

UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES
Facultad de Ciencias Económicas
Instituto de Investigaciones Contables
Profesor Juan Alberto Arévalo

MATERIA: CONTABILIDAD

TÍTULO: LA PARTIDA DOBLE EN LAS CUENTAS PÚBLICAS DEL
VIRREINATO DEL RÍO DE LA PLATA (1785-
1787)

AUTOR: ELMO ANTONIO ORELLANA

Buenos Aires, 1996.

UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES
Facultad de Ciencias Económicas
Instituto de Investigaciones Contables
Profesor Juan Alberto Arévalo

ÍNDICE

1. Antecedentes
2. La preparación técnica de los Ministros de la Real Hacienda en América
3. La Partida Doble en la contabilidad Pública de España
4. La Partida Doble en la contabilidad Pública del Virreinato del Río de la Plata
5. Las Instrucciones para el Nuevo Método de Cuenta y Razón por partida doble en Las Indias
6. Aplicación del Nuevo Método por partida doble
7. De los Registros: Manual, Mayor y Caja
8. De las Cuentas
 - 8.a. De los Ramos
 - 8.a.1. De la Real Hacienda
 - 8.a.2. Ramos distintos y separados
 - 8.a.3. Ramos Particulares
 - 8.a.4. Resultados Eventuales
 - 8.a.5. Transferencias de fondos
 - 8.a.6. Ramos Particulares
 - 8.a.7. Cuentas de Gastos
 - 8.a.8. Fondos a Rendir Cuentas
 - 8.a.9. Distinción entre Ramos
 - 8.a.10 Cobranza por Comisionados
9. Moneda de cuenta homogénea
10. Del modo de formar Estados Mensuales, tanteos e Inventarios
 - 10.a. Obligados a presentarlos.
 - 10.b. Objetivos de los Estados Contables.
11. El remedio peor que la enfermedad.

DEDICATORIA:

Al criollo talentoso, patriota visionario, modesto y enfermizo, que en vida fuera el Dr. Manuel Belgrano. 1770 - 1820)

" La ciencia del comercio no se reduce a comprar por diez y vender por veinte. Sus principios son más dignos, y la extensión que comprenden es mucho mas de lo que pueden parecer a aquellos que sin conocimiento han emprendido sus negociaciones, cuios productos habiendoles deslumbrado los han persuadido a que estén inteligenciados en ellos; pero no es esto lo que debo tratar, y así paso a proponer los medios de protexerlo.

SEA EL PRIMERO UNA ESCUELA TITULADA DE COMERCIO donde los jobenes vayan a a instruirse de la aritmética, EN EL MODO DE LLEVAR LA CUENTA Y RAZON Y TENER LOS LIBROS; en el cálculo y reglas de cambio; en las reglas de la navegación mercantil, de los seguros, etc. en el modo de establecer la correspondencia mercantil y mantenerla, en las leyes y costumbres usadas entre negociaciones, etc. donde al menos se les enseñan los principios generales de la geografía y las producciones de que abundan o escacean los países, a fin de que con estos principios puedan hacer sus especulaciones en el mayor acierto posible, y que si se dedican al comercio les proporcione ventajas y adelantamientos que los empeñen al trabajo.."

(Memoria que leyó el Lic. Don Manuel Belgrano, abogado de los Reales Consejos y Secretario por S.M. del Real Consulado de esta Capital, en la sesión que celebró su Junta de Gobierno el 15 de junio del presente año 1796.." Memorias, Edit. Biblioteca, Buenos Aires, 1992, pág.28 y 29)

1. ANTECEDENTES: Don Francisco Machado, Contador General de Las Indias titulado por S.M. el Rey, pensativamente miraba a través de la ventana, que desde su oficina, le permitía divisar la madrileña plazuela ubicada frente a la Contaduría.

Reflexionaba sobre lo acontecido precisamente esa mañana en la larga entrevista con el Ministro Universal de las Indias y Superintendente de la Real Hacienda, el progresista Don Joseph de Gálvez. Este talentoso representante del despotismo ilustrado, le hizo conocer el desagrado que le transmitiera S.M. el Rey Don Carlos III, que él compartía, acerca del estado general de las Cuentas de los dominios americanos, conforme las hacía llegar la dependencia de la Hacienda Real a su cargo y encargada de controlarlas.

Escasa, confusa, con atrasos de una magnitud sin par, llegaba la desordenada información sobre la marcha del gobierno económico en las Indias. Razonable encontró Don Francisco la severa reprimenda, puesto que él mismo era testigo de que el más descomunal desorden constituía la regla en la contabilidad pública de los Reinos. Rezagos inimaginables, registros llevados en hojas sueltas, libretas, cuadernos, etc. sin formas predeterminadas para su posterior centralización, hacían en la práctica imposible controlar la gestión de los Oficiales Reales o de los arrendatarios de las rentas. Mucho menos tener una idea panorámica de la situación patrimonial y financiera de la Real Hacienda Colonial a una fecha dada.

A esto, que en la práctica tornaba inútil la tarea de la burocracia administrativa de Las Indias, debía añadirse la comprobada corrupción de gran parte de los oficiales reales en América, amparados precisamente en la impunidad que tal desorden les creaba. Vaya si podía dar fe de esto Don Francisco Machado, pero cuando los fraudes eran descubiertos, si lo hacía la Contaduría de su responsabilidad, vano resultaba, puesto que habían pasado desde la ocurrencia de los delitos tantos años que sus autores ya no estaban y sus fiadores habían desaparecido.

Don Joseph de Gálvez, Ministro Universal de las Indias y Don Francisco Machado, su Contador General, siguieron platicando sobre el tema. Era necesario y con la urgencia que requería el Tesoro encontrarle alguna

solución. Don Francisco Machado, burócrata veterano e inteligente, esbozó a su superior jerárquico las alternativas para encontrarla. Enfatizó sobre los dos principales problemas que los funcionarios reales destinados en América debían superar:

1°) la preparación técnica de los Ministros de la Real Hacienda en los dominios y 2°) utilizar mecanismos contables que garantizaran al Gobierno de S.M. un control eficiente y aceptablemente oportuno para calificar la gestión de los agentes que trabajaban allende el Atlántico. De común acuerdo los consideraron en ese orden y Don Francisco en cada caso esbozó las medidas para superarlos en el más breve plazo.

