base, y después de haber leído los citados trabajos previos sobre Don Quijote y, por descontado, la propia novela, para mí Miguel de Cervantes hoy está vivo. Las personas solo mueren el día que las olvidamos y el carácter dinámico de la regulación contable nos lleva mantener en la memoria a este novelista, soldado, poeta, dramaturgo y, por

supuesto, contable, que plasma en Don Quijote una vida lleva de permanentes dificultades, permitiendo deducir un paralelismo con los recientes cambios en las normas contables para cumplir con el deber de la Contabilidad de prestar servicio a la sociedad.

Desde esta motivación, el objetivo del presente trabajo consiste en identificar y analizar la presencia de léxico contable en el lenguaje de esta obra literaria, para conocer si su uso puede representar un antecedente de la actual terminología económica y contable, especialmente de los vocablos empleados en las normas contables vigentes hoy día

A tal fin, la metodología empleada ha consistido, en primer lugar, en identificar aquellos párrafos, frases, términos y expresiones de naturaleza contable en el texto de Don Quijote para, en segundo lugar, proceder a su análisis desde la óptica de la actual regulación contable en España, que ya incorpora los pronunciamientos de la normalización contable internacional. A este respecto, debe tenerse presente que Don Quijote se publicó en dos partes, de diferentes fechas (1604 y 1615), mientras que la principal actividad de la contemporánea normalización contable en España comprende desde la aparición del primer Plan General de Contabilidad en 1973 (Decreto 530/1973) hasta el vigente Plan General de Contabilidad de 2007, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, y su última reforma operada en enero de 2021 por el Real Decreto 1/2021, pasando por el Plan General de Contabilidad de 1990, promulgado por el Real Decreto 1643/1990. Si nos centramos en el ámbito de las administraciones públicas, la principal actividad normalizadora incluye tres preceptos: a) Orden de 14 de octubre de 1981 por la que se aprueba, con carácter provisional, el Plan General de Contabilidad Pública; b) Orden de 6 de mayo de 1994 por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública; y c) la vigente Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública.

Dada la diversidad de alusiones a la terminología contable incluidas en Don Quijote, al objeto de facilitar la agilidad de su lectura, hemos establecido tres grupos homogéneos (principios contables y criterios de registro, criterios de valoración, y patrimonio contable y toma de decisiones económicas) que serán estudiados tomando como referencia el Real Decreto 1514/2007, por el que se aprueba el vigente Plan General de Contabilidad (en adelante PGC2007) y, por ende, las normas internacionales emitidas por el International Accounting Standard Board (IASB) cuyos principales criterios figuran incorporados al mismo.

No obstante, por extrapolación, el análisis realizado también admite referencias al vigente Plan General de Contabilidad Pública de 2010, en la medida que los conceptos de los tres grupos considerados en ese trabajo son muy similares a los incluidos en la Orden EHA/1037/2010, lo que implica considerar las normas internacionales de contabilidad pública emitidas por la International Federation of Accountants (IFAC). En este sentido, no puede obviarse, por una parte que Miguel de Cervantes fue comisionado y recaudador al servicio de la Real Hacienda Española, que hoy formaría parte de lo que conocemos como Sector Público

y, por otra, el creciente interés que durante los últimos años ha despertado la contabilidad de las entidades gubernamentales entre los investigadores dedicados a la historia de la contabilidad, como señalan Prieto y Santidrián (2018a, 2018b) y García Ruipérez (2005). Asimismo, nuestro trabajo no solamente recoge alusiones a la información financiera sino que, además, también aporta referencias a la contabilidad de costes, toda vez que así lo han requerido el alcance y significado de algunos párrafos de El Quijote. No en vano, algunos autores han concluido que la evolución histórica de la contabilidad de costes ostenta identidad propia (Gutiérrez Hidalgo, 2004; Johnson y Kaplan, 1988).

2. Los principios contables y los criterios de registro en Don Quijote

Bajo este primer grupo, incluimos las siguientes expresiones y frases, que hemos extraído literalmente de los respectivos capítulos de Don Quijote, identificados en cada una de ellas. Para ello, siguiendo el apartado 5 del Marco Conceptual del PGC2007 -Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales- concebimos el registro contable como el proceso por el que se incorporan al balance, la cuenta de pérdidas y ganancias o el estado de cambios en el patrimonio neto, los diferentes elementos de las cuentas anuales. Paralelamente, consideramos que las normas de registro y valoración contenidas en la segunda parte del PGC2007 desarrollan los principios contables y otras disposiciones de su Marco Conceptual, incluyendo criterios y reglas aplicables a distintas transacciones, hechos económicos y elementos patrimoniales. A este respecto, siguiendo AECA (2012) los principios contables son *“las reglas fundamentales que rigen la elaboración de la información financiera. Se determinan y se aplican en congruencia con los objetivos de dicha información y con los requisitos que la misma debe satisfacer, por lo que contribuyen al cumplimiento de unos y otros.”* En el presente apartado emplearemos los principios contables establecidos en la tercera parte del Marco Conceptual del PGC2007, que damos por reproducidos.

Párrafo 2.1

“Advertido y medroso desto el castellano, trujo luego un libro donde asentaba la paja y la cebada que daba a los arrieros.....” (Capítulo III, *Donde se cuenta la graciosa manera que tuvo Don Quijote en armarse caballero*).

Párrafo 2.2

“...que don Quijote alzó los ojos y vio que por el camino que llevaba venían hasta doce hombres a pie, ensartados, como cuentas, en una gran cadena de hierro por los cuellos,,,,,” (Capítulo XXII, *De la libertad que dio Don Quijote a muchos desdichados que, mal de su grado, los llevaban donde no quisieran ir*).

Párrafo 2.3



“Sólo he menester que vuestra merced me pague el gasto que esta noche ha hecho en la venta, así de la paja y cebada de sus dos bestias, como de la cena y camas.” (Capítulo XVII, Donde se prosiguen los innumerables trabajos sobre el bravo Don Quijote y su buen escudero Sancho Panza pasaron en la venta que, por su mal, pensó que era casillo).

Párrafo 2.4

“Bien es verdad que yo soy hijodalgo de solar conocido, de posesión y propiedad y de devengar quinientos sueldos” (Capítulo XXI, Que trata de la alta aventura y rica ganancia del yelmo de mambrino, con otras cosas sucedidas a nuestro invencible caballero).

