

EL MÉTODO DE LA CAXA ENTERA DE JUAN BAUTISTA DE HERRERA (1628): ¿UNA VISIÓN PECULIAR DE LA PARTIDA DOBLE?

José Julián Hernández Borreguero¹
julianhdez@us.es

Alberto Donoso Anes
adonoso@us.es

Universidad de Sevilla

fecha de recepción: 07/04/2011
fecha de aceptación: 14/10/2011

Resumen

Juan Bautista de Herrera fue contador del Cabildo Catedral de Sevilla a principios del siglo XVII. En uno de esos libros realiza una introducción en la que explica la utilidad del método de la partida doble, así como los argumentos de cómo debía implantarse el nuevo método. El estudio de dichos argumentos se ha realizado tomando como referencia el primer tratado de contabilidad español escrito por Bartolomé Salvador de Solórzano (1590) dado que este recoge las características y esencia de la partida doble castellana en ese período. A continuación comienza el registro de hechos contables sin recurrir a un libro diario.

Palabras clave: Cambio método contable; partida doble; Solórzano.

Abstract

Juan Bautista de Herrera was an accountant of the Cathedral Council of Sevilla at the beginning of 17th century. In one of these books Herrera made an introduction explaining the usefulness of the double-entry bookkeeping method and argued how to implement it. The aim of this paper is to analyse his arguments using Bartolome Salvador de Solorzano's approach. Solorzano wrote the first Spanish accounting treatise in 1590, where he compiled the characteristics and essence of Spanish double-entry bookkeeping in this period. Herrera recorded in this book without using a daybook.

Keywords: Change in accounting method; Double-entry bookkeeping; Solórzano.

¹ Departamento de Contabilidad y Economía Financiera, Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Universidad de Sevilla, Avda. Ramón y Cajal, 1, C.P: 41018-Sevilla.

1. Introducción

A principios del siglo XVII el Cabildo Catedral de Sevilla seguía siendo una de las instituciones más poderosas del sur de España desde un punto de vista religioso, económico y cultural. El soporte económico de esta magna organización estaba instrumentalizado en 7 contadurías, a cargo de más de 60 contadores y oficiales. (Hernández, 2003 y 2010b). Estos encargados del área contable del Cabildo apenas recurrieron al método de la partida doble para gestionar sus parcelas de responsabilidad (Hernández, 2006). Una de las escasas excepciones la constituyen los libros *de cuentas particulares*, dependientes de la Contaduría Mayor, que utilizaron la técnica de la partida doble durante la primera mitad del siglo XVII.

En este trabajo analizamos uno de los documentos manuscritos de Juan Bautista de Herrera, quien promueve, gestiona, incluso defiende la implantación y el uso de un método contable que él denomina *libro de caja entera*. El estudio del documento así como del libro de cuentas lo hemos planteado de forma comparativa con los argumentos contemplados en la obra que Bartolomé Salvador de Solórzano (1590) dedicó al rey Felipe II. La elección de esta obra es porque, por un lado, se observa un cierto paralelismo entre los aspectos destacados que menciona Herrera y las características de la partida doble descritas por Solórzano en su obra. Y por otro lado, hemos tenido en cuenta las coincidencias espacio-temporales. Sin olvidar que la obra de Solórzano es el primer tratado español, publicado en Madrid en 1590, de contabilidad por partida doble y que abre una etapa de silencio y aparente olvido de la antigua tradición castellana en materia de contabilidad por partida doble (siglo XVII y primer tercio del siglo XVIII), tal y como reconoce Hernández (1992:32) cuando se refiere a la doctrina y práctica contable en España.

Los objetivos principales que nos marcamos son mostrar la implantación del método, teniendo en cuenta el anteriormente utilizado, así como las posibles similitudes de éste con las premisas que expone Solórzano en su obra.

