

LA HISTORIA DE ESPAÑA
A TRAVÉS DE LOS REGISTROS CONTABLES

Miguel Ángel Villacorta Hernández
(coord.)

LA HISTORIA DE ESPAÑA A TRAVÉS DE LOS REGISTROS CONTABLES

 EDITORIAL
UNIVERSIDAD DE SEVILLA

Sevilla 2025

Colección Ciencias Económicas y Empresariales
Núm.: 73

Comité editorial de
la Editorial Universidad de Sevilla
Araceli López Serena
(Directora)
Elena Leal Abad
(Subdirectora)
Concepción Barrero Rodríguez
Rafael Fernández Chacón
María Gracia García Martín
María del Pópulo Pablo-Romero Gil-Delgado
Manuel Padilla Cruz
Marta Palenque
María Eugenia Petit-Breuilh Sepúlveda
Marina Ramos Serrano
José-Leonardo Ruiz Sánchez
Antonio Tejedor Cabrera

Reservados todos los derechos. Ni la totalidad ni parte de este libro puede reproducirse o transmitirse por ningún procedimiento electrónico o mecánico, incluyendo fotocopia, grabación magnética o cualquier almacenamiento de información y sistema de recuperación, sin permiso escrito de la Editorial Universidad de Sevilla

Motivo de cubierta: La fotografía forma parte de la *Margarita philosophica* de Gregor Reisch, publicada en 1503.

© Editorial Universidad de Sevilla 2025
c/ Porvenir, 27 - 41013 Sevilla.
Tlfs.: 954 487 447; 954 487 451
Correo electrónico: info-eus@us.es
Web: <https://editorial.us.es>

© Miguel Ángel Villacorta Hernández (coord.) 2025

© De los textos, los autores 2025

Impreso en papel ecológico
Impreso en España-Printed in Spain

ISBN: 978-84-472-2697-9

Depósito Legal: SE 2213-2025

Diseño de cubierta: Miriam Requera Ruiz
(requeraruizmiriam@gmail.com)

Maquetación: Intergraf

Impresión: Podiprint

ÍNDICE

CAPÍTULO 1

Historia de la contabilidad en España Fernando Gutiérrez Hidalgo y Miguel Ángel Villacorta Hernández.....	9
--	---

CAPÍTULO 2

Evolución de la contabilidad en España Miguel Ángel Villacorta Hernández.....	17
--	----

CAPÍTULO 3

Las catedrales de los siglos XVI y XVII Julián Hernández Borreguero y Susana Villaluenga de Gracia	33
---	----

CAPÍTULO 4

Contabilidad monástica en los siglos XVII y XVIII Lorenzo Maté Sadornil, Begoña Prieto Moreno, Lena Saladina Iglesia y Alicia Santidrián Arroyo	77
---	----

CAPÍTULO 5

Control del tráfico a Indias y las colonias Alberto Donoso Anes	107
--	-----

CAPÍTULO 6

El siglo XVIII, el siglo de la razón y las reformas. Estudio de cuatro casos de racionalización contable Fernando Gutiérrez Hidalgo, Juan Baños Sánchez-Matamoros, Jesús Damián López Manjón y Manuela Domínguez-Orta	165
---	-----

CAPÍTULO 7

Consolidación de la normalización contable en el siglo XIX y XX: Empresas ferroviarias Miguel Ángel Villacorta Hernández.....	231
---	-----

Capítulo 1

HISTORIA DE LA CONTABILIDAD EN ESPAÑA

Fernando Gutiérrez Hidalgo
Universidad Pablo de Olavide de Sevilla
Miguel Ángel Villacorta Hernández
Universidad Complutense de Madrid

INTRODUCCIÓN A LA HISTORIA DE LA CONTABILIDAD EN ESPAÑA

La historia de la contabilidad es una rama de investigación contable que ha tenido un progreso paulatino apoyándose en asociaciones, congresos y revistas especializadas (ver Gutiérrez 2023). Sin embargo, este progreso no se ha dado en todos los países de forma homogénea. Según Edwards y Walker (2009) la historia de la contabilidad ha sido dominada por los países anglosajones. Sin embargo, con este trabajo se pretende mostrar lo que se ha aportado a esta rama de la investigación contable desde España, en general, y desde la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA a partir de ahora) en particular.