1.a) La preparación técnica de los agentes reales en las Indias: Don Francisco Machado meditó sobre algo que se conocía muy bien: **la falta de una preparación técnica adecuada en los Contadores del Estado y la carencia de establecimientos destinados a formarlos.**

1.b) La implantación de similar metodología contable a la utilizada en España por la Hacienda del Estado desde hacía casi dos siglos, **la del "Debe y Ha de Haber" también conocida con el nombre de PARTIDA DOBLE.**

El Ministro Universal de Indias le había recordado que a poco de asumir su cargo, propició y S.M. lo hizo suyo, un cambio en la concepción política y económica de los Reales Dominios. Desde 1782 se encontraba en vigencia la Real Ordenanza de Intendentes en todos los Virreynatos, estructural reforma tendiente a adecuar la administración de los reinos de ultramar a las doctrinas imperantes, pero cuyos resultados eran imposibles de medir por falta de una información oportuna y confiable.

Don Francisco calló diplomáticamente. En forma alguna estaba convencido de las ventajas del nuevo régimen. El rígido ordenamiento jerárquico impuesto por los Borbones franceses, trasplantado en España, había contribuido a incrementar la burocracia colonial, pero en forma alguna a capacitarla. Era él de la vieja guardia, donde los problemas importantes o menudos se resolvían por medio de los Cabildos o gobiernos locales, supeditados desde luego a la Real aprobación posterior de S.M. La absoluta centralización en la

Metrópoli y la bicefálica conducción administrativa ni siquiera habían dado el resultado esperado en el reducido territorio peninsular.

Don Joseph de Gálvez aprobó el plan de don Francisco con un gesto. Le solicitó que con toda premura lo esbozara por escrito para presentarlo ante el Consejo y a S.M.

En todo esto pensaba Don Francisco aquel mediodía en que la incipiente primavera de 1784 le traía desde el centro del territorio castellano una helada ventizca.

Ocupó su sillón ante la amplia mesa de trabajo, abrió un folio en blanco, tomó su mejor pluma y comenzó a escribir las Instrucciones para aplicar la PARTIDA DOBLE en toda la lejana administración colonial americana...

2. LA PREPARACION TECNICA DE LOS OFICIALES REALES EN AMERICA: Para comprender los hechos que más adelante comentaremos, vale la pena señalar el concepto vigente en España, luego trasladado a sus Colonias, acerca de la capacitación de los funcionarios de la Corona referidos a su preparación administrativa.

Mariluz Urquijo, citando a Teodoro Argoiz, nos relata sobre este particular: "... y el peruano Gaspar de Escalona Aguero escribe que los Encargados de la Cobranza, administración, e inversión de las rentas reales deben haberse formado **SIENDO OFICIALES MENORES DEPENDIENDO DE LOS MAYORES A QUIEN HUBIESEN DE SUCEDER Y PORQUE DONDE ES MAS PRECISO EL ASCENSO POR GRADOS ES EN LAS CAJAS, EN LAS NAOS Y EN LOS EJERCITOS..**" Pocas líneas después el mismo autor dice con referencia a los gobernantes y funcionarios de América "**..estiman que la verdadera ESCUELA ES EL ESCRITORIO, QUE EL MEJOR MAESTRO ES UN OFICINISTA VETERANO, CAPAZ DE TRANSMITIR SU EXPERIENCIA Y QUE EL BUEN DISCIPULO DEBE ESFORZARSE EN CONOCER LOS MISTERIOS DE LA PRACTICA, ADUEÑÁNDOSE DE LAS RUTINAS, MANEJAR CON SOLTURA LOS FORMULARIOS, IMITAR LO QUE EN IGUALES CIRCUNSTANCIAS PRACTICARON SUS ANTECESORES....**" (Mariluz Urquijo, José M., El saber profesional de los agentes reales en Indias)

3. LA PARTIDA DOBLE EN LA CONTABILIDAD PUBLICA DE ESPAÑA: Esto no era un problema nuevo en las Cuentas del Estado. Las penurias del erario ya había preocupado a la monarquía reinante. La fiscalidad y los progresos en las técnicas contables venían enlazadas desde antaño. Tempranamente lo comprendieron los abuelos del Emperador en la Vega de Granada, disponiendo los Reyes Católicos estrictas formalidades para el llevado de **los libros de registro por los comerciantes privados**. La evasión impositiva, el fraude fiscal y las crónicas angustias del Tesoro Real solo tenían una solución: **mejorar la recaudación**. La utilización de la partida doble constituía, al par de su sencillez, un medio idóneo y técnicamente apto para la determinación, cobro y control de los tributos.

Un nieto de los Reyes Católicos, el Emperador Don Carlos V reúne a las Cortes en Madrid y el 11 de marzo de 1552 procede a dictar la Real Pragmática de la misma fecha, en la que se aclara sin dudas, la exigencia a los banqueros, cambistas y mercaderes, tanto nacionales como extranjeros, **de llevar su contabilidad con la utilización del método de "DEBE Y HA DE HABER", designación que como sabemos era la usual en la España de la época para la partida doble**. Repetimos, que la obligatoriedad establecida para los comerciantes privados de llevar sus registros debidamente encuadrados, el Libro Manual (Diario) por riguroso orden cronológico, sus pases al libro Mayor y los libros auxiliares con los mismos recaudos, no obedecían al deseo de la monarquía de lograr un mejor orden en la actividad privada mercantil. Se fundaban en la necesidad de contar con registros que permitieran realizar una mejor verificación de las operaciones que servían para establecer la base imponible. Al mismo tiempo, que se pudiera seguir el curso de los cambios, moneda con que se pagaba y se recibía y la precisa identificación de las personas intervinientes en cualquier transacción en moneda.

La historia económica nos cuenta como en este período, las enormes cantidades de metal precioso que a España llegaban desde sus dominios, no se capitalizaban en la metrópoli, sino que sencillamente se fugaban hacia otros países de muy distintas formas.

Veamos algunos detalles de la singular Pragmática que comentamos y que tiene la importancia de constituir el primer antecedente **donde los empresarios privados son obligados a llevar sus libros de comercio con la aplicación de la partida doble.**

Para ratificar el sentido de la medida adoptada, nos limitaremos a transcribir algunos párrafos de las consideraciones tenidas en cuenta por el soberano al dictarla. Así manifiesta Felipe II, príncipe firmante de esta importante Pragmática en ausencia de su padre el Emperador Carlos V, que ante el pedido de **"los Procuradores del Reyno** y por muchas ciudades y personas particulares nos ha sido suplicado mandásemos poner remedio para que la moneda de oro y plata que en mucha abundancia por la merced de Dios Nuestro Señor en estos reynos más que en otros hay, **no se saque dellos para los extraños....."** Agrega un poco más adelante "aunque entra y viene a estos Reinos gran cantidad de oro y plata, se siente y ve la falta que hay de ello y cada día se sacará más y se podrían seguir adelante mayores daños e inconvenientes.."