2. Breve biografía de Juan Bautista de Herrera

No son muchos los datos biográficos que hemos podido obtener sobre Juan Bautista de Herrera. Sin duda, debió de ser una persona influyente en la ciudad o provenir de alguna familia bien posicionada, pues fue miembro² del Cabildo Catedral, primero como medio-

² Muchos de los capitulares pertenecían a familias clericales; otros estaban relacionados con la corte, que premiaba con prebendas ciertos servicios al Rey; otros pertenecían a la nobleza o a poderosas y adineradas familias sevillanas (por ejemplo en el siglo XVII fueron canónigos el marqués de Almuñar y el marqués de Cardeñosa); otros llegaron a ser destacados escritores (como Francisco Pacheco o Luciano de Negrón, en el siglo XVI). Sin duda los dos canónigos más famosos de la era moderna del cabildo hispalense fueron Mateo Vázquez de Leca, todopoderoso secretario real de Felipe II; y Gaspar de Guzmán, segundón de su familia hasta el fallecimiento de su hermano, convirtiéndose en conde-duque de Olivares (Hernández, 2010b).

raconero (años 1603 a 1617) y posteriormente racionero (1617 a 1619), (Hazaña, 1918, p. 158).

Esa condición de capitular (miembro del Cabildo) le permitía mantener una posición económica muy acomodada a cambio de la asistencia semanal a una serie de actividades de culto y reuniones capitulares. Según nuestros datos, un medio-raconero percibía más de 150.000 maravedíes anuales (más del doble de un salario alto de la época, Hernández, 2003) y un racionero superaba los 300.000 maravedíes anuales (Hernández, 2010b, p. 96).

Además del cumplimiento de las funciones litúrgicas y políticas implícitas al cargo, Bautista de Herrera se dedicó como profesional a la contabilidad. De hecho, antes que miembro del Cabildo, ya estaba contratado como oficial de la Mayordomía de la Mesa Capitular en 1599 (Hazaña, 1918, pp. 228 y 242).

Años más tarde pasa a desempeñar un puesto similar, pero en una contaduría mucho más importante y compleja: la Contaduría Mayor. En este negociado no sólo realizará funciones de registro contable (en los libros de cuentas de la caja y en los de cuentas particulares), sino que comienza a firmar como contador mayor en las censuras de cuentas que se realizaban de otras contadurías (Hernández, 2010a).

Sin embargo, la mayor prueba objetiva de la valía profesional alcanza por Herrera se documenta en el año 1615, momento en el que los jueces de Grado de la Audiencia de Sevilla lo nombraron (haciendo mención a su condición de contador de la Santa Iglesia de Sevilla), como persona para realizar las cuentas del ensaye para determinar el coste de fabricación del jabón (Donoso, 1994b, p. 431). Así, el contador explica en primer lugar, muy brevemente, como se consideraron los materiales para un ensaye con materiales de la almona y otro ensaye con materiales adquiridos fuera de la almona. A continuación comienza a hacer la cuenta de los materiales empleados para lo cual se empieza por calcular los costes unitarios por arroba, fanega, etc., según los materiales, para al final presentar un estado donde se recoge, conjuntamente, el coste de los materiales empleados en uno y otro ensaye y, consecuentemente, el coste correspondiente a la libra de jabón, para cada uno de estos ensayes.

De los últimos años de su vida conocemos poco. Destacaremos la incongruencia entre lo que nos dicen los libros de cuentas (aparece como contador mayor hasta 1628), y lo que señala Hazaña (1918), pues según este autor Bautista de Herrera habría fallecido en 1619 (fecha que coincide con el fin de su cargo de racionero).

3. Los Libros de cuentas particulares

El Cabildo Catedral de Sevilla disponía de un complejo y elaborado sistema contable en la primera mitad del siglo XVII, en el que más de 40 contadores y oficiales gestionaban económicamente negociados de muy diversa naturaleza (Hernández, 2010b). Para ello instrumentalizaba seis contadurías que, con una cierta autonomía, gestionaban su parcela de responsabilidad. Por encima de ellas, la Contaduría Mayor controlaba y

coordinaba a las demás (Hernández, 2010a). Uno de los libros principales del aparato administrativo de esta contaduría principal era el de cuentas particulares, en el que se registraban las cientos de transacciones económicas que se realizaban anualmente tanto con personas ajenas al Cabildo (por ejemplo, con los otorgantes de alguna dotación benéfica) como con los administradores de las otras seis contadurías capitulares, así como con los patronatos dependientes de la entidad.

