

Jesús Damián López Manjón, Fernando Gutiérrez Hidalgo:
Asignación de gastos e ingresos como mecanismo de arbitraje:
El caso del Colegio-Universidad de Osuna (1796-1800)

**ASIGNACIÓN DE GASTOS E INGRESOS COMO MECANISMO DE
ARBITRAJE: EL CASO DEL COLEGIO-UNIVERSIDAD DE OSUNA
(1796-1800)¹**

***ALLOCATION OF EXPENSES AND INCOME AS A ARBITRATION
MECHANISM: THE CASE OF THE COLLEGE-UNIVERSITY OF OSUNA
(1796-1800)***

Jesús Damián López Manjón

Fernando Gutiérrez Hidalgo

RESUMEN

La presente investigación analiza la aparición de un procedimiento de asignación de gastos e ingresos a finales del siglo XVIII en una organización, el Colegio-Universidad de Osuna, carente de ánimo de lucro. Dicho procedimiento surgió como respuesta a las quejas de los claustrales de la Universidad por los abusos cometidos por los colegiales en la administración del patrimonio común compartido por Colegio y Universidad. Este procedimiento contable fue propuesto como mecanismo de arbitraje en los conflictos entre Colegio y Universidad sobre el reparto del mencionado patrimonio común.

Los problemas entre Colegio y Universidad por cuestiones jurisdiccionales, de protocolo y sobre todo por la división de esos fondos comunes fueron frecuentes desde, al menos, comienzos del siglo XVII. El momento histórico en que surgió el modelo de asignación de gastos e ingresos estuvo marcado por la reforma de la política emprendida por los gobiernos ilustrados que trataba de reducir la influencia de los Colegios sobre las Universidades y había obligado a una reforma de las Constituciones del Colegio-Universidad de Osuna para adaptarse a la misma. Desde el punto de vista contable, la literatura ha puesto de manifiesto el uso durante este periodo de prácticas complejas de costes en diversas instituciones españolas.

De esta forma, el presente trabajo pretende arrojar luz sobre la capacidad de la contabilidad para mediar en los conflictos de poder entre colegios y universidades durante el siglo XVIII. Por otro lado, este estudio contribuye a la investigación sobre el desarrollo de prácticas complejas de contabilidad de costes en países ajenos al ámbito anglosajón y en una institución carente de ánimo de lucro. Adicionalmente, la investigación amplía nuestro conocimiento sobre los sistemas contables usados en las universidades españolas a lo largo de su historia. El trabajo se basa en la descripción y el análisis de las fuentes primarias conservadas en el Archivo de la Antigua Universidad de Osuna (AUO).

¹ Los autores agradecen a los proyectos de investigación SEJ2005-01913 / ECON “La contabilidad como una práctica social e institucional” y SEJ 919 “Andalucía, cruce de culturas: implicaciones para la historia de la contabilidad (siglos XV a XVII)” su participación en la financiación de este trabajo.

Jesús Damián López Manjón, Fernando Gutiérrez Hidalgo:
Asignación de gastos e ingresos como mecanismo de arbitraje:
El caso del Colegio-