En la parte que específicamente nos interesa, el Emperador y Rey dispone: **"Por lo cual mandamos que de aquí en adelante los cambios tengan cuenta con el dinero que reciban por el DEBE Y HA DE HABER y sean obligados a asentar en sus libros la moneda que reciban y en la que pagan, sin que haya fraude en ello, y a que personas lo dan y donde son vecinos, y se lo hagan firmar en sus Manuales, so las penas en la Pragmática por Nos hecha en la Villa de Valladolid a cuatro días del mes de diciembre del año pasado de mil quinientos y cuarenta y nueve años..."**

Ratifica y amplía en ciertos aspectos esta disposición, las de la Pragmática reseñada antes, estableciendo que los **comerciantes extranjeros de "estos nuestros Reinos guarden la dicha Pragmática y que sean obligados a tener sus libros en lengua castellana y demás de lo en ella contenido, asimismo escriban lengua castellana en todos los otras demás libros que sean de sus cuentas..."** añadiendo seguidamente que los libros de Caja (Mayor) los hayan de tener por **DEBE Y HA DE HABER, por la orden que los tienen los naturales de estos Reinos, sin dejar hojas**

en blanco entre las que estuviesen escritas en los dichos libros..."

A la monarquía hispana, con permanente déficit le preocupó tempranamente la organización de su Hacienda, en forma tal que optimizara sus ingresos y sus gastos, controlando ambos mejor y adecuadamente. Todas las intenciones del poder central fracasaron en la Península y en las Indias. **No por falta de una legislación adecuada, que la había en abundancia, sino por la incapacidad y corrupción de los funcionarios encargados de la recaudación, administración e inversión de los caudales del Estado.** A la corrupción se procuró amenguarla, sin mayor éxito.

En cuanto a la preparación técnica de los funcionarios se la ignoró totalmente. En una y otra circunstancia encontraremos las razones del fracaso de la partida doble en los cuatro virreinos españoles, como veremos en los párrafos posteriores.

En la **contabilidad pública del Reino** había que esperar algunos años aún, hasta el reinado de Felipe II para tomar la misma decisión.

Felipe II convencido de las ventajas del moderno sistema contable utilizado por los mercaderes privados, dispone su aplicación en la contabilidad del Reino. Pero, dónde encontrar los Contadores capacitados en su implementación y manejo? En el único lugar posible. Entre los que se encontraban a la fecha trabajando en la actividad mercantil. Así se localizó a **Don Pedro Luis de Torregrosa**, con quien se habían realizado intentos similares en ese sentido años ha...

El 2 de noviembre de 1592, Felipe II firma la Real Cédula por la que designa a Don Pedro Luis de Torregrosa como Contador, encomendándole " que llevara Cuenta y Razón de toda la Real Hacienda por el orden del LIBRO DE CAXA Y MANUAL" atento a "la inteligencia que teneis en lo susodicho.."

No era este el primer intento, ni del Soberano ni de Torregrosa, dado que la misma misión le había sido encomendada por **Real Cedula del 9 de julio de 1580**, en la que de la misma forma se le ordenaba al Contador que **" por orden del Libro de Caxa y Manual formase y**

tuviese en la Corte la Cuenta y Razón General y particular de toda la Real Hacienda.."

Recordemos aquí que conforme a la terminología de Castilla a la sazón, los nombres de Manual y Caja correspondían a nuestros **conocidos Diario y Mayor**. Las razones del fracaso de tan buenas intenciones la explicitan el mismo documento de 1592 diciendo que "algunos Ministros a quien de pliego firmado de vuestro nombre pedisteis **os diesen cuenta y razón, y los restos de lo que devían y estava a su cargo**, y eran obligados conforme a la dicha Cedula, vos **PUSIERON ALGUNAS DIFICULTADES Y OTROS IMPEDIMENTOS, Y OS DEXARON DE DAR LO QUE ANSI LES PEDIAIS, NO PUDISTEIS PROSEGUIR Y LLEVAR ADELANTE EL DICHO LIBRO DE CAXA.."**

Y así **hasta 1592**, la contabilidad pública de la Corona continuó llevándose mediante el antiguo sistema de CARGO Y DATA, con todos los inconvenientes que la partida simple generaba en la compleja administración del Estado.

4.LA PARTIDA DOBLE EN LA CONTABILIDAD PUBLICA DEL VIRREINATO DEL RIO DE LA PLATA:

Veamos, lo que con posterioridad pasó en nuestro Río de la Plata, por entonces integrado por los actuales territorios argentino, uruguayo, paraguayo, y gran parte del actual boliviano, dividido en ocho Intendencias de Ejército y Real Hacienda.

Nos dice Zorraquín Becú que "los teóricos del despotismo ilustrado no quisieron limitarse, sin embargo, a **realizar una evolución progresiva**, tenían que alterar substancialmente las antiguas reglas para que resaltara su talento creador.." Así lo hicieron en múltiples aspectos, imponiendo su innovación sin considerar en lo más mínimo la realidad cultural indiana.

A poco andar **advirtieron, aunque equivocadamente, que necesitaban encontrar un sistema administrativo contable, que a la par de su simpleza conceptual otorgara seguridad y un control sencillo y eficaz**. El método ya era de aplicación en la contabilidad pública española: la partida doble, balanceante, con un esquema matemático impecable era, pues, el indicado. Solución:

trasplantar en la Hacienda indiana el sistema de trabajo contable utilizado en la península, cometiendo un nuevo pecado.

Debieron recordar aquellos teóricos ilustrados que la totalidad del territorio español es de similar superficie al de la Provincia de Buenos Aires !!! Caminos trazados en el medioevo, urbanizados desde antaño, contra huellas en selvas vírgenes pobladas por aborígenes feroces. Pensemos hoy en las distancias existentes entre Buenos Aires y La Paz, Atacama, Santa Cruz de la Sierra, Asunción del Paraguay, etc. para advertir la falta de información y del buen criterio necesario en la sede central del gobierno.

Sin embargo un detalle no escapó al centralista Gobierno Real cual era la **ostensible falta de preparación técnica de los presuntuosamente denominados - a partir de la Ordenanza de Intendentes- "Ministros de la Real Hacienda.."** aún cuando no valoró ajustadamente los inconvenientes.