Bajo la denominación de “libros de cuentas particulares” aglutinamos a una serie de libros que aparecen catalogados con dos nombres poco concisos:

- Los *libros de cuentas, entradas y salidas*. Corresponden al período 1589-1635 de los cuales se conservan³ cinco que abarcan los siguientes años: Por un lado, los cuatro libros que, como señala Herrera, fueron llevados por partida simple y que comprenden cada uno los siguientes años: 1589-1598, 1599-1606, 1607-1613 y 1613-1628. Por otro lado, para el período 1628-1635 aparece un quinto libro llevado mediante un método contable distinto.
- Laguna documental, desde 1635 hasta 1644.
- *Libros de cuentas*: vuelven a aparecer los libros pero bajo esta denominación de Libros de cuentas y sólo se encuentra catalogado uno, que abarca los años 1644 a 1651.

De los primeros sólo encontramos los libros mayores (*libro de media caxa y caxa entera* en palabras de Bautista de Herrera), mientras que de los últimos se han conservado los libros diario, mayor, así como un *abecedario del libro de caxa*. De estos libros abecedarios, se encuentran catalogados cinco bajo la misma denominación, hasta que a finales del siglo XVII pasaron a denominarse ‘abecedarios del libro mayor de cuentas’. Estos libros recogen en páginas separadas, en orden alfabético⁴, según la letra inicial del nombre de la cuenta, todas las cuentas registradas en el libro mayor de cuentas particulares, y el número de la doble página de éste donde se encuentra.

Debido a que estos libros carecen de una denominación precisa, aprovecharemos el nombre que Juan Bautista de Herrera le otorga en la descripción que realiza de los mismos: “estos libros de caxa de cuentas particulares (...)”.

Sobre las cuentas registradas podemos decir que se recogen las posiciones deudoras y acreedoras con una serie de personas, ajenas a la citada Contaduría Mayor. En muchos casos, esas cuentas individuales apenas registraban dos anotaciones: un cargo y un abono. Así por ejemplo en el libro de entradas (1625-1635) aparece la siguiente cuenta⁵:

³ La relación de libros conservados y catalogados puede consultarse en Rubio (1987) y Rubio y González (1998).

⁴ Como curiosidad señalaremos que se toma como referencia el nombre, y no el apellido para las cuentas personales, que son las más numerosas; así la cuenta de Antonio Mariscal aparece en la ‘A’ y no en la ‘M’. Entre las cuentas no personales encontramos algunas tan significativas como ‘Beatificación del Santo Rey don Fernando’, ‘Bodegas de la ciudad de Jerez que son del Cabildo’, etc.

⁵ Otros ejemplos de cuentas con sólo dos anotaciones serían las de dotaciones a la Fábrica, cuenta corriente de Fábrica, colegiales de Salamanca, Fieldades, manuales de los prebendados...

<i>Salario que dejó de pagar Andrés de Fuentes, racionero que fue de la Fábrica de esta Sta Iglesia</i>	
Debe de 21 de abril de 1634 años los 271U946 mrs de encontra que se le hace deudor para dar lugar en la salida de este libro 271U946	Ha de haber 271U946 en el L° de cuentas 3° a_69 y en la entrada de éste a_1 271U946

Sin embargo, otras personas generaban anualmente más de 100 anotaciones entre cargos y abonos, (como sucedía con el mayordomo de la Mesa Capitular⁶), dando lugar a “cuentas corrientes” que no se saldaban con frecuencia.

Todas estas cuentas aparecen recogidas en dobles páginas numeradas (un número para cada doble página), con las cifras alineadas a la derecha mediante cuenta castellana. Cuando se estimaba que la cuenta no tendría que recoger demasiadas partidas se aprovechaba la doble página para insertar otra cuenta en la parte inferior de la misma⁷. Al final de la anotación aparece una referencia a la página del libro mayor donde aparecía cargada o abonada la contrapartida de esa anotación. Sin embargo, no aparece ninguna indicación a ningún libro diario.