La producción española a la historia de la contabilidad ha sido importante internacionalmente, y pensamos que hay que tenerla en cuenta para comprender la evolución contable a nivel global. En este trabajo se mostrará cómo la celebración de congresos y la creación de asociaciones y revistas especializadas han promovido el desarrollo de la disciplina (Hernández Esteve 2013).

A continuación, se señala qué se entiende por historia de la contabilidad. En el apartado tercero se muestra lo que es la investigación en historia de la contabilidad. En el cuarto se presenta lo aportado en España; en el quinto se resume lo aportado por Hernández Esteve a la historia de la contabilidad en su libro de 2013; y en el sexto y último se presentan los capítulos de este trabajo.

1. ¿QUÉ ES LA HISTORIA DE LA CONTABILIDAD?

A finales del siglo XX hubo un movimiento que fue más allá del enfoque que hasta entonces había sido dominante en la historia de la contabilidad, y que se centraba en la teneduría de libros y la contabilidad financiera. Así, por ejemplo, en el primer número de *Accounting Organizations and Society*, Anthony Hopwood criticó la percepción de la contabilidad como «un fenómeno más bien estático y puramente técnico» (1976: 1). Este autor, ya en 1977 señalaba que los estudios históricos «podrían ser una fuente importante de comprensión de los roles de la contabilidad en las organizaciones y la sociedad» (Napier 2006: 446). En este mismo sentido, Edwards y Walker (2009) indican que la historia de la contabilidad es más que una mera descripción de registros contables del pasado y que, por el contrario, muestra cómo las diferentes prácticas contables han impregnado la existencia humana de diferentes formas.

A partir de los años setenta hubo una nueva forma de estudiar la contabilidad valorando más su contexto, lo que supuso percibir esta disciplina más allá de sus límites tradicionales y dio lugar a una mayor interacción con otros campos de conocimiento como la sociología y la economía (Edwards y Walker 2009). Así, coincidiendo con Walker (2009), podemos decir que los objetivos de la investigación de la historia de la contabilidad son comprender el desarrollo del pensamiento, la práctica y las instituciones contables, y que este conocimiento puede ayudar a formular soluciones a problemas contables actuales.

Napier divide la historia de la contabilidad en dos categorías: (i) historia de la contabilidad, cuyo objetivo es comprender los procedimientos, técnicas y prácticas de la contabilidad; e (ii) investigación contable sociohistórica, en donde el investigador se centra en el impacto que la contabilidad tiene en individuos específicos, organizaciones, e incluso sociedades más amplias (2009: 31-32). Desde esta segunda perspectiva se han estudiado la influencia en la contabilidad de teóricos como Marx, Weber, Foucault y Giddens.

2. LA INVESTIGACIÓN EN HISTORIA: ASOCIACIONES Y REVISTAS

Clark (1996) indica que el mayor interés en la disciplina histórico-contable se ha dado en las instituciones que hay a su alrededor. Esto es, en las asociaciones académicas, las revistas científicas y los grupos de investigación. Así, se han desarrollado asociaciones interesadas en la historia de la contabilidad, cuyo primer referente se encuentra en 1968, en la *American Accounting Association* cuando creó un *Committee on Accounting History* (Napier 2009). Dos años más tarde, en 1970, en el *First International Symposium of Accounting Historians*,

su organizador, Ernest Stevelinck, sugirió que deberían establecerse comités nacionales de historia de la contabilidad y que se estableciese una revista multilingüe sobre la materia (Walker 2009, Lemarchand 2022).