El mismo Mariluz Urquijo en su trabajo "El saber profesional de los agentes de la administración pública en Indias -Siglos XVI - XVIII" (pág. 251) citando a Mario Briceño Perazo, nos informa que **"al realizarse en el Imperio una innovación como la de reemplazar el sistema tradicional de cuenta y razón por el de partida doble, la Corona preparó especialmente a un conjunto de funcionarios que después de haber sido examinados y aprobados fueron enviados A LA MANERA DE MISIONEROS, a diferentes puntos de América para implantar el nuevo sistema y adiestrar a los Oficiales del lugar.."**

Evidentemente útil, pero insuficiente este programa de **capacitación acelerada de los funcionarios reales, formados en la rutina agobiante de la imitación casi mecánica de otros más antiguos.** Los inconvenientes de este cambio brusco debió ser previsible para el intelecto gobernante.

Las Instrucciones preparadas por **el Contador General de Indias Don Francisco Machado (1784),** constituyen aún hoy, dos siglos después de haber sido elaboradas, un magnífico curso de teneduría de libros a distancia, pero lo que en aquel momento se olvidó fue **la casi nula preparación previa de los Oficiales Reales encargados de aplicarlas en los dominios.**

Pese a todo, en una sola resolución gubernativa, la obligatoriedad de llevar las cuentas públicas con la aplicación de la metodología propia de la partida doble se impuso a toda la América indiana... Claro que **provisionalmente**, como lo explica Don Francisco Machado, posiblemente el hombre que mejor conocía las limitaciones de sus Ministros en las Contadurías y Tesorerías transocéanicas.

Y así nos da sus razones diciendo "**Por esta causa, la Contaduría General ha formado la presente Instrucción para que sirva provisionalmente. En ella se ha procurado manifestar todo cuanto conduce a conocer los principios del dicho ARTE DE PARTIDA DOBLE, demostrandolos en los modelos que acompaña de los tres libros que se han indicado; pero sin empeñarse en todas sus reglas accidentales por no pretender en los principios mas de lo que conviene y es de esperar..**"

5. LAS INSTRUCCIONES PARA EL NUEVO METODO DE CUENTA Y RAZON POR PARTIDA DOBLE EN LAS INDIAS:

Promediaba el año 1784 y Carlos III estaba a punto de cumplir el cuarto de siglo de su ascensión al trono en 1759. El influyente Ministro Joseph Gálvez ocupaba el cargo de Ministro Secretario del Despacho Universal de Indias y Superintendente de la Real Hacienda. Continuaba con toda su reconocida tenacidad buscando aplicar en las tierras ultramarinas bajo dominio español las técnicas administrativas más eficientes.

Don Francisco Machado, Contador General de Indias , como tal, venía observando con agudo espíritu crítico, la marcha de la contabilidad pública en el territorio colonial.

Desde 1767, al crearse la Contaduría Mayor de Cuentas de Buenos Aires, Córdoba del Tucumán y Paraguay, se habían dado Instrucciones pretendidamente claras a los Oficiales Reales, pero sus resultados distaban de ser satisfactorios.

El 27 de abril de 1784, con la firma del mismo Machado, la Contaduría General de Indias eleva a la consideración del gobierno las Instrucciones Prácticas en forma de Advertencias, según la carátula del

proyecto. Este mereció la aprobación del Rey el 9 de mayo de 1784, previa opinión del Consejo.

Las Instrucciones son promulgadas por el Rey Carlos III en Aranjuez, casi un año después, quien dicta la Real Orden de fecha 20 de abril de 1785, por la que manda poner en vigencia en todos los dominios americanos, el sistema contable diseñado por la Contaduría General de las Indias. El ya nombrado ministro Gálvez la suscribe por orden del Rey.

El Virrey de Buenos Aires Don Nicolás del Campo recibe la comunicación el 5 de noviembre de 1785, tomando la razón de su contenido el Tribunal de Cuentas el día 15 del mismo mes y año. Su vigencia se determina a **partir de 1786, pues la misma Real Orden determina que "la referida Instrucción deberá entablarse desde principios del año inmediato a su recivo.."**

El superintendente Subdelegado de la Real Hacienda en Buenos Aires, Don Francisco de Paula Sanz, debía distribuir en las Cajas Reales de la Intendencia " el número necesario de los ejemplares que se le han dirigido.."

Un estudio pormenorizado se merecen, sin duda alguna, estas inéditas Instrucciones y Advertencias que a lo largo de sus 143 artículos **pretendían educar en la disciplina contable o en el "arte de la partida doble" como llama a su técnica, a oficiales reales semianalfabetos**, simples amanuenses según la clara expresión de Levene, como los que prestaban servicios en nuestros lares. Intentaremos en las páginas siguientes esbozar un resumen de su contenido y de sus principales disposiciones, quedando como un anhelo para el futuro su análisis detallado.

Comienza este importante documento con una breve exposición acerca de los **"Motivos y objeto de esta obra"**, manifestando que la Contaduría General ha observado los continuos reclamos y quejas, que a través de recursos le llegan de los Oficiales Reales en América. **Las divergencias acerca de la forma de presentar la Cuenta Anual evidencian a las claras los inconvenientes que dichos agentes tienen en cuanto a la aplicación de las Instrucciones que sobre el tema fueran dispuestas en 1767.**

Vemos aquí que el problema era generalizado en los demás Virreinos, dado que las advertencias que estamos comentando serán de aplicación en todos los territorios colombinos. Con tal motivo, manifiesta, la Contaduría General hizo un **detenido estudio sobre el método usado** y como consecuencia reconoció:

a) De entre los varios métodos de contabilidad conocidos, **se determinase en primer lugar cual de ellos era el más apto para la Administración por Ministros.**

b) **Que resultare más claro y fácil para los ministros y más económico para el Real erario.**

c) Que las Leyes 6, 16 y 19 del Título 7° Libro 8 de la Recopilación de Leyes de Indias **reconocen estas ventajas al que se conoce con el nombre de PARTIDA DOBLE;**

d) Dicho método se reduce a utilizar **el LIBRO MANUAL, DIARIO O JORNAL** (Ley 19), donde se anotará el detalle de las partidas **"conforme van sucediendo..";**

e) Luego, pasarlas **"concisamente, con distinción y separación de Ramos y Clases de Gastos a otro Libro llamado MAYOR.."** (Ley 16)

f) Finalmente **el de "CAXA"** (Ley 6) también **con distinción y separación de "..aquellas cosas que entran y salen por cobros y pagos, o remesas.."**

Convencido de sus ventajas el Contador General preparó la Instrucción Práctica correspondiente sobre los Principios y Reglas de Partida Doble, que él mismo propuso apoyándose en las Leyes citadas. Las denomina **"provisorias"** por dos motivos: el primero fundado en la escasa capacitación técnica de los encargados de aplicarlas y en segundo término sería necesario -por idénticos motivos- una muy prolija revisión posterior, lo que no se hace por la gran urgencia en ponerlas en práctica.