Finalmente, destacaremos que en el libro en el que se produce este cambio metodológico (1628), tras una larga introducción que más adelante analizaremos, aparece un asiento de cierre del libro anterior, realizado partida a partida. Este cierre fue realizado por Bautista de Herrera, curiosamente dentro del libro mayor, colocando en cada anotación la referencia de la página del libro anterior donde se encontraba la cuenta que se cierra, así como la página del libro mayor en cuestión donde queda abierta la cuenta con el saldo anterior. Todo esto puede comprobarse en el siguiente ejemplo, extraído de la página 1:

*La entrada de este libro de cuentas, debe 2q495U568 mrs por el Cabildo,
cuenta corriente que es el resto de su cuenta en el otro L° a_782 a_13 2q495U568
----- x -----*

Por tanto, la cuenta “Cabildo cuenta corriente” arrastraba un saldo deudor de 2.495.568 maravedíes del libro anterior (en su doble página 782), y en el nuevo libro se le asigna la doble página 13, arrastrando el citado saldo como inicial.

4. Argumentos de Juan Bautista de Herrera para la implantación de su método

Como hemos señalado, cuando Juan Bautista de Herrera asume la gestión de los libros de cuentas particulares, decide implantar un nuevo método en los mismos. De una

⁶ No sólo hay que destacar la gran cantidad de anotaciones en las cuentas del mayordomo, sino incluso la variedad de ellas: ‘cuenta con las rentas inciertas’, ‘cuenta con los alcances de cuentas’, ‘Cuenta de las fieldades por repartir’...

⁷ Por otro lado, cuando la doble página se quedaba sin espacio, se realizaba un sumatorio, y se arrastraba a otra doble página (indicada en la doble página antigua).

manera metódica y formalista el contador explica los cambios que va a introducir y la razón de los mismos en una breve disertación de unas 450 palabras antes de iniciar las anotaciones contables.

Por cuestiones metodológicas, agrupamos sus argumentos en los siguientes apartados:

a) Descripción del método de los libros anteriores:

El autor titula este "prólogo" del libro de cuentas como:

Razón para los que repararen en los años antepuestos interpolados de este libro habiéndose empezado desde mediados del año 1625 en esta Contaduría.

A continuación se explica que los libros anteriores se llevaban por partida simple, bajo la denominación de "libros a media caja", con las siguientes características:

Si bien los contadores fueron personas de tanta cuenta y razón, no usaron (...) en ella de libros de Caja, sino unos libros de recuerdo donde, a media caja, armaban lo que se ofrecían. Como se hallara en los libretes largos de papel ordinario donde se tenía la cuenta de los gastos menudos de la Contaduría y en un libro que se hallara de papel de marquilla encuadernado en becerro. Estos se usaron hasta que Juan Bautista de Herrera sucedió en su lugar (...).

Parece dar a entender que antes se llevaban una especie de libros auxiliares, que normalmente se utilizaban en aquellas oficinas en las que había mucho movimiento de operaciones y menudeo, donde unos se ocupaban de los pagos y otros de los cobros de ahí lo de libro a media caja.

En cuanto al papel marquilla, según el Diccionario de la Real Academia Española, es un papel de tina de tamaño medio entre el de marca y el de marca mayor; el papel de tina es aquel papel hilo que se hace en molde, pliego a pliego. También hemos podido saber que el papel de marquilla mide exactamente 38x55 centímetros⁸.

b) Explicación de la transición hacia el nuevo método:

En primer lugar, se justifica el porqué a pesar de empezar a gestionarse en ese año no se implantó directamente el método: por falta de tiempo se esperó al cierre de cuentas en 1628.

Estos libros de caja de cuentas particulares se empezaron a armar desde el año de 1588, son cinco con éste, con sus números cada uno (...). Y el quinto es éste que se empezó a escribir desde mediados del año 1625, por no estar ajustado el balance y armadas todas las cuentas con salida del pasado y entrada de éste, dejando al principio lugar para la cuenta de entrada, y

⁸ Gran Enciclopedia Larousse (1996, tomo 15, p. 6.995).

como las ocupaciones de esta Contaduría no dieron lugar a sacar el balance se fue continuando (...) desde mediados del año 1625. Y como habiendo sacado el balance fue forzoso volverle a apuntar otra vez, y con todo eso no se pudo ajustar, por hallar todas las cuentas principales ajustadas y ver que la diferencia era poca, (como se hallara en el libro 4º a_ 78) acordé cerrar las cuentas en el año 1628, y pasar a este libro los restos, armando la cuenta de la Entrada al principio con las cuentas que en ellas cabían, y con el resto pasar adelante, y esa fue la causa de la continuación interpolación de los años sin poder ser otra cosa, hasta haber vuelto sobre el balance y asegurar el daño que podía haber en algún yerro de cuenta.