En 1973, académicos interesados en la historia de la contabilidad se reunieron durante el encuentro anual de la *American Accounting Association* y crearon *The Academy of Accounting Historians*. Gary J. Previts fue elegido presidente de la academia recién creada. La iniciativa más importante de esta asociación fue la creación, en 1974, de la revista *Accounting Historians Journal* (Walker 2009). En este mismo año, la *Accounting History Committee* en Inglaterra y Gales se reconstituyó como *Accounting History Society* y uno de sus objetivos fue el incentivar la publicación de materiales relevantes. También en la década de los setenta se creó la *Japan Accounting Association*, y en 1984 la *Società Italiana di Storia della Ragioneria* (Walker 2009).

Estas asociaciones regularmente organizaban congresos. Así, además de los *World Congresses of Accounting Historians*, ha habido congresos regulares en países como Reino Unido, Italia, Francia y España, cuyos objetivos eran el promover publicaciones de calidad. Por otro lado, y en paralelo, han surgido revistas especializadas en historia de la contabilidad. De ellas, la primera fue la *Accounting Historians Journal (AHJ)*, que se creó en 1974. En 1990 apareció *Accounting, Business, & Financial History (ABFH)*, una revista que tuvo relevancia por los números especiales que lanzó sobre casos de historia de la contabilidad de países como Francia, Italia, España, Alemania, Estados Unidos, China y Japón (Anderson 2002). En 1996 surgió, en el seno del *Accounting History Committee of the Accounting Association of Australia and New Zealand*, la tercera revista especializada, *Accounting History (AH)* (Walker 2009). Además, y en paralelo, también se han creado revistas no orientadas esencialmente a audiencias anglosajonas. Así, en 1982, surgió un *Yearbook* en el seno de la japonesa *Accounting History Association*. En 2001 apareció el primer volumen de la *Società Italiana di Storia Della Ragioneria*, la semestral *Contabilità e Cultura Aziendale*.

Además, se pueden encontrar artículos de historia de la contabilidad en revistas generalistas. Así, por ejemplo, Napier (2006) señala que en *Accounting Organization and Society*, entre 1976 y 2005, el 14,2 por ciento de sus artículos han sido trabajos de historia de la contabilidad. Entre las revistas generalistas que más interés han mostrado por esta rama de la investigación contable se encuentran *Abacus*, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, *Accounting and Business Research*, *Accounting, Organizations and Society*, y *Critical Perspectives on Accounting*. Además, algunas de ellas han editado con regularidad *Special Issues* dedicados a la historia de la contabilidad. Finalmente, también hallamos publicaciones sobre colecciones de artículos indicativos del estado del conocimiento en un momento determinado. Ejemplos son el de Edwards, *The History of Accounting: Critical Perspective on Business and Management* (2000) y el de Fleishman, *Accounting History* (2006).

3. EL PAPEL DE ESPAÑA EN EL DESARROLLO DE LA HISTORIA DE LA CONTABILIDAD

En España, en los estudios de historia de la contabilidad han destacado como autores precursores Esteban Hernández Esteve (1981, 1986, 2008, 2010, 2013), Fernando Martín Lamorux (1988) y José María González Ferrando (2006). A partir de los años 1990, en nuestro país surgió un grupo de investigadores seguidores de los anteriores, como Rafael Donoso (2005) y Salvador Carmona (2004, 2006). En estos años, y en paralelo a lo que estaba ocurriendo en el resto del mundo (Fleischman y Radcliffe 2005), la investigación en historia de la contabilidad en España también tuvo un auge importante (Hernández 2008).

Este desarrollo hizo que en febrero de 1992 se creara la *Comisión de Historia de la Contabilidad* en el seno de AECA. Entre sus cometidos está otorgar anualmente el Premio Enrique Fernández Peña de Historia de la Contabilidad. Por otro lado, teniendo en cuenta el aumento del número de trabajos sobre historia de la contabilidad que estaban surgiendo en esos años en España, Esteban Hernández Esteve creó en 2004 la revista *De Computis, Revista Española de Historia de la Contabilidad*. Prieto y Gutiérrez (2018) han señalado que el haberse creado esta revista ha favorecido que se conozcan trabajos de países y temáticas que difícilmente se hubieran publicado en las revistas anglosajonas. Nos referimos a casos de Latinoamérica, Portugal, Italia, Rusia o España. Prieto y Gutiérrez (2018) han mostrado que para el periodo 1998-2018, los autores de Portugal y España han publicado de forma significativa tanto en revistas generalistas como de la especialidad, y señalan el potencial de esta rama de investigación contable debido a la cantidad de archivos que siguen inexplorados.