Expresa Machado que en las Instrucciones se ha procurado **"manifestar todo quanto conduce a conocer los principios de dicho arte de partida doble,**

demostrándolo en los **MODELOS** que acompaña de los tres Libros indicados.."

"No se detallan todas las reglas de esta técnica **"porque inicialmente no se da más de lo que conviene.."**

6. APLICACION DEL NUEVO METODO POR PARTIDA DOBLE:

Las Instrucciones dedican los artículos 9 al 13 a la definición de reglas prácticas o nemotécnicas para ser luego aplicadas en el terreno por los Ministros de Real Hacienda que trabajaran en Las Indias:

Se inicia con **"un PRINCIPIO GENERAL que no admite excepciones:toda partida pide dos asientos, además del Libro Manual.."**

El primero **"en el de CAXA para la especie en que se COBRA el adeudo..";** y el segundo en el **MAYOR para el Ramo al que pertenece la cantidad adeudada.** Los datos para uno y otro eran tomados de las anotaciones cronológicas practicadas en el Libro Manual.

Otro ejemplo de las Instrucciones. **"Cuando se produce un pago, ya sean sueldos o gastos, por ejemplo, "se necesita un asiento en el Ramo o Gasto por cuya cuenta se paga; y el otro en la Especie que se da en pago.."**

Idéntico criterio es aplicable **"quando se cobra lo que se asentó como deuda.."**, se necesita un asiento en la especie que se recibe en pago y otro en la del deudor o deudores que lo han efectuado. Lo dicho también es válido **"quando se compra o vende alguna cosa.."** La que entra pide asiento de cargo (débito) y la que sale pide de data (crédito).

En un intento de clarificar aún más estos conceptos, el artículo 10 de las Instrucciones transcriben las **Reglas Básicas** a utilizar en la técnica de la partida doble:

- REGLA 1a.) Lo que entra, DEBE;**
- REGLA 2A.) Lo que sale, HA DE HABER;**
- REGLA 3a.) Aquél a quién, o por cuya cuenta se paga, da o remite alguna cosa, DEBE**

REGLA 4a.) Aquél por cuya cuenta se recibe, o debe cobrar, HA DE HABER.

Hoy pueden parecerse ingenuas y sencillas estas reglas, pero recordemos que debían ser aplicadas hace más de dos siglos, en países **donde la educación no era considerada una prioridad gubernamental.**

Por el contrario. La escasísima alfabetización desarrollada en América era dictada por las ordenes religiosas que acompañaron a España tanto en la conquista como en el poblamiento posterior y ni el cálculo o técnica mercantil estaban en sus planes. Solo así podremos comprender el verdadero terremoto administrativo que esta Real Orden provocó en la administración pública de todas las Indias.

7) DE LOS REGISTROS: como lo anticipamos el sistema se estructura sobre la base de tres registros principales:

a) Un Libro Manual, Diario o Jornal: encuadernado, foliado y rubricado, conforme a lo dispuesto por las Leyes de Indias;

b) Un Libro Mayor: con los mismos recaudos;

c) Un Libro de Caja: similar a los precedentes.

Sin perjuicio de ello podían habilitarse los libros auxiliares necesarios conforme lo autorizaban las Leyes de Indias. Todos los libros se rubricaban para ser utilizados durante **el ejercicio fiscal, que se iniciaba el 1° de enero y finalizaba el 31 de diciembre de cada año.**

8.) DE LAS CUENTAS: Dos grandes divisiones encontramos aquí: los denominados **RAMOS**, es decir las cuentas destinadas a reflejar Ingresos a la Real Hacienda, ya sea en concepto de impuestos u otros de naturaleza distinta pero de efecto financiero similar. Luego las cuentas de **GASTOS**, los que divididos por **Clases** debían reflejar los egresos de la misma Tesorería Real.

8.a.) DE LOS RAMOS: Tres grandes divisiones observamos en estas cuentas de Ingresos. En efecto:

8.a.1) RAMOS que son de la Real Hacienda: tales como los impuestos de almojarifazgo, alcabalas, tributos, armada y armadilla, etc. Constituyen estos recursos la **Masa Común** de donde se han de pagar los gastos y cargas comunes y generales de la Real Hacienda.

8.a.2.) RAMOS distintos y separados: Sus fondos no podían invertirse en las Indias o destinarse a algún objeto particular distinto. Por ejemplo las mesadas, media annata civil, militar o eclesiástica, ramo de la Cruzada y otros que debían remitirse a España.

8.a.3.) RAMOS Particulares: Extraños a la Real Hacienda, tales como los Montepíos civil y militar, el de la Orden de Carlos III, Depósitos, Bienes de Difuntos, etc. también denominados "AGENOS".

Cada **Ramo tendrá su cuenta EN EL LIBRO MAYOR, con cargo y data o Debe y Haber,** nos dice el artículo 22 de las Instrucciones, para registrar **lo que se cobra y lo que se pagare por particular gasto o pensión .**

Concluido el año cada **Ramo dará su líquido remanente. Con las del Grupo 1) Se forma la MASA COMUN PROPIA DE LA REAL HACIENDA.** Para hacerlo se transferirán sus saldos acreedores a otra cuenta que las refundirá bajo la denominación de **REAL HACIENDA EN COMUN.**

En la misma ocasión, cierre del período, "se han de traer **al DEBE (de Real Hacienda en Común) los Gastos Comunes y Generales por sus Clases,** para sacar el **LIQUIDO** propio de la Real Hacienda.." (art.24).

Determinado el Líquido propio de la Real Hacienda se cerrará esta cuenta "cargándole en el Debe para igualar con el Haber.." transfiriendo la contrapartida a la **CUENTA GENERAL como primera partida de la misma.**

Con los otros Ramos (Grupos 2) y 3) no puede hacerse masa común, porque sus movimientos son diversos. Sus cuentas se llevan durante el año con total separación.

Al cierre se incorporan a la Cuenta General "en forma individual y distinta al líquido indivisible de la Real Hacienda..". La suma total de todos los Ramos constituirá el cargo de los Oficiales Reales.