También se hace mención a la forma en la que se abrió este libro de 1628: como ya vimos, se hace una especie de "asiento de apertura", pero no en el libro diario, sino en el mayor.

c) Defensa del método de la *caja entera*:

A continuación Juan Bautista de Herrera ofrece razones objetivas del cambio del método de gestión de estos libros de cuentas particulares hacia este método:

En este particular le pareció conveniente usar del libro de Caja para más certeza de las dichas cuentas, por ser cuenta más aprobada y muchas las que cada día se aumentaban; y así por esto, como porque este género de cuenta no sufre yerro ninguno de los que ordinariamente suele haber de pluma, porque los balances que de ellos se sacan los echan fuera.

En un párrafo posterior también se argumenta que este libro ayuda a proporcionar de forma instantánea un saldo de cada cuenta, muy útil para las numerosas peticiones de información que le realizaba el Cabildo.

Al mismo tiempo, se argumenta la ventaja de tener la información del libro mayor de varios años agrupado en un solo libro (y más teniendo en cuenta que era frecuente que se mantuvieran saldos vivos durante varios años):

Los libros de caja ordinariamente tienen su manual en donde se escribe toda la razón por entero, pareció más fácil para las relaciones que de muchas cuentas suele muy de ordinario pedir el Cabildo que toda la razón se escribiese en estos libros, sin ser necesario buscar los manuales mandar en ellos buscar la razón de más de que no son libros de cada año, que dura uno diez años y más, y así cuando es menester ver una cuenta por de mucho tiempo que sea, se halla y se ajusta con facilidad.

El contador especifica las características que hacen más ventajoso el uso del libro de Caja: es mejor cuando los libros tienen una gran cantidad de cuentas abiertas; es un método más exacto ('para más certeza de las dichas cuentas'); en el que se identifican con facilidad los errores producidos ('echan fuera los yerros'). Además aclara que el método utiliza un libro diario donde se explican con mayor detalle los hechos contables

(‘los libros de caja ordinariamente tienen su manual en donde se escribe toda la razón por entero).

Sin embargo, este párrafo apunta algo más importante sobre la modalidad del método implantado: Juan Bautista de Herrera conoce perfectamente que el método de la partida doble instrumenta un libro manual donde se recogen cronológicamente las partidas y se registran todos los detalles de la operación. Pero según él, para poder llevar a elaborar de forma rápida las relaciones de cuentas, que de forma usual pedía el Cabildo, cree innecesario llevar ese doble registro en el libro manual y en el libro de caja, pues es más útil disponer de todos los aspectos de la operación en un solo libro (libro de caja), es decir con la particularidad que dicho libro debe recoger *“la razón por entero”* y no de forma abreviada en uno o dos renglones. Esta decisión se corrobora en la relación de libros conservados: no aparece inventariado ningún libro manual correspondiente a este negociado durante el cargo de este contador.

Tal y como indica Hernández (1994, p. 170) debe tenerse en cuenta que llevar la contabilidad por Manual y Libro de Caja, significaba en Castilla emplear el sistema de partida doble. Herrera reconoce que lo normal es que cada libro de caja tenga su manual y es consciente que el nuevo método se caracteriza por ello. Sin embargo, teniendo en cuenta que los destinatarios de la información recogida en estos libros (miembros del Cabildo) sólo querían conocer los movimientos y saldos de cada cuenta, Herrera decide aglutinar toda la información en el libro de caja, manteniendo la correspondencia entre cargos y abonos.

d) Desconocimiento general del método:

Finalmente Herrera nos proporciona una información muy valiosa: algunos otros contadores empezaron a registrar operaciones en este libros de caja, pero su desconocimiento⁹ dio lugar a errores. Es significativo este aspecto, pues, por lo que sabemos estos contadores son los más capacitados¹⁰ de toda la organización:

Y si bien en el primer libro que se armó escribían todos, como no todos sabían el estilo de la correspondencia de las partidas que es en lo que se funda esta cuenta de Caja entera, se hacían algunos yerros, con que fue forzoso escribirlos todos Juan Bautista de Herrera.