Párrafo 2.5

“Hizo la cuenta don Quijote y halló que montaban setenta y tres reales, y díjole al labrador que al momento los desembolsase, si no quería perder la vida en ello”. (Capítulo IV, De lo que sucedió a nuestro caballero cuando salió de la venta)

Como puede verse, los vocablos empleados en estos párrafos demuestran la existencia y su conocimiento por Miguel de Cervantes de una práctica contable que, sin llegar al grado de desarrollo y precisión terminológica imperante en la regulación contable actual, sí permite vislumbrar la aplicación en esa época de principios, criterios y definiciones que hoy día –más de 400 años después– continúan resultando válidos y representan un elemento clave de las actuales normas de contabilidad. Es más, estos párrafos revelan claramente que el autor empleó un léxico contable en la redacción de esta novela, lo que demuestra el arraigo social de la terminología de nuestra disciplina en el lenguaje cotidiano del pueblo de la época en que la misma fue escrita.

El párrafo 2.1 recoge, claramente, la utilidad del registro de transacciones (con paja y cebada) en un libro de contabilidad y denota implícitamente que el *Manco de Lepanto* piensa que su contenido es relevante, en la medida que resulta interesante para la toma de decisiones económicas que, según el texto, habría de tomar el castellano. Por tanto, este párrafo hace alusión tácita al requisito de relevancia de la información a incluir en las cuentas anuales (apartado 5 del Marco Conceptual del PGC 2007), según el cual *“la información es relevante cuando es útil para la toma de decisiones económicas, es decir, cuando ayuda a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones realizadas anteriormente”*. En esta misma línea, el párrafo 2.2, al emplear la expresión *“ensartados como cuentas”*, también plasma la concepción de utilidad de los libros contables, probablemente, para la rendición de cuentas ante la Real Hacienda de la época. Una época cuyo análisis histórico-contable ha de realizarse teniendo en cuenta que las empresas (o mejor los comerciantes) respondían muy mayoritariamente al perfil de lo que hoy conocemos como trabajadores autónomos y microempresas. No obstante, cabe pensar que, quizás, Cervantes utilizó *“cuentas”* refiriéndose a un rosario, y no la concepción actual de este vocablo en la disciplina contable.

Por otra parte, los tres párrafos restantes (2.3, 2.4 y 2.5) permiten reconocer la aplicación práctica del principio del devengo, recogido en el apartado 3 del Marco Conceptual del PGC2007, y el conocimiento pragmático de elementos de las cuentas anuales (pasivos, pagos e ingresos), contenidas en su apartado 4, así como de los criterios de reconocimiento de ingresos regulados en el apartado 14 de la segunda parte del PGC 2007, denominada Normas de Registro y Valoración (“Ingresos por ventas y prestaciones de servicios”).

Los párrafos 2.3 y 2.4 revelan inequívocamente la distinción entre el principio del devengo y el criterio de caja, pues plasman de modo expreso términos como “gasto” y “pago”, reflejando incluso el “*devengo de quinientos sueldos*”. En particular, el párrafo 2.3 posibilita deducir la aplicación de los criterios de reconocimiento de ingresos por los servicios ya prestados en la venta (cena y camas) y por la paja y cebada consumida por las dos bestias. Es interesante observar que la reclamación del ventero se produce una vez que se han prestado los servicios, y por su causa, no antes, lo que acredita el uso de razonamientos contables en el lenguaje popular que el pueblo empleaba.

El PGC2007 incluye actualmente en el apartado 3 de su Marco Conceptual (Principios Contables) una redacción del principio del devengo muy acorde con el significado que puede atribuirse a estas expresiones de Don Quijote, cuando promulga que “*los efectos de las transacciones o hechos económicos se registrarán cuando ocurran, imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro.*”

Asimismo, el apartado 4 del referido Marco Conceptual (Elementos de las Cuentas Anuales) contiene términos con significados muy similares a los vocablos empleados por Miguel de Cervantes en los párrafos 2.3 y 2.5, que pueden conectarse claramente con los hoy vigentes conceptos de activo y pasivo (importe adeudado por el labrador como derechos de cobro y obligaciones de pago), e ingreso (servicios prestados en la venta), como permiten deducir las siguientes definiciones del marco conceptual actual:

“Activos: bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la empresa, resultantes de sucesos pasados, de los que se espera que la empresa obtenga beneficios o rendimientos económicos en el futuro.”

“Pasivos: obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, para cuya extinción la empresa espera desprenderse de recursos que puedan producir beneficios o rendimientos económicos en el futuro. A estos efectos, se entienden incluidas las provisiones.”

“Ingresos: incrementos en el patrimonio neto de la empresa durante el ejercicio, ya sea en forma de entradas o aumentos en el valor de los activos, o de disminución de los pasivos, siempre que no tengan su origen en aportaciones, monetarias o no, de los socios o propietarios”

Más específicamente, la terminología empleada en el párrafo 2.3 refleja un claro ejemplo práctico de la aplicación de los criterios de reconocimiento de ingresos (gastos para el huésped de la Venta y sus dos bestias) actualmente recogidos en el apartado 5 de Marco Conceptual del PGC 2007 (Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales) así como, por un lado, en la reciente reforma de su norma de registro y valoración nº 14 (Ingresos por ventas y prestaciones de servicios), realizada mediante el Real Decreto 1/2021, de 12 de enero, y por otro lado, en la Resolución, de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios.

Siguiendo la nueva redacción de la citada Norma de Registro y Valoración nº 14 del PGC2007 y la mencionada Resolución de 10 de febrero de 2021, *“una empresa reconocerá los ingresos por el desarrollo ordinario de su actividad cuando se produzca la transferencia del control de los bienes o servicios comprometidos con los clientes. En ese momento, la empresa valorará el ingreso por el importe que refleje la contraprestación a la que espere tener derecho a cambio de dichos bienes o servicios.”*

A la vista de lo anterior, es evidente que el ventero referido en los aludidos párrafos de Don Quijote estaba aplicando, hace más de 400 años, criterios de reconocimiento de activos (derecho de cobro) y de ingresos (valor de los servicios de cena y camas así como consumo de paja y cebada por las dos bestias) con un alcance y enfoque muy similares a los estipulados en la actual regulación normativa.