Estos saldos o "alcances" para usar la terminología de la época, debían los responsables del manejo de los fondos, "dar satisfacción con existencias en dinero, en especies, efectos, etc.. " **según resulta del Libro de Caja y COMPROBARSE con el Inventario General que debía hacerse al cerrar el año. (art.26).**

8.a.4.RESULTADOS EVENTUALES: La tradicional escasez de circulante en las Colonias y muy particularmente en nuestros territorios, obligaron a la Corona a autorizar a los Oficiales Reales a **efectuar las cobranzas en las especies que pudieran.** Estos bienes se valuaban a su "valor corriente" a la fecha de su ingreso en la Tesorería y más tarde se vendían, ya sea en forma particular en los almacenes reales, en pública subasta, o sencillamente se utilizaban para cubrir necesidades propias de la administración.

Natural resulta colegir que era muy difícil lograr una coincidencia absoluta entre los "valores de entrada" y los de "salida" de estas especies. De allí que las Instrucciones contemplaran una **cuenta de Resultados**, donde se reflejaban tanto los quebrantos o ganancias generados en la venta. El nombre asignado a esta cuenta era **APROVECHAMIENTOS** y se consideraba un Ramo especial de los de la Masa Común de la Real Hacienda, salvo que correspondieran a un Ramo determinado, en cuyo caso la diferencia era imputada al mismo.

8.a.5.TRANSFERENCIAS DE FONDOS: no todos los distritos generaban recursos suficientes como para cubrir los gastos que demandaba su funcionamiento. En el otro extremo, había Tesorerías que registraban superavit y en consecuencia debían ocurrir "en socorro" de las deficitarias. Las Instrucciones contemplaban estos casos y a los fines de la contabilización determinaron que tales transferencias de consideraran un Ramo separado. Será de Ingreso para la Tesorería que recibe el auxilio y de egreso para la otra. El nombre

de esta cuenta será **"OTRAS TESORERIAS"** y al cierre del ejercicio debía cerrarse por la de Real Hacienda.

8.a.6.RAMOS PARTICULARES: ya comentados expresamente con anterioridad. En su esencia generaban ingresos que si bien eran administrados por la Hacienda, **no provenían de recursos que le eran propios, sino de terceros.**

Tomaremos como ejemplo, por la importancia cuantitativa, tanto en trabajo material como en sus montos, el caso del régimen previsional jubilatorio y de pensiones que tenía establecido el gobierno español. Dos grandes "Montepíos" lo integraban. El de retiros e inválidos militares (Montepío Militar) y el de los empleados civiles de la Hacienda (Montepío del Ministerio).

Los recursos para atender este tipo de pagos se efectuaba mediante la creación de "Fondos" constituidos por las retenciones que se le practicaban a sus afiliados (ocho maravedíes por peso de sueldo) y que se administraban por el Estado. El **"aporte patronal"** era variable y estaba representado por la cobertura del déficit que el Tesoro debía cubrir al cierre del año fiscal.

La diferencia entre los recursos del Fondo y los pagos por jubilaciones, pensiones, retiros y asignaciones por invalidez en el caso de militares, se determinaba por la cuenta General y el quebranto era soportado por las arcas del Rey.

8.a.7.CUENTAS DE GASTOS:

La cuenta de **GASTOS GENERALES** se utilizará **"en aquellos que por su generalidad no pertenezcan a un Ramo en particular.."** Ejemplifica el artículo 45, tales como "alquileres de casas, conducciones, faenas de almacenes, reparación de muebles , útiles de escritorio, etc."

Contrariamente, los **GASTOS PARTICULARES** son todos aquellos gastos no imputables a la cuenta anterior, o que por su magnitud **justifiquen llevar una cuenta aparte. Por ejemplo los Sueldos de la Tropa, Ministros de la Real Hacienda, Fortificaciones (extraordinarios:**

si son nuevos; Ordinarios: si son reparaciones), pero partiendo de un concepto general: "Todo lo que su recta razón dicta, que se **DISTINGA Y SEPARE...**"

Las cuentas de Gastos, ya sean generales o particulares, "se han de **cerrar por la de Real Hacienda**, expresando en ésta el importe de cada cuenta.."

8.a.8..FONDOS A RENDIR CUENTAS: Antigua actividad es la de estos "habilitados", funcionarios que estaban autorizados a recibir fondos de las Cajas, con el objeto de realizar ciertos pagos, particularmente en el Ejército y Marina. Toda entrega a los habilitados, debe asentarse en los Libros **conforme se hagan las entregas**, tal como lo dispone la Ley 19 Título 7 Libro 8 de las Leyes de Indias. A tal efecto se abrirá una cuenta con el nombre de **BUENAS CUENTAS**, donde se debitará: lo que se entrega de esta forma, con crédito a la CAJA que entrega los fondos. **"Así se sabrá, lo que hay en esta clase de créditos y lo que hay en efectivo.."** (art.48).

Al Cierre del año se procederá a:

- 1) **Debito:** cuenta de Sueldos por todos los vencidos;
- 2) **Crédito:** al Ramo de Inválidos, Montepíos y Buenas Cuentas (Fondos a rendir cuentas);
- 3) **Crédito:** a la Caja por el neto que se pague.

8.a.9.DISTINCION ENTRE RAMOS: Hay dos clases de Ramos. Aquellos que la Instrucción denomina de **"cantidad fija" y los de "Eventuales productos"**. El cálculo de los primeros se estimaba en un monto predeterminado (Presupuestado). Citamos como ejemplos los de Tributos (de pueblos de indios), pulperías, Reales Novenos, etc.

Los otros, cuya recaudación dependía de hechos contingentes, susceptibles de tener una mayor o menor cuantía conforme las circunstancias, conformaban esta segunda clasificación. Como ejemplos citamos los ingresos por alcabalas (impuesto a las ventas), almojarifazgo (impuestos aduaneros), papel sellado, etc.

Los Ramos de cantidad fija debían dividir la cuenta en dos columnas: 1) **la Principal**, para "lo

devido cobrar dentro del año de la Cuenta y lo calculado" según presupuesto (Presupuestado) y 2) **Columna interior:** para lo que se va cobrando durante el mismo año. (Percibido).

Por esta columna interior se **podrá saber lo percibido a efectos de la preparación del Estado Mensual y Tanteos Anuales.** (Art.50).

Se tomará por cargo (débito) a **la Caja las sumas de la columna principal y por descargo (crédito) 1) los gastos específicos de cada Ramo, 2) el saldo resultante deberá ser equivalente a las existencias en efectivo o en especies,** conforme haya sido la recaudación.