⁹ Poco se ha estudiado sobre la cuestión de la escasez de contadores con dominio del método de la partida doble, incluso también de formadores. Gomes, Rodrigues y Carneguié (2006) hacen mención a que las escuelas de comercio portuguesas recurrieron a contadores ingleses para enseñar el método de la partida doble a los mercaderes.

¹⁰ “La Contaduría Mayor está dentro de la Iglesia; su sala alta y baja, cuadrada de grande obra, y que acompaña con su hermosura todas las piezas de este gran templo: y mucho más por su grande autoridad y potestad, que es como tribunal Supremo de todos los referidos, donde dos prebendados de lo más inteligente, nombrados por el Cabildo, presiden con nombre de Contadores mayores a ocho contadores que manejan los libros (...) y su providencia tan puntual y cuidadosa, que no puede llegar a más en lo humano; tienen también los ocho contadores mucha inteligencia de la hacienda, y así avisan con mucha legalidad lo que es de más útil al cabildo” (Gómez, 1645).

e) Otras consideraciones:

Queremos resaltar otros tres aspectos interesantes, en menor medida relacionados con el método contable usado: el primero es el hecho de que se mencione que el Cabildo pidiera con bastante frecuencia conocer el estado de cuentas de estos libros (*'pareció más fácil para las relaciones que de muchas cuentas suele muy de ordinario pedir el Cabildo'*). En segundo lugar se encuentra el dato de la gran cantidad de trabajo administrativo que realizaban los contadores adscritos a la Contaduría Mayor (*'como las ocupaciones de esta Contaduría no dieron lugar a sacar el balance'*). Por último queremos hacer notar cómo se demuestra la falta de un método contable impuesto por las normas internas de funcionamiento del Cabildo: se pasa de utilizar el método de cargo y data al método del *'libro de caja entera'* debido sólo a los conocimientos contables del nuevo contador.

5. El método de la partida doble descrito por Solórzano

La obra de Solórzano ha sido ampliamente analizada (Hernández, 1983; 1990; 1994 y Donoso, 1992). Por ello no pretendemos realizar aquí un estudio completo de la misma, sino mencionar las principales similitudes y diferencias encontradas entre el método propuesto e implantado por Herrera, y la partida doble, según Solórzano.

a) Solórzano coincide con Herrera en no admitir libros de cuentas paralelos a los principales, y señala que los negocios de memoria se escriban en el libro de Caja y no en ningún otro libro, proponiendo que en las últimas hojas del libro de Caja las dedique a *"Memorias de algunas cosas que me importa tener por memoria para que siempre que se ofreciere ser menester verlas la ay"* (Capítulo 1º, advertencias, folio 3ºv). De esta forma se tiene una información clara de toda su hacienda.

b) En cuanto al tipo de libro utilizado, Salvador de Solórzano recomienda *"será bien que el libro de Caja sea de marca mayor, y el del Manual de marquilla, y que todo sea buen papel y muy blanco y liso.... Y el libro de Caja se encuadernara en bezerro que sea bueno; y el Manual bastará encuadernarle en muy buen pergamino; y que ambos libros vayan bien encuadernados, y con mucha fortaleza la encuadernación"*. (Cap. 7, folio 10 vº).

c) En cuanto a la conveniencia del método, Juan Bautista de Herrera utiliza expresiones muy similares a las de Solórzano:

"La cuenta del libro de caja es muy buena (...) para averiguar y despachar con brevedad muchas cuentas y negocios, y con mucha verdad y claridad"
(Cap. 4, folio 5 rº).

Esta es una de las ventajas que Solórzano admitía del libro de caja, ya que reconocía el ahorro de tiempo a la hora de averiguar el estado de cualquier cuenta por muchas anotaciones que tuviese. Ya que cada cuenta podría ocupar una o a lo sumo dos planas de débito y de crédito, y la extensión de cada registro un par de renglones. Por el contrario Herrera era partidario de registrar con todo detalle cada operación.