En definitiva, nuestro análisis aporta evidencia documental para constatar empíricamente que, como planteaban Hernández Esteve (2015, 2002) y Tua Pereda (2019), Miguel de Cervantes contaba con conocimientos sobre llevanza de libros contables. Adicionalmente, el estudio realizado en este trabajo representa un avance que profundiza en el conocimiento de esa experiencia del autor de El Quijote, puesto que hemos soportado que el mismo conocía, o al menos aplicaba en su trabajo, la utilidad del registro contable de las transacciones, el requisito de relevancia de la información contable, el principio del devengo, los conceptos de los elementos de las cuentas anuales y el registro contable de los ingresos. En consecuencia, resulta bastante demostrada la influencia de la formación y del pensamiento contable de Miguel de Cervantes en la forma de contar las historias en Don Quijote y en la narración del trasfondo económico, social y humano de las mismas, así como, más claramente, el uso de terminología contable en el lenguaje popular como manifestación del arraigo social de la Contabilidad a lo largo de la historia.

3. Los criterios de valoración contable en Don Quijote

En este epígrafe incluimos los siguientes párrafos y frases extraídas literalmente del texto de Don Quijote, para cuyo análisis tomamos como referencia, principalmente, el apartado 6 (Criterios de Valoración) del Marco Conceptual del PGC2007, que tan trascendente resulta para la regulación de su segunda parte, denominada Normas de Registro y Valoración. A tal fin, siguiendo el referido apartado 6 entendemos que *“la valoración es el proceso por el que se asigna un valor monetario a cada uno de los elementos integrantes de las cuentas anuales, de acuerdo con lo dispuesto en las normas de valoración relativas a cada uno de ellos, incluidas en la segunda parte de este Plan General de Contabilidad.”*

Párrafo 3.1

“Dio luego don Quijote orden en buscar dineros y, vendiendo una cosa y empeñando otra, y malbarándolas todas, llegó a una razonable cantidad.” (Capítulo VII, De la Segunda salida de nuestro buen caballero Don Quijote de La Mancha).

Párrafo 3.2

“Que esta famosa pieza deste encantado yelmo, por algún extraño accidente, debió de venir a manos de quien no supo conocer ni estimar su valor, y, sin saber lo que hacía, viéndola de oro purísimo, debió de fundir la otra mitad para aprovecharse del precio, y de la otra mitad hizo ésta que parece bacía de barbero, como tú dices.” (Capítulo XXI, Que trata de la alta aventura y rica ganancia del yelmo del mambrino, con otras cosas sucedidas a nuestro invencible caballero)

Párrafo 3.3

“-¿Qué se me da a mí que mis vasallos sean negros? ¿Habrá que cargar con ellos y traerlos a España, donde los podré vender, y adonde me los pagarán de contado, de cuyo dinero podré comprar algún título o algún oficio con que vivir descansado todos los días de mi vida? (Capítulo XXIX, Que trata de la discreción de la hermosa Dorotea, con otras cosas de mucho gusto y pasatiempo).

Párrafo 3.4

“-También se suele decir –dijo Camila- que lo que cuesta poco se estima en menos” (Capítulo XXXIV, Donde se prosigue la novela del curioso impertinente)

Párrafo 3.5

“Yo le respondí que ya estaba rescatado, y que en el precio podía echar de ver en lo que mi amo estimaba, pues había dado por mi mil y quinientos zoltanis”. (Capítulo XLI, Donde todavía prosigue el cautivo su suceso)

Párrafo 3.6

“...como las comedias se han hecho mercadería vendible, dicen, y dicen verdad, que los representantes no se las comprarían si no fuesen de aquel jaez;....” (Capítulo XLVIII, Donde prosigue el canónico la materia de los libros de caballerías, con otras cosas dignas de su ingenio).

Párrafo 3.7

“Pero es de saber agora si tiene mucha costa hacelle” (Capítulo X, De lo que más le avino a Don Quijote con el vizcaíno, y del peligro en que se vio con una turba de yangüeses)

Párrafo 3.8

“Sin duda, habéis de responder que no tienen comparación, ni se pueden reducir a cuenta los muertos, y que se podrán contar los premiados vivos con tres letras de guarismo” (Capítulo XXXVIII, Que trata del curioso discurso que hizo Don Quijote de las armas y las letras)

El redactado de estos ocho párrafos indica que el *Manco de Lepanto*, aún sin saberlo ni que resultara mínimamente previsible, al escribir Don Quijote estaba utilizando determinados modelos y criterios de valoración contable que, en las normas actuales (más 400 años después), ocupan un lugar esencial en la elaboración de estados financieros, como es el caso del valor razonable, el precio de adquisición y el coste de producción.

En relación al valor razonable, que ha sido uno de los principales motivos de reforma del PGC 2007 mediante el referido Real Decreto 1/2021, de 12 de enero, los párrafos 3.1, 3.3 y 3.6 incluyen expresiones claramente alusivas a valores de mercado de los bienes objeto de transacción, en los que se basa la cuantificación del valor razonable bajo el vigente marco normativo contable, tales como *“vendiendo una cosa y empeñando otra”*, *“donde los podré vender, y adonde me los pagarán de contado”*, o *“como las comedias se han hecho mercadería vendible”*.

El conocimiento implícito del valor razonable por Miguel de Cervantes, como parece, y su uso en el texto de Don Quijote puede constatarse si comparamos las referidas expresiones con la actual definición de valor razonable recogida en el apartado 6 del Marco Conceptual del vigente PGC 2007, que se pronuncia en los siguientes términos:

“El valor razonable es el precio que se recibiría por la venta de un activo o se pagaría para transferir o cancelar un pasivo mediante una transacción ordenada entre participantes en el mercado en la fecha de valoración. El valor razonable se determinará sin practicar ninguna deducción por los costes de transacción en que pudiera incurrirse por causa de enajenación o disposición por otros medios. No tendrá en ningún caso el carácter de valor

razonable el que sea resultado de una transacción forzada, urgente o como consecuencia de una situación de liquidación involuntaria.”