8.a.10.COBRANZA POR COMISIONADOS: Dieciseis artículos de las Instrucciones están destinados a la normativa administrativo contable de esta modalidad de cobro de impuestos.(artículo 51 al 67). Esto nos hace suponer que la frecuencia con que se utilizaba esta forma de percepción era importante, lo que no resulta difícil imaginar habida cuenta las extensiones territoriales que los distritos de una Caja real abarcaba. Estos recaudadores, a los que las Instrucciones denominan "**subalternos**" o "**corregidores**" eran retribuidos por la Real Hacienda mediante un reconocimiento de sus gastos y una comisión por sus servicios. Eran designados por el Oficial Real que les daba tal comisión y a quién daban fianza a su satisfacción. A su vez. el "**Tesorero propietario**" respondía ante la Hacienda por los hechos y actuación de su comisionado. Estos delegados debían llevar sus propias cuentas y rendirlas al Oficial Real del cual dependían.

Es de suponer el verdadero enredo intelectual que a estos hombres simples y rudos, les significó la nueva metodología contable impuesta. Debían hacerse cargo y esto significaba "Debe" de una cantidad que "Debía de Haber", luego determinar lo que realmente había en sus alforjas (tanteos y alcances) y establecer los "rezagos", cuentas atrasadas o de imposible cobro.

Esto lo imaginó Don Francisco Machado por el cuidado y recomendaciones que en este ítem formula a los oficiales reales propietarios. Debían éstos ir

recibiendo durante el año sumas parciales a cuenta de la liquidación de cierre y les irían acreditando a su comisionado. Les ordena, igualmente, "tomar cuenta" a los comisionados con la mayor frecuencia posible. Se debía tratar que en su poder hubiera siempre la menor cantidad posible de dinero u otras especies de la Real Hacienda. Para evitar demoras en las cuentas de los comisionados, el artículo 64 ordena que "debe ejercerse una eficaz vigilancia en cobrar y sacar los fondos de los subalternos con la mayor frecuencia." En el mismo orden de ideas se facultaba a los oficiales reales a considerar el ejercicio fiscal desde "principios de noviembre o diciembre del año anterior" hasta fines "de octubre o noviembre del de la cuenta..", con lo cual podrían liquidar las cuentas de los comisionados y consolidar sus cifras con las de su propia Tesorería.

9. MONEDA DE CUENTA HOMOGENEA: Conforme a las exigencias de la nueva técnica a utilizar, se preocupa el Contador General de Indias de definir con toda claridad la moneda de cuenta a utilizarse. Lo hace en el artículo 108 de las Instrucciones disponiendo que en lo sucesivo se usen "los quebrados de real hasta el medio real y no más." Recordemos que un peso equivalía a 8 reales y éste a su vez tenía subdivisiones que llegan hasta $1/8$ de real. La utilización de esta unidad, pesos y hasta el medio real, debía usarse aún cuando "en las liquidaciones de partida se use de otros quebrados y aún de maravedís". Entonces, los asientos debían practicarse por lo que efectivamente se cobrara o pagara en moneda o valor físico y no por lo que se apunta en aritmética.."(artículo 108).

Ratifica esta disposición lo expresado en el artículo precedente (Art. 107) cuando dice: "En todo el Distrito de un Tribunal de Cuentas, deben llevarse éstas EN UNA MISMA MONEDA, y no en unas Cajas en pesos y en otras en reales; lo más general es ya en pesos.."

Tratemos de ponernos en el caletre de nuestros Ministros de la Real Hacienda para entender esto. Se les ordena asentar en los libros los valores reales efectivamente entrados o salidos (en moneda o valor físico), pero en la preparación de los Estados Mensuales (Balances) tales cifras debían redondearse a la definida como homogénea y así exponerlas. Otro tanto pasaba con los Estados Anuales (Balances Generales) de fines de año.

10. DEL MODO DE FORMAR ESTADOS MENSUALES , TANTEOS E INVENTARIOS: Prolijamente desde el artículo 109 al 143 en que finalizan, se ocupan las Instrucciones en indicar las formas en que debe trabajarse para lograr los **Estados Mensuales y por acumulación de los mismos llegar a la CUENTA GENERAL (Balance General)** a practicarse los 31 de diciembre de cada año.

10.a) OBLIGADOS A SU PRESENTACION: Los Ministros de la Real Hazienda y "qualquiera que tiene a su cargo la recaudación de alguno o algunos Ramos.." deben "dar la Cuenta Anual como verdaderos Administradores, esto es de todo quanto valieron los tales Ramos y (lo que) se adeudó a ellos, **cobrado o no cobrado..**" Añade que además, tienen la obligación " de **dar cada MES, y en cualesquiera día que extraordinariamente se les pida, una noticia puntual del estado de su manejo,** y otra, aún más exacta e individuales de las que corresponde en quanto Tesoreros.."

10.b) OBJETIVOS DE LOS ESTADOS CONTABLES: se encuentran definidos en el artículo 110 de nuestras Instrucciones:

1°) **SABER lo que por todos (los) Ramos HA ENTRADO y lo que por GASTOS HA SALIDO de la Tesorería, para deducir lo que según esto DEBE HABER EXISTENTE..**

2°) **SABER lo que de cada ESPECIE O MATERIA, HA ENTRADO Y SALIDO, para deducir lo que de cada una EXISTE..**

Conforme la metodología de trabajo impuesta en las Advertencias el **primer objetivo** se logra con el resumen de las **CUENTAS DEL LIBRO MAYOR. El segundo,** por el vuelco de las sumas **del LIBRO DE CAJA.** (Art. 111).

Cual es el orden y secuencias en que debían prepararse estos Estados? Lo define el mismo artículo. El **primer día de cada mes** debía prepararse **el segundo Estado, es decir el de Caja,** con presencia del superior jerárquico correspondiente, quien debía verificar los saldos, recuentos físicos de efectivo, cuentas activas pendientes de cobro, especies y mercancías en existencia, cuyo ingreso se originara por cobros de

impuestos o adquiridos por la Real Hacienda para su propio uso.