También podemos establecer similitudes en cuanto a la argumentación de que éste método permite corregir los errores numéricos. Así, Solórzano (cap. 26, folios 41 vº y 42 rº) explica cómo se ha de comprobar y hacer *“balanzo del libro de Caja, para ver si están bien escritas las cuentas que en el ay”*. Considera que es muy necesario saber si todas las partidas están pasadas o si se ha olvidado pasar alguna partida (de crédito o de débito), o si se ha errado al sacar alguna suma de débito o de crédito y otros yerros semejantes. Todo esto se evita *“haciendo un sumario de lo que montan todas las cuentas del debito del dicho libro de caja, y hazer otro sumario de lo que montan las cuentas del crédito del dicho libro de las cuentas que están abiertas y por cerrar...., ver si el sumario del debito viene a ser igual con el del crédito... y sino viene estara incierto y no verdadero, y será menester tornar a referirle y apuntarle hasta que se halle el yerro, y hallado emendarle hasta que se halle igual”*.

Tal y como reconoce Donoso (1994), Solórzano propone que se haga un balance de comprobación que denomina *“Sumario de Comprobación”*, principalmente, antes del cierre con las cuentas que quedan abiertas. Añade una cuestión importante y es que dicho balance se debe realizar *“no solo cuando el libro de caja se acaba de escribir, más cada y cuando que el dueño del libro quiera ver si hay algún yerro de cuenta en el; porque con el dicho balanzo y comprobación se averigua todo con verdad y certeza”*.

d) Tal y como recoge Salvador de Solórzano en su obra, el libro de Caja no sólo lleva la cuenta y razón del dinero (de contado) que entra y sale de ella, sino también de otras muchas cuentas. Por ello reconoce que dicho libro también se le podía dar la denominación de *libro de cuentas* y otros lo llaman libro mayor ya que contiene las mayores cuentas y las más importantes (Cap. 1, folio 1 rº).

e) A diferencia de Herrera indica que las partidas que se registren en el libro de Caja deben ocupar uno o dos renglones a lo sumo, siendo el libro manual el que consigne la operación ampliamente.

f) El libro de Caja debe contener un Abecedario encuadernado en pergamino que tenga además de las cubiertas tantas hojas como el abecedario y de igual tamaño que el libro de caja y estará suelto colocado junto a la primera cubierta antes de primera hoja. En el pergamino se escribirá: *“Abecedario del libro de caja de mi fulano, comenzado en tal día, mes y año”*.

g) También encontramos similitudes entre las razones que esgrime Herrera y Solórzano (Cap. 17, folio 31 rº) sobre la conveniencia de que todas las cuentas de manual y libro de caja pasen por una mano. Aconseja, primero, que los escriba y ordene *“un hombre que sea diestro en ellos”* y segundo que *“siempre vayan escritos y ordenados por tal persona”*.

h) En cuanto a aspectos formales Herrera y Solórzano coinciden en muchos aspectos: numeración de las dobles páginas, uso de la cuenta castellana, uso de las expresiones *“debe”* y *“ha de haber”*, armar la cuenta etc.

6. Conclusiones

Juan Bautista de Herrera, perfecto conocedor de las virtudes y cuestiones técnicas del método de la partida doble, decide implementar lo que parece ser una variante de este método en un negociado del Cabildo Catedral en el que sería de mucha utilidad: se registraban cientos de hechos contables relacionados con múltiples cuentas contables. Sin embargo, en vez de implantar una versión *clásica* del método de libro de caja con su manual decide utilizar sólo un libro mayor, *de caja entera*, para que todas las anotaciones se registraran en él con todo lujo de detalles, y evitar tener que recurrir al diario para completar la información.

Herrera entendía que esta interpretación peculiar de la partida doble ofrecía todas las ventajas propias del método original:

- máxima claridad en las cuentas,
- al sumar lo mismo débitos y créditos era fácil localizar los errores de valoración,
- mejor método en caso de existencia de numerosas cuentas.

En nuestra opinión, y siguiendo a Hernández (1994:70), a pesar de que el uso de referencias conectadas entre cargos y abonos es una de las características del método de la partida doble, la ausencia del libro manual nos lleva a concluir que esta técnica no puede calificarse como tal.

Por otro lado, pensamos que el uso de argumentos similares entre Herrera y Solórzano no parece casual. Probablemente Herrera no estuviera capacitado para realizar esa inducción y tomara esas premisas teóricas de algún maestro o, -¿por qué no?- de la obra de Solórzano, que se había escrito, publicado y distribuida en Sevilla 35 años antes de que Juan Bautista de Herrera escribiera estas palabras.