Finalmente hay que indicar también que, en el año 2020, la Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad (ASEPUC), notando la importancia de la investigación en historia de la contabilidad en nuestro país también creó su Comisión de Historia de la Contabilidad. Hay que tener en cuenta que tanto AECA como ASEPUC son las editoras de sendas revistas generalistas y que estas revistas también admiten trabajos en historia de la contabilidad, *Revista Española de Financiación y Contabilidad (REFC)*; y *Revista de Contabilidad (RC-SAR)*, respectivamente.

4. UNA CONTRIBUCIÓN ESENCIAL EN LA HISTORIA DE LA CONTABILIDAD EN ESPAÑA: APROXIMACIÓN AL ESTUDIO DEL PENSAMIENTO CONTABLE ESPAÑOL

Antes de presentar nuestro libro, hemos de señalar que Hernández Esteve en 2013 escribió un libro que ha sido referencia en nuestro campo de investigación

desde su publicación, *Aproximación al estudio del pensamiento contable español. De la Baja Edad Media a la consolidación de la Contabilidad como asignatura universitaria*. Sin duda esta obra es una «piedra angular» en el desarrollo de la historia de la contabilidad. Describe lo que se ha investigado hasta 2013 y, por tanto, cuanto sabemos de la historia de la contabilidad en nuestro país hasta ese momento (ver Gutiérrez, *et al.* 2023). Sus 862 páginas comienzan con dos capítulos, respectivamente, de «Presentación» y de «Prolegómenos» y a partir de aquí el trabajo se divide en seis partes y se subdivide en 29 capítulos, con la siguiente estructura.

La primera parte se dedica al origen y la naturaleza de los sistemas contables (tres capítulos), con especial referencia al denominado «de cargo y data» y a su sustitución por el sistema de partida doble. La segunda parte trata sobre el inicio de las ideas de contabilidad en nuestro país (dos capítulos), con los atisbos pioneros del pensamiento contable en la España de la Baja Edad Media, prestando especial atención al primer texto doctrinal español: «el Tratado de Cuentas» de Diego del Castillo.

La tercera parte, dedicada a los textos y referencias contables de los siglos XVI y XVII (11 capítulos), es una de las más voluminosas del libro, en la que destaca, entre otras cuestiones, el estudio de los avances en la implantación de la partida doble para, posteriormente, dar lugar al desarrollo incipiente de la contabilidad de costes, contemplado todo ello tanto desde la perspectiva de la contabilidad de los comerciantes como desde la contabilidad pública. La cuarta parte se ocupa del desarrollo y evolución de la contabilidad en áreas específicas (tres capítulos), tales como las instituciones eclesiásticas, la contabilidad señorial y la contabilidad militar.

La quinta parte se dedica a lo que el autor llama «el Renacimiento Contable Español en el Siglo XVIII» (siete capítulos), coincidente con la Ilustración borbónica, que vino acompañada de importantes efectos en la actividad económica y, por tanto, en la contabilidad. A este período corresponde, por ejemplo, el impulso de la contabilidad de costes, de la mano especialmente de las Reales Fábricas, sin olvidar, entre otras muchas cuestiones, el desarrollo de la contabilidad en las instituciones financieras, con la creación del Banco Nacional de San Carlos, antecedente del actual Banco de España; los progresos en la contabilidad de ayuntamientos y otras instituciones públicas; la creación de las primeras grandes sociedades de capital, alentadas por el comercio con los territorios de ultramar; las regulaciones de los consulados de comercio, que dieron lugar posteriormente al primer Código de Comercio y, finalmente, los intentos de implantar la partida doble en el Virreinato de La Plata.