Nos explica el Art. 113, que **deben sumarse en el LIBRO DE CAXA todas las cuentas en sus DEBES Y HABERES**, poniendo en ellos las sumas acumuladas, pero sin cerrarlas, salvo las de fines de ejercicio, "porque sobre las de un mes habrán de continuar las partidas que ocurran en los siguientes.." Una vez más recordemos que el denominado Libro de Caja funcionaba como un Mayor destinado a recoger las entradas y salidas de dinero o especies en forma pormenorizada y por Ramo. Todas las cobranzas o gastos se anotaban en el Libro Manual (Diario cronológico), de donde se tomaban las partidas de esta naturaleza para mayorizarse en el de Caja. El Libro Mayor propiamente dicho registraba con "claridad y "distinción" los demás movimientos de la Hacienda que no tuvieran relación con los de naturaleza financiera. En otras palabras, **el libro que se hallaba subdividido era el Mayor**, siendo por el contrario el Manual un registro diario y cronológico único. De aquí que para la preparación de los ESTADOS MENSUALES O EL ESTADO GENERAL (Balance Anual) se nos hacía necesario agruparlos y exponerlos en una sola hoja que los contuviera. Así un Estado Mensual por ejemplo, lo encontramos dividido en dos sectores de sumas acumuladas. A la izquierda de la hoja se consignaban las sumas tomadas del **LIBRO MAYOR**. Contra el margen la columna de los DEBES, luego el nombre de la Cuenta o Ramo, e inmediatamente después los HABERES (Créditos). Al final de la Cuenta se consignaba las sumas de los DEBES Y HABERES y para igualarlos se determinaba un saldo global de movimientos del Mayor. En el otro sector de la foja, se volcaban de la misma forma, los movimientos acumulados **del Libro DE CAXA**, con similar distribución, añadiéndose en este caso una tercera columna de **EXISTENCIAS**, cuyos valores se tomaban del "Tanteo" o recuento físico que del efectivo, especies y otros bienes, debía efectuarse el último día de cada mes. Por diferencia entre los débitos y los créditos realizados hasta el cierre a la Caja, surgía un **SALDO DE CAJA**, cuyo monto necesariamente debía coincidir con el saldo final del Mayor y con el valor de las existencias.

La CUENTA GENERAL (Balance Anual) se realizaba con idéntica metodología, aprovechando las sumas de los

Estados Mensuales precedentes. En ambos casos, los arqueos y recuentos, amén el cotejo de las cifras volcadas, eran conformadas por el superior jerárquico del Contador o Tesorero que los preparaba.

11. EL REMEDIO PEOR QUE LA ENFERMEDAD: De

esta manera llegó a nuestro Río de la Plata el método de la Partida doble para **aplicarse en la contabilidad Pública a partir del 1° de enero de 1786**. El Superintendente Subdelegado de la Real Hacienda en nuestro Virreinato Don Francisco de P. Sanz diligentemente distribuyó los ejemplares necesarios. Que pasó luego? Intentamos resumirlos en el gráfico refrán que nos sirve de encabezado: el remedio resultó peor que la enfermedad.

Cuales fueron las razones determinantes de su fracaso? Volvemos a las páginas iniciales, estimando que **fundamentalmente obedeció a la falta de preparación de los Ministros de la Real Hacienda, formados, como era tradicional en España, en la rutinaria repetición de los registros efectuados por un Contador más antiguo**.

Dos años después (1787), ante el evidente fracaso en su aplicación, la partida doble fue desterrada del los Virreinato volviéndose a la partida sencilla, imposible de controlar y consolidar en Estados Contables con información útil para los gobernantes. En efecto, muerto ese mismo año Don José de Gálvez Marqués de la Sonora (1729-1787), antiguo Visitador General en los dominios de Nueva España (Méjico), la suerte de nuestra partida doble en los dominios indianos estaba sellada. Lo sucede en el cargo en el Ministerio de la Real Hacienda el Bailío Fray Antonio Valdés, quien el 25 de octubre del mismo año comunica al Virrey de Buenos Aires la Real Orden de S.M. firmada en San Lorenzo del Escorial, mandando suspender la aplicación del método de la partida doble en el Río de la Plata.

Dignas de reproducir son algunas de sus consideraciones sobre el asunto. Dice la referida Real Orden que "Aunque el Rey se dignó aprobar el nuevo método de cuenta y razón por partida doble, mandando en 20 de abril de 1785 que se remitiesen, como se hizo a todos los Gefes de Real Hacienda y Tribunales de Cuentas de Indias, los exemplares competentes de la Instrucción Provicional que para su establecimmiento formó con mucha inteligencia el Contador General Don

Francisco Machado, manifiestando en ella su zelo y exactitud, **NO HABIENDO CORRESPONDIDO LOS EFECTOS AL FIN CON QUE SE MEDITO EL EXPRESADO METODO YA SEA POR LO TRABAJOSO QUE ES DESTERRAR PRACTICAS ANTIGUAS PARA ESTABLECER LAS NUEVAS, O POR LA POCA INSTRUCCION DE LOS SUBALTERNOS Y AMANUENSES DE LAS CAJAS REALES QUE SOLO TIENEN POR LO GENERAL LA QUE SE LES SUMINISTRA LA MISMA PRACTICA.."**

Dispone que **hasta tanto se encuentran cabalmente instruídos en su manejo se vuelva a la antigua práctica de contabilizar los Recursos y Gastos de la Hacienda por el antiguo método de Cargo y Data,** aplicándose en el caso particular del Río de la Plata las Instrucciones impartidas al Contador Mayor de Cuentas de Buenos Aires Don Candido Ramos el 3 de septiembre de 1767. Añade Fray Antonio Valdés"que de esta forma se evitarán las dudas que ha producido ya el nuevo método, que aunque tan exacto, delicado y fino, **es mas difícil de practicar a los que no se han CRIADO EN LAS CASAS DE COMERCIO, DONDE SE OBSERVA, Y CONVIENE SEA INTELIGIBLE A TODOS..."**

Sin embargo, algo quedó de la partida doble en nuestras tierras, por cuanto esta misma Real Orden establece que se sigan observando algunas normas introducidas por el nuevo método derogado. Finaliza determinando que los Estados Mensuales sean remitidos a la Contaduría General por **períodos semestrales,** sin perjuicio de la Cuenta Anual, establecidos por las Leyes de Indias.

Y así de fugaz fue el paso de la partida doble en las Cuentas Públicas del Virreinato en estos tiempos hispánicos. El 3 de marzo de 1788 el Virrey y el Superintendente Delegado de la Real Hacienda reciben la comunicación de lo dispuesto por el Gobierno Central. El Tribunal de Cuentas de Buenos Aires toma razón de la misma el día 6 de marzo.

La feroz resistencia al cambio había triunfado. Un suspiro de alivio habrá exhalado más de un atildado burocrata colonial, al enterarse de la defunción de un método contable que les exigía una línea de razonamiento para la cual no estaban capacitados. No era su culpa. **La falta de instituciones de enseñanza que difundieran los conceptos básicos de la técnica contable se haría sentir en nuestro territorio en los dos siglos subsiguientes.**

Una última curiosidad. En 1492 un cura y matemático genial como Fray Luca Pacioli había sistematizado la técnica

de la partida doble. Doscientos noventa y seis años más tarde, a otro hombre de hábito clerical como el Bailío Don Fray Antonio Valdés le cupo la ingrata suerte de disponer su eliminación en la contabilidad pública de nuestro territorio colonial.