Referencias

- Donoso, 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*, 4(1-2), 171-185.
- Donoso, R. (1994a). Precedentes históricos de la contabilidad de gestión en España: Análisis de algunos *ensayos* realizados para la fijación de precios. *Elementos de Contabilidad de Gestión*. Madrid: Ediciones AECA.
- Donoso, R. (1994b). La contabilidad por partida doble en España en el siglo XVI: un estudio comparativo con el método italiano. *Técnica Contable*, 46(547), 487-508.
- Gomes, L., Rodrigues, L. y Carnegie, G. (2006). Accounting change in central government: the adoption of double entry bookkeeping at the Portuguese Royal Treasury (1761). *VIII World Congress of Accounting History*. Nantes.
- Gomez, J. (1645). Discursos sobre la grandeza de la Iglesia Catedral de Sevilla. Biblioteca Capitular, legajo 59/5/26.

- Hazañas y La Rua, J. (1918). *Vázquez de Leca*. Sevilla: Imprenta de Izquierdo y Cía.
- Hernández, E. (1983). Tras las huellas de Bartolomé Salvador de Solórzano, autor del primer tratado español de contabilidad por partida doble (Madrid 1950). *Revista de Derecho Mercantil*, 167-168, 125-168.
- Hernández, E. (1990). *Detalles de la vida y del entorno de Bartolomé Salvador de Solórzano: Libro de Caja y Manual de cuentas de Mercaderes y otras personas, con la declaración de ellos*, Madrid, 1590. Reproducción facsimil publicada por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en conmemoración del Cuarto Centenario de la aparición del libro.
- Hernández, E. (1992). Problemática general de una Historia de la Contabilidad en España. Revisión genérica de las modernas corrientes epistemológicas y metodológicas y cuestiones específicas. Ponencia presentada en el Encuentro de Trabajo en torno a la Elaboración de una Historia de la Contabilidad en España. Miraflores de la Sierra, Madrid.
- Hernández, E. (1994). Los tratados contables de Luca Pacioli (Venecia, 1494) y Bartolomé Salvador de Solórzano (Madrid, 1590). Algunos comentarios y comparaciones. *Cuadernos de Estudios Empresariales*, 4, 155-192.
- Hernandez, J.J. (2003). El Cabildo Catedral de Sevilla: organización y sistema contable (1625-1650). Tesis doctoral. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Universidad de Sevilla.
- Hernandez, J.J. (2006). Choosing an accounting method in the 17th century: the case of the Cathedral Council of Seville (Spain). Comunicación presentada al VIII World Congress of Accounting History, Nantes (Francia).
- Hernandez, J.J. (2010a). La Contaduría Mayor del Cabildo Catedral de Sevilla en la era moderna: gestión y censura. Actas del XIV Congreso de ASEPUC, La Coruña.
- Hernandez, J.J. (2010b). *La Catedral de Sevilla: economía y esplendor (siglos XVI y XVII)*. Sevilla: ICAS.
- Rubio, P. (1987). *Inventario general del Archivo de la Santa, Metropolitana y Patriarcal Iglesia Catedral de Sevilla*. Madrid: Fundación Ramón Areces.
- Rubio, P. y Gonzalez, M.I. (1998). *Inventario general del Archivo de la Santa, Metropolitana y Patriarcal Iglesia Catedral de Sevilla*, Tomo II. Madrid: Fundación Ramón Areces.
- Salvador de Solórzano, B. (1590): *Libro de Caja y Manual de cuentas de Mercaderes, y personas, con la declaración dellos*. Edición facsimil editada por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (1990), en Madrid.

Documentación consultada

Fuente: Archivo de la Catedral de Sevilla

- Cuadernos de Contaduría (varios). Sección Contaduría.
- Abecedario del libro de caja (1) [1644-1651]. Sección Contaduría, ref. 24.
- Libro manual de cuentas (1) [1644-1651]. Sección Contaduría, ref. 34.
- Libro mayor de cuentas (1) [1644-1651]. Sección Contaduría, ref. 36.
- Libro de cuentas. Entradas y Salidas (5) [1589-1635]. Sección Contaduría, ref. 71-74A.