La sexta parte se ocupa del pensamiento contable moderno (tres capítulos), con especial referencia al nacimiento de la idea de la dimensión científica de la contabilidad, que Esteban Hernández pone de manifiesto mediante el análisis de las numerosas aportaciones, normalmente en forma de libros de

texto, que vieron la luz en el siglo XIX y en la primera mitad del siglo XX. El libro termina con un epígrafe titulado «A modo de conclusión general», en el que se realiza una síntesis de la evolución histórica de la contabilidad, valiosa, por su concisión y por la manera en que se describen sus hitos principales, desde que la necesidad de contar impulsa al hombre a inventar la escritura fonética, hasta mediados del siglo XX, en que los derroteros de la disciplina contable desplazan su interés hacia la determinación del beneficio y el análisis de las causas de sus variaciones.

El libro contiene más de lo que puede reflejar el índice descrito. Así, el lector puede encontrar en él un compendio de la evolución, al menos, de cada una de las materias que enumeramos a continuación. (i) La regulación contable, desde el Fuero Juzgo hasta las ordenanzas de los Consultados de Comercio, que sirvieron de base para la redacción del primer Código de Comercio en 1829. (ii) La contabilidad pública, desde sus primeras manifestaciones al servicio de las haciendas reales hasta lo acaecido en los virreinos a finales del siglo XVIII, sin olvidar los avances en la contabilidad presupuestaria al servicio de las administraciones públicas. (iii) La contabilidad industrial, con especial referencia a la contabilidad de costes en las Reales Fábricas. (iv) Las relaciones entre matemáticas y contabilidad, área en la que destaca el lento tránsito, de más de cinco siglos, entre la numeración romana y la árabe. Y (v) el estudio sobre la evolución del pensamiento contable propiamente dicho, presente en cada época.

5. DESARROLLO DE LA OBRA

El objeto del presente libro es mostrar que la historia de España, en parte, se puede explicar también a través de sus registros contables y con ello complementar lo dicho por los historiadores. Para ello, se identifican entidades representativas de cada época y, a través de su información contable, se analiza no solo la economía de esa época, sino también aspectos sociales y políticos. Esto es posible porque los registros contables de cada entidad, además de reflejar aspectos puramente económicos, como patrimonio, rentas y recursos naturales, también reflejan la forma de pensar de sus dirigentes en cuanto a sus relaciones con accionistas, trabajadores, gobiernos y, en general, con el resto de la sociedad. A continuación, se glosan los casos que se han estudiado y que suponen el índice de esta obra:

Capítulo 1. Historia de la contabilidad en España (Fernando Gutiérrez Hidalgo y Miguel Ángel Villacorta Hernández).

Capítulo 2. Evolución de la contabilidad en España (Miguel Ángel Villacorta Hernández).

Capítulo 3. Las catedrales de los siglos XVI y XVII (Julián Hernández Borreguero y Susana Villaluenga de Gracia).

Capítulo 4. Contabilidad monástica en los siglos XVII y XVIII (Lena S. Iglesias Rouco, Lorenzo Maté Sadornil, Begoña Prieto Moreno y Alicia Santidrián Arroyo).

Capítulo 5. Control del tráfico a Indias y las colonias (Alberto Donoso Anes).

Capítulo 6. El siglo XVIII, el siglo de la razón y las reformas. Estudio de cuatro casos de racionalización contable (Fernando Gutiérrez Hidalgo, Juan Baños Sánchez-Matamoros, Jesús Damián López Manjón, Manoli Domínguez Orta).

Capítulo 7. Consolidación de la normalización contable en el siglo XIX y XX: Empresas ferroviarias (Miguel Ángel Villacorta Hernández).