Sin embargo, si fijamos la atención en la expresión del párrafo 3.1 “*malbarándolas todas*”, y tenemos en cuenta que según el Diccionario de la Real Academia Española de La Lengua “*malbaratar*” significa vender la hacienda a bajo precio, puede inferirse que aquí Miguel de Cervantes no se estaba refiriendo al valor razonable, al menos con el significado y alcance atribuidos hoy día al mismo, pese a usar “*razonable cantidad*”. Parece que Don Quijote, al dar la orden de buscar dinero, también asumió la necesidad de vender su patrimonio por debajo de precios de mercado, por lo que faltaría la condición de que el referido valor razonable no puede tener origen en una transacción forzada, urgente o consecuencia de una situación de liquidación involuntaria, como era el caso del *Caballero de la Triste Figura*.

Paralelamente, pudiera deducirse, aunque no es factible certeza alguna, que Miguel de Cervantes razonaba como si conociera el Principio de Empresa en Funcionamiento establecido en el apartado 3 del Marco Conceptual del PGC 2007 (Principios Contables), pues del párrafo 3.1 se desprende que el autor de Don Quijote emplea argumentos muy próximos a la distinción entre el valor contable de los bienes basado en la gestión continuada de un negocio y su valor de liquidación, tal como se deduce de la comparación del referido párrafo con la actual definición del citado principio, que es la siguiente:

“Principio de Empresa en funcionamiento. Se considerará, salvo prueba en contrario, que la gestión de la empresa continuará en un futuro previsible, por lo que la aplicación de los principios y criterios contables no tiene el propósito de determinar el valor del patrimonio neto a efectos de su transmisión global o parcial, ni el importe resultante en caso de liquidación.”

Por tanto, también puede colegirse que Miguel de Cervantes, sin duda influenciado por su experiencia personal en la práctica contable, parece diferenciar entre valor de adquisición y valor razonable, tal como se desprende del análisis comparativo del párrafo 3.1 con el redactado del criterio del coste histórico reflejado en el mencionado apartado 6 (Criterios de valoración) del Marco Conceptual del PGC 2007, según el cual:

“El precio de adquisición es el importe en efectivo y otras partidas equivalentes pagadas o pendientes de pago más, en su caso y cuando proceda, el valor razonable de las demás contraprestaciones comprometidas derivadas de la adquisición, debiendo estar todas ellas directamente relacionadas con ésta y ser necesarias para la puesta del activo en condiciones operativas.”

Asimismo, los párrafos 3.2 y 3.4 permiten identificar la distinción entre valor y precio y, al mismo tiempo, vislumbran la necesidad, hoy tan ampliamente reconocida, de estimar el valor de algunos bienes cuando su precio de mercado no existe o no puede conocerse con

fiabilidad, lo que sitúa las expresiones cervantinas “no supo conocer ni estimar” y “lo que cuesta poco se estima en menos” en clara sintonía con la actual regulación del valor razonable en el aludido apartado 6 del Marco Conceptual del PGC 2007, según el cual:

“Con carácter general, el valor razonable se calculará por referencia a un valor fiable de mercado. En este sentido, el precio cotizado en un mercado activo será la mejor referencia del valor razonable, entendiéndose por mercado activo aquél en el que se den las siguientes condiciones:

- a) Los bienes o servicios negociados son homogéneos;*
- b) Pueden encontrarse, prácticamente en cualquier momento, compradores y vendedores dispuestos a intercambiar los bienes o servicios; y*
- c) Los precios son públicos y están accesibles con regularidad, reflejando transacciones con suficiente frecuencia y volumen. Para aquellos elementos respecto de los cuales no exista un mercado activo, el valor razonable se obtendrá, en su caso, mediante la aplicación de modelos y técnicas de valoración.”*

Pero, es más, de modo muy acorde con la última reforma promulgada por el Real Decreto 1/2021, en relación a la cuantificación del valor razonable el párrafo 3.8 parece haber sido redactado desde el conocimiento de la complejidad de traducir a unidades monetarias algunos fenómenos o hechos económicos, al reflejar expresiones como “no tienen comparación”, “ni se puede reducir a cuenta los muertos, y que se podrán contar los premiados vivos con letras de tres guarismos”, las cuales resultan hoy día plenamente consistentes con la jerarquía de las variables a utilizar en la cuantificación del valor razonable que, según el referido apartado 6 del Marco Conceptual del PGC2007, clasifica sus estimaciones en tres niveles, que son los siguientes:

“a) Nivel 1: estimaciones que utilizan precios cotizados sin ajustar en mercados activos para activos o pasivos idénticos, a los que la empresa pueda acceder en la fecha de valoración.

b) Nivel 2: estimaciones que utilizan precios cotizados en mercados activos para instrumentos similares u otras metodologías de valoración en las que todas las variables significativas están basadas en datos de mercado observables directa o indirectamente.

c) Nivel 3: estimaciones en las que alguna variable significativa no está basada en datos de mercado observables.”

De otro lado, el párrafo 3.7, donde el autor de Don Quijote, en boca de Sancho Panza, se refiere a la fabricación de un licor, hace una nítida alusión al criterio del coste de producción, hoy definido en el apartado 6 del Marco Conceptual del PGC2007 en los siguientes términos, que sin duda Miguel de Cervantes parece conocer, o más bien intuir,

desde su aprendizaje en la práctica de contador: *“el coste de producción incluye el precio de adquisición de las materias primas y otras materias consumibles, el de los factores de producción directamente imputables al activo, y la fracción que razonablemente corresponda de los costes de producción indirectamente relacionados con el activo, en la medida en que se refieran al periodo de producción, construcción o fabricación, se basen en el nivel de utilización de la capacidad normal de trabajo de los medios de producción y sean necesarios para la puesta del activo en condiciones operativas.”*

En suma, nuestro estudio aporta nuevo conocimiento, no solamente para evidenciar que Miguel de Cervantes había adquirido cierta práctica en la llevanza de libros contables, sino también para contribuir a comprobar empíricamente que, como plantearon algunos autores (Hernández Esteve, 2015; Martínez-Pina, 2014; Morán Álvarez, 2007; Garzón Marín, 2000), el análisis histórico-contable favorece la adecuada comprensión de los fenómenos económicos y sociales de cada época. En este sentido, nuestro análisis demuestra que el autor de Don Quijote empleaba diferentes criterios de valoración (valor razonable, precio de adquisición y coste histórico) y parece que razonaba como si conociera el principio de empresa en funcionamiento. Así, la inclusión de tales alusiones en el texto de Don Quijote permite deducir que, al menos intuitivamente, su autor redactaba como si fuera consciente de que en épocas de recesión económica, caracterizadas por un aumento de las necesidades de financiación de las empresas, los valores contables de los activos pueden alejarse bastante de los valores de mercado y, además, de que para fijar los precios de venta de los bienes resulta clave el empleo de cálculos y criterios propios de la contabilidad de costes. Estas conclusiones, a nuestro entender, revelan una clara manifestación del arraigo de términos contables actuales en el lenguaje popular de la época en que Don Quijote fue escrito.

4. El patrimonio contable y la toma de decisiones económicas en Don Quijote

En este apartado, como puede verse más abajo, hemos englobado dos tipos de párrafos y expresiones, todos ellos extraídos literalmente del texto de Don Quijote y con indicación de los respectivos capítulos de los que han sido tomados, los cuales obedecen a la valoración contable del patrimonio (párrafos 4.1, 4.2, 4.3 y 4.4) y, por otra parte, a las referencias a la toma de decisiones económicas (párrafos 4.5, 4.6 y 4.7).

Párrafo 4.1

“Dice verdad –dijo el comisario: que el mismo ha escrito su historia, que no hay más, y deja empeñado el libro en la cárcel en doscientos reales” (Capítulo XXII, De la libertad que dio Don Quijote a muchos desdichados que, mal de su grado, los llevaban donde no quisieran ir).

Párrafo 4.2

“Suélenles dar –respondió el cura- algún beneficio, simple o curado, o alguna sacristanía, que les vale mucho de renta rentada, amén de pie de altar, que se suele estimar en otro tanto” (Capítulo XXVI, Donde se prosiguen las finezas que de enamorado hizo Don Quijote en Sierra Morena).

Párrafo 4.3

“El cura lo sosegó todo, prometiendo de satisfacerles su pérdida lo mejor que pudiese....”

Párrafo 4.4

“...por la promesa que Cardenio y el cura le habían hecho de pagalle todos los daños e intereses que por cuenta de don Quijote le hubiesen venido.” (Capítulo XXXVII, Donde se prosigue la historia de la famosa infanta micomicona, con otras graciosas aventuras)

Párrafo 4.5

“-Eso me parece –respondió el galeote- como quien tiene dineros en mitad del golfo y se está muriendo de hambre, sin tener adonde comprar lo que ha menester” (Capítulo XXII, De la libertad que dio Don Quijote a muchos desdichados que, mal de su grado, los llevaban donde no quisieran ir).

Párrafo 4.6

...”el que no piensa pagar, que, al concertar la barata, no repara en inconvenientes...” (Capítulo XXVIII, Que trata de la nueva y agradable aventura que al cura y barbero sucedió en la misma sierra”).

Párrafo 4.7

“La vez pasada se fue con el costo de una noche, de cena, cama, paja y cebada, para él y para su escudero, y un rocín y un jumento, diciendo que era caballero aventurero....” (Capítulo XXXV, Donde se da fin a la novela del curioso impertinente)

Comenzando con el primer tipo de alusiones (valoración contable del patrimonio) puede interpretarse que el párrafo 4.2 refleja lo que, en nuestros días, entendemos por dos versiones del patrimonio (visión estática y visión dinámica), expresadas por estudiosos de la Contabilidad del máximo reconocimiento, como Fernández Pirla (1983) en su *Teoría Económica de la Contabilidad*. Aparentemente, este doble enfoque figura implícitamente recogido en expresiones como *“que les vale mucho de renta rentada”* y *“pie de altar”*, lo que indica que Miguel de Cervantes escribió como si conociera el mismo. Estas expresiones parecen resultar acordes tanto con las respectivas definiciones de Patrimonio Neto y de

Ingreso establecidas en el apartado 4 del Marco Conceptual del PGC 2007 (Elementos de las cuentas anuales) como con la concepción de Patrimonio Neto recogida en su tercera parte (Cuentas Anuales), según permiten comprobar los siguientes párrafos.

“Patrimonio neto: constituye la parte residual de los activos de la empresa, una vez deducidos todos sus pasivos. Incluye las aportaciones realizadas, ya sea en el momento de su constitución o en otros posteriores, por sus socios o propietarios, que no tengan la consideración de pasivos, así como los resultados acumulados u otras variaciones que le afecten.”

“Ingresos: incrementos en el patrimonio neto de la empresa durante el ejercicio, ya sea en forma de entradas o aumentos en el valor de los activos, o de disminución de los pasivos, siempre que no tengan su origen en aportaciones, monetarias o no, de los socios o propietarios.”

En sintonía con este marco regulatorio, el párrafo 4.1 utiliza la locución *“deja empeñado”*, claramente vinculada al concepto de los pasivos que han de minorarse de los activos para valorar el patrimonio neto, lo que induce a pensar que, sin saberlo, Miguel de Cervantes estaba tácitamente empleando el concepto de Pasivo promulgado en el apartado 4 del Marco Conceptual del PGC 2007 (Elementos de las Cuentas Anuales), que presenta el siguiente contenido:

“Pasivos: obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, para cuya extinción la empresa espera desprenderse de recursos que puedan producir beneficios o rendimientos económicos en el futuro.”

Paralelamente, los párrafos 4.3 y 4.4, al emplear frases como *“satisfacerles su pérdida”* o *“pagalle todos los gastos e intereses que por cuenta de Don Quijote le hubiesen venido”* parecen haberse redactado por alguien que conociera el derecho de las empresas a recibir indemnizaciones por los daños y perjuicios ocasionados por terceros que hubieran mermado su patrimonio, para lo que la valoración contable del patrimonio neto aporta información financiera relevante y fiable.

Pasando a las referencias a toma de decisiones económicas, el párrafo 4.5, aparentemente, hace implícita mención a lo que hoy conocemos como puntas de tesorería sin buenas oportunidades de colocación, lo que actualmente tendría su reflejo contable en una de las categorías de activos financieros recogidas en la norma de registro y valoración nº 9 del PGC 2007 (Instrumentos financieros), concretamente en *“efectivo y otros activos líquidos equivalentes”*, al mismo tiempo que encajaría en la Resolución, de 5 de marzo de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital, así como, por otra parte, en la nueva

regulación de activos financieros introducida por el Real Decreto 1/2021, de 12 de enero, que modificó el PGC 2007.

Además, mientras que al redactar el párrafo 4.6 Miguel de Cervantes parece conocer, o al menos intuir, el efecto del aplazamiento de pago en el cálculo de lo que, en terminología de la norma de registro y valoración nº 9 del PGC 2007 (Instrumentos financieros), hoy conocemos como deterioro de valor de los derechos de cobro, por su parte en el párrafo 4.7 el *Manco de Lepanto* escribe como si apreciara la utilidad de la contabilidad analítica para el cálculo del coste de los servicios prestados, en clara armonía con la regulación normativa que incorpora la Resolución, de 14 de abril de 2015, de Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se establecen criterios para la determinación del coste de producción.

Por último, de modo muy congruente con los dos apartados anteriores, aquí nuestro estudio muestra la posible influencia del conocimiento adquirido en la práctica contable por Miguel de Cervantes para escribir Don Quijote, en la medida que el texto hace gala de dos visiones del patrimonio contable (estática y dinámica) y, además, en conexión con el requisito de relevancia de la información financiera, contribuye a validar la consistencia y validez del paradigma de la utilidad de la información contable, probablemente para la rendición de cuentas. En cualquier caso, el presente trabajo revela la repercusión del aprendizaje contable del *Manco de Lepanto* en la forma de contar las historias y, por ende, en su visión de los fenómenos económicos, comerciales y sociales de aquella época, así como, al mismo tiempo, el arraigo social del lenguaje contable como parte del lenguaje del pueblo en aquella época.

5. Conclusiones y reflexiones finales

El análisis del lenguaje económico y contable empleado en el texto de Don Quijote nos ha permitido constatar la hipótesis planteada en la Introducción de este trabajo. Si desde el punto de vista literario Don Quijote no ha perdido lo más mínimo de actualidad ni interés, desde una óptica histórico-contable podemos afirmar que Miguel de Cervantes “está vivo”, o al menos eso se desprende del análisis comparativo de algunas expresiones y términos incorporados en esta universal novela con, por otra parte, los vocablos recogidos en la normativa promulgada en el PGC2007, incluyendo sus más recientes modificaciones, y también en el Plan General de Contabilidad Pública de 2010, aplicable a las administraciones públicas.

El estudio del lenguaje de Don Quijote ha revelado que el aparente conocimiento por Miguel de Cervantes de la llevanza de libros contables en la época en que fue publicado (años 1604 y 1615) puede interpretarse como un antecedente de la terminología económica y contable empleada en nuestros días, especialmente de los vocablos recogidos en las vigentes normas de contabilidad. Así, nuestro análisis muestra la contribución de la práctica contable

adquirida por Don Quijote en su forma de contar las historias y en su visión de los fenómenos comerciales y sociales de aquella época, así como el efecto de su pensamiento contable en la interpretación del trasfondo económico de los mismos. El estudio realizado permite soportar que esta repercusión abarcaría, no solamente a dos ramas de la contabilidad (financiera y analítica), sino que también podría ser aplicable a los sistemas contables de las administraciones públicas, pues no podemos perder de vista los cargos desempeñados por Miguel de Cervantes al servicio de la Real Hacienda Española: comisionado y recaudador de impuestos.

Aparentemente, los conceptos empleados en los párrafos extraídos de Don Quijote parecen haber sido escritos por alguien que conociera, al menos de modo intuitivo, determinadas aproximaciones a principios, criterios y definiciones que hoy día –más de 400 años después- continúan resultando válidos. Pero, ante todo, el uso por Miguel de Cervantes de terminología contable actual representa una manifestación del arraigo social de los vocablos propios de la Contabilidad en el lenguaje habitual del pueblo y en sus actividades cotidianas a lo largo de la historia.

En materia de principios contables y criterios de registro, nuestro estudio no solamente indica el reconocimiento de la utilidad de los libros de contabilidad para la rendición de cuentas a la Real Hacienda, sino que, además, permite deducir que Miguel de Cervantes utilizaba razonamientos y argumentos próximos a lo que, en el marco contable actual, hoy conocemos como principio del devengo, principio de empresa en funcionamiento, requisito de relevancia de la información financiera, conceptos de los elementos de las cuentas anuales (activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos), y criterios de registro de transacciones para la elaboración de las cuentas anuales.

Además, en referencia concreta a estos últimos, nuestro análisis muestra que Miguel de Cervantes, sin saberlo y de manera tácita, parecía escribir como si conociera determinados modelos y criterios de valoración contable que, en el marco de la normalización contable actual, resultan esenciales en la elaboración de estados financieros, entre los que destacan el valor razonable, el precio de adquisición y el coste de producción. Especialmente interesante resulta el caso del valor razonable, toda vez que los párrafos estudiados ponen de manifiesto que el *Manco de Lepanto*, al menos figuradamente, pareciera ser conocedor de la diferencia entre valor y precio, así como de la dificultad de obtener valores de mercado de algunos bienes y, en consecuencia, también asumía la necesidad de emplear técnicas de valoración, que recientemente han sido una de las principales novedades de la reforma del PGC2007 operada en el año 2021.

Por otra parte, Don Quijote también recoge claras referencias a la valoración contable del patrimonio y a la utilidad de los registros contables para la toma de decisiones económicas, posiblemente para la rendición de cuentas, si bien en la época de su gestación ambas problemáticas no se aproximaban, ni de lejos, al nivel de complejidad y sofisticación

de los actuales fenómenos, hechos económicos y funcionamiento de los mercados, muy probablemente porque las empresas o comerciantes de la época respondían muy mayoritariamente a los perfiles de lo que hoy conocemos como empresarios autónomos y microempresas.

En alusión a la valoración contable del patrimonio, los párrafos analizados parecen haberse escrito por alguien que conociera, o al menos intuyera, las dos visiones del patrimonio, la estática y la dinámica, lo que permite inferir el uso en la práctica de los elementos de las cuentas anuales que hoy conocemos como activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos. Respecto a la toma de decisiones económicas, nuestro análisis revela la referencia, siempre de modo implícito, tanto al deterioro de valor de los derechos de cobro y al registro y valoración de activos financieros como, por último, a la utilidad de la contabilidad analítica para el cálculo de costes de los bienes y servicios.

Sobre la base de cuanto antecede, el presente trabajo aporta conocimiento para evidenciar que Miguel de Cervantes contaba con conocimientos prácticos sobre llevanza de libros de contabilidad, y contribuye a comprobar empíricamente que el análisis histórico-contable favorece la adecuada comprensión de los fenómenos económicos y sociales de cada época. Más concretamente, nuestro análisis muestra que el autor de Don Quijote empleaba diferentes criterios de valoración (valor razonable, precio de adquisición y coste histórico) y parece razonar como si fuera conocedor del principio de empresa en funcionamiento y del principio del devengo. Por consiguiente, podemos colegir que, aparentemente, Miguel de Cervantes escribía como si fuera consciente de que en épocas de recesión económica, caracterizadas por un aumento de las necesidades de financiación de las empresas, los valores contables de los activos pueden alejarse especialmente de los valores de mercado y, además, de que para fijar los precios de venta de los bienes resulta clave el empleo de cálculos y criterios propios de la contabilidad de costes.

Asimismo, este trabajo muestra la influencia del aprendizaje contable del *Manco de Lepanto* en la forma de contar las historias y en su visión de los fenómenos comerciales y sociales de aquella época, así como el efecto de su pensamiento contable en la interpretación del trasfondo económico de los mismos. Es más, nuestro análisis indica que Miguel de Cervantes empleó algunos términos claramente contables en la escritura de Don Quijote, haciendo gala de que los vocablos propios de la Contabilidad formaban parte del lenguaje cotidiano del pueblo, lo que evidencia el arraigo social de nuestra disciplina a lo largo de la historia.

En consecuencia, desde la aceptación del paradigma de la utilidad de la información contable y del reconocimiento de la función social de la ciencia de la Contabilidad, podemos afirmar, por una parte, que Don Quijote es un magnífico ejemplo del efecto favorable de divulgar las prácticas de contabilidad para mejorar la educación financiera de los ciudadanos y, por otra, que los procesos de elaboración de normas contables pueden y deben nutrirse del

análisis de las prácticas contables de los profesionales, y no solamente de los criterios incorporados en normas internacionales como las emitidas por el IASB o por la IFAC, por modernos e innovadores que estos resulten, incluyendo contables tanto al servicio de las empresas como empleados públicos.

Referencias bibliográficas

Alvar Ezquerro, A (2004): *Cervantes. Genio y libertad*. Madrid, Temas de hoy.

Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (2012). *Marco Conceptual de la Información Financiera*. Documentos AECA 1. Principios y Normas de Contabilidad. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas.

Astrana Martín, L. (1958): *Vida ejemplar y heroica de Miguel de Cervantes Saavedra*. 7 vols. Madrid. Instituto Editorial Reus.

Barón, J. (dir) (2006): *Reflejos del Quijote en Andalucía. Del Romanticismo a la Modernidad*. Fundación El Monte.

Biblioteca Nacional de España (2016): *Miguel de Cervantes: de la vida al mito*. Ministerio de Educación, Cultura y Deporte.

Cervantes Saavedra, M. De (Edición de 2004): *Don Quijote de La Mancha*. Real Academia Española. Edición de la obra original publicada en 1.604 y 1.615.

Domínguez Ortíz, A. (1998): *La España del Quijote*. Estudio preliminar en Cervantes, M.: Don Quijote de La Mancha. Instituto Cervantes, Crítica, Barcelona.

Donoso Anes, R. (1992): “Bartolomé Salvador de Solórzano, primer autor de un libro de contabilidad por partida doble en España o cuatrocientos años de reconocimiento teórico de la contabilidad por partida doble en España”. *Cuadernos de Investigación Contable*, Vol. 4, nº 1 y 2.

Eisenberg, D. (2001): *Sancho gobernador, ¿una novela cervantina?*, en Cervantes, M. Bulletin of the Cervantes Society of America, 21.1

Fernández Pirla, J.M. (1983): *Teoría Económica de la Contabilidad*. Décima edición. Biblioteca de Ciencias Empresariales. Madrid.

Garzón Martín, P. (2000): “Evolución histórica de la contabilidad en España”. *Revista de estudios económicos y empresariales*, Vol. 13, pp. 55-66

García Ruipérez, M. (2005): “Los contadores municipales de la Corona de Castilla (siglos XIV-XVIII)”. *De Computis. Revista Española de Historia de la Contabilidad*, 2(2), pp. 53-99. <https://doi.org/10.26784/issn.1886-1881.v2i2.228>

Gutiérrez Hidalgo, F. (2005): “Evolución histórica de la contabilidad de costes y gestión (1885-2005)”. *De Computis. Revista Española de Historia de la Contabilidad*, 2(2), pp. 100-122. <https://doi.org/10.26784/issn.1886-1881.v2i2.229>

Hernández Esteve, E. (2002): “La historia de la contabilidad”. *Revista Libros* nº 67-68, julio-agosto, 2-7



Hernández Esteve, E. (2015): “Cervantes como comisionado y recaudador al servicio de la Real Hacienda.”. *Revista Activos*, nº 24, enero-junio, pp. 21-99. <https://doi.org/10.15332/s0124-5805.2015.0024.01>

Hernández Esteve, E. (2017): “El magisterio de Luca Paccioli a los 500 años de su muerte: toma de conciencia de su papel como abanderado del Renacimiento comercial y económico”. *De Computis. Revista Española de Historia de la Contabilidad*, nº 27, pp. 6-29. <https://doi.org/10.26784/issn.1886-1881.v14i27.312>

Hernández Esteve, E. (2019): “Vocación y recuerdos de un historiador de la contabilidad”. *De Computis. Revista Española de Historia de la Contabilidad*, 16 (2), pp.214-242. <https://doi.org/10.26784/issn.1886-1881.v16i2.359>

Johnson y Kaplan, R.S. (1988): *Contabilidad de Costes. Auge y caída de la contabilidad de gestión*. Plaza y Janés. Barcelona.

Larroque, L. (2000): “La Economía del Quijote”. *Revista de Occidente*, nº 224, pp. 152-165

Llibrer, I., Ruiz, A. (2021): “Presentación del XII Encuentro Esteban Hernández Esteve de Historia de la Contabilidad”. Valencia, octubre de 2021.

López-Oliver Ruiz, L. (2001): “La Contabilidad y Don Quijote”. *Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*, nº 71, pp. 12-15

Martínez-Pina García, A.M. (2014): *La normalización contable española desde sus inicios*. Conferencia inaugural la I Jornada AECA Normalización y Derecho Contable. Madrid. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas.

Morán Álvarez, F. (2007): *Historia de la Contabilidad. Los Estudios Mercantiles y las Escuelas de Comercio*. Depósito Legal LE2028-2007

Mueller, G.G. (1993): *La Nobleza de la Contabilidad*. Conferencia inaugural de las Jornadas Conmemorativas del 175 Aniversario de la Escuela de Estudios Empresariales de Bilbao. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas.

Negrín De La Peña (2004): “El pensamiento económico de Miguel de Cervantes. La política económica de la Ínsula Barataria”. *Revista CLM Economía*, nº 5, pp. 213-245

Ocampo Suárez-Valdés, J. (2005): “La historia económica (interminable) del tiempo de Cervantes”. *Revista de Historia Económica*, nº 23, extra, 13-44. <https://doi.org/10.1017/S0212610900012222>

Paccioli L. (1994): *De las Cuentas y las Escrituras*. Traducción de la obra realizada por Esteban Hernández Esteve. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas.

Prieto, B. y Santidrián, A. (2018a): *Tabla sobre trabajos de historia de la contabilidad en España y Portugal. Una clasificación según periodos (siglos XVIII y XIX), instituciones analizadas y tipo de contabilidad*. Artículos de la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA. <https://aeca.es/comisiones-de-estudio/historia-de-la-contabilidad/articulos/>

Prieto, B. y Santidrián, A. (2018b): *Recuento de trabajos atendiendo al tipo de contabilidad*. Artículos de la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA.

Prieto, B. y Gutiérrez, F. (2018): “Tendencias en la producción científica en historia de la contabilidad”. *De Computis. Revista Española de Historia de la Contabilidad*, Vol. 15, nº 2, pp. 6-21. <https://doi.org/10.26784/issn.1886-1881.v15i2.331>

Tamames Gómez, R. (2005): “La condición económica de Don Quijote y Sancho en la sociedad española del Siglo de Oro”. *Información Comercial Española, ICE. Revista de Economía*, nº 824, pp. 141-154.

Tua Pereda, J. (2018): “Lo mucho que Don Quijote debe a la rendición de cuentas”. *Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*, nº 124, pp. 44-47

Tua Pereda, J. (2019): “Lo mucho que Don Quijote debe a la rendición de cuentas (II)”. *Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*, nº 125, pp. 30-34

Unamuno, M. (1905a): *Sobre la vida e interpretación del Quijote*. La España Moderna, abril.

Unamuno, M.(1905b): *Vida de Don Quijote y Sancho*. Madrid, Fernando Fe.

Vilar, P. (1964): *Crecimiento y desarrollo. Economía e historia. Reflexiones del caso español*. Barcelona. Editorial Ariel.

Disposiciones legales

Ley 16/2022, de 5 de septiembre, de reforma del texto refundido de la Ley Concursal, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, para la transposición de la Directiva (UE) 2019/1023 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019, sobre marcos de reestructuración preventiva, exoneración de deudas e inhabilitaciones, y sobre medidas para aumentar la eficiencia de los procedimientos de reestructuración, insolvencia y exoneración de deudas, y por la que se modifica la Directiva (UE) 2017/1132 del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre determinados aspectos del Derecho de sociedades (Directiva sobre reestructuración e insolvencia).

Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública.

Real Decreto 1/2021, de 12 de enero, por el que se modifican el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre; el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre; las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre; y las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos aprobadas por el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre.

Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.

Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios.

Resolución de 5 de marzo de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital.

Resolución de 14 de abril de 2015, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se establecen criterios para la determinación del coste de producción.

Nota biográfica del autor

Andrés Navarro Galera es catedrático de la Universidad de Granada, en el Departamento de Economía Financiera y Contabilidad, y miembro de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), de la Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad (ASEPUC) y de la European Accountign Association. Además, pertenece al Comité Consultivo de Contabilidad del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), así como a la Comisión de Contabilidad y Administración del Sector Público de AECA. Es autor de numerosos libros y capítulos de libros sobre contabilidad y durante los últimos 30 años ha desarrollado una intensa actividad investigadora, que le ha permitido presentar trabajos en más de 100 congresos y publicar papers en revistas científicas tales como: *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, *Abacus*, *A Journal of Accounting, Finance and Business Studies*, *International Environmental Agreements: Politics, Law and Economics*, *International Tax and Public Finance*, *Journal of Policy Modeling*, *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, y *Revista Española de Contabilidad*.

Andrés Navarro Galera

Dirección de correo electrónico: angalera@ugr.es

Dirección postal:

Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad de Granada

Campus Cartuja s/n

18071 Granada (España)

Teléfono: 686-941193

Biographical note on the author

Andrés Navarro Galera is a full professor at the University of Granada, in the Department of Accounting and Finance. He is a member of the Spanish Association of Accounting and Business Administration (AECA), the Spanish Association of University Accounting Professors (ASEPUC) and the European Accounting Association. In addition, he belongs to the Accounting Advisory Committee of the Accounting and Auditing Institute (ICAC), as well as to the Accounting and Administration Commission of the Public Sector of AECA. He is the author of numerous books and book chapters on accounting and during the last 30 years he has developed an intense research activity, which has allowed him to present papers at more than 100 conferences and publish papers in scientific journals such as: *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, *Abacus*, *A Journal of Accounting, Finance and Business Studies*, *International Environmental Agreements: Politics, Law and Economics*, *International Tax and Public Finance*, *Journal of Policy Modeling*, *Spanish Journal of Financing and Accounting*, and *Spanish Journal of Accounting*.

Andrés Navarro Galera

Email address: angalera@ugr.es

ORCID iD: <https://orcid.org/0000-0001-8008-4934>

Postal address:

Faculty of Economic and Business Sciences of the University of Granada

Campus Cartuja s/n

18071 Granada (Spain)