BIBLIOGRAFÍA

- Anderson, M. (2002): An analysis of the first ten volumes of research in Accounting, Business and Financial History, *Accounting, Business & Financial History*, 12 (1): 1-24.
- Carmona, S. (2004): «Accounting History Research and its Diffusion in an International Context», *Accounting History*, Vol. 9, No. 3: 7-23.
- Carmona, S. (2006): «Performance Reviews, the Impact of Accounting Research and the Role of the Publications Forms», *Advances in Accounting*, Vol. 22: 241-267.
- Clark, B. R. (1996): Substantive growth and innovative organization: new categories for higher education research. *Higher Education*, 32 (4), pp. 417-430.
- Donoso Anes, R. (2005): Estado Actual de la Investigación en Historia de la Contabilidad, *Revista de Contabilidad*, 8 (15), pp. 19-44.
- Edwards, J. R. (2000): The History of Accounting: Critical Perspective on Business and Management (Ed. Edwards, JR. and Walker SP. Routledge, Oxon).
- Edwards y Walker, (2009): Introduction: synthesis and engagement, in The Routledge Companion to Accounting History (Ed. Edwards, J. R. and Walker S. P. Routledge, Oxon. pp. 1-8).
- Fleishman, R. K. (ed.) (2006): Accounting History (London: Sage).
- Fleischman, E. K. y Radcliffe, V. S. (2005): The roaring nineties: accounting history comes of age, *Accounting History Journal*, 32(1), pp. 61-109.
- González Ferrando, J. M. (2006): Balbuceos y primeros pasos de la Historia de la Contabilidad en España, *De Computis*, 3 (5), pp. 39-64.
- Gutiérrez-Hidalgo, F. (2023): El papel de AECA en la investigación en historia de la contabilidad. *Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA)*, 143, pp. 33-35.
- Gutiérrez-Hidalgo, F., Prieto Moreno, B. y Tua Pereda, J. (2023): Historia de la Contabilidad: Evolución en España. *Economistas. Colegio de Economistas de Madrid*, 183, pp. 8-13.

- Hernández Esteve, E. (1981): Contribución al estudio de la historiografía contable en España, *Banco de España, Servicio de Estudios*, Madrid, 1981.
- Hernández Esteve, E. (1986): Establecimiento de la partida doble en las cuentas centrales de la Real Hacienda de Castilla (1592), *Banco de España, Servicio de Estudios*, Madrid, 1986.
- Hernández Esteve, E. (2008): Some Reflections on the Orientations and Volume of Accounting History Research in the 21st Century, *De Computis*, 5 (9), pp. 97-135.
- Hernández Esteve, E. (2010): Accounting History, A Privileged Way to Approach Historical Research. An Illustrative Case: The War of France and the Holy See Against Spain, 1556-1559, *De Computis*, 7 (13), pp. 162-190. <http://dx.doi.org/10.26784/issn.1886-1881.v7i13.274>
- Hernández Esteve, E. (2013): Aproximación al estudio del pensamiento contable español. De la Baja Edad Media a la consolidación de la Contabilidad como asignatura universitaria. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, Madrid.
- Hopwood, A. G. (1976): Editorial: the path ahead, *Accounting Organizations and Society*, 1 (1), pp. 1-4.
- Lemarchand (2022): Premier Symposium International des Historiens de la comptabilité, First World Congress of Accounting Historians, Brussels 9-12 October 1970, Inmemoriam Ernest Stevelinck 1909-2001 *De Computis, Revista Española de Historia de la Contabilidad* 19 (2), diciembre 2022, 146-147 ISSN: 1886-1881-doi: <http://dx.doi.org/10.26784/issn.1886-1881.19.2.7725>
- Martín Lamoroux, F. (1988): La revelación contable en la Salamanca histórica: La Universidad de Salamanca en la encrucijada contable de los siglos XV y XVI a través de sus cuentas. Salamanca: Ediciones de la Diputación de Salamanca.
- Napier, C. J. (2006): Accounts of change: 30 years of historical accounting research, *Accounting, Organizations and Society*, 31 (4/5), pp. 445-507.
- Napier, C. J. (2009): «Historiography» in *The Routledge Companion to Accounting History*, Edwards, J. R. and Walker S. P. (Eds), Routledge, Oxon, pp. 30-49.
- 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*, 15 (2), pp. 6-21. doi: <http://dx.doi.org/10.26784/issn.1886-1881.v15i2.331>.
- Walker, S. P. (2009): «Structures, territories and tribes», en *The Routledge Companion to Accounting History*, Edwards, J. R. and Walker S. P. (Eds), Routledge, Oxon, pp. 11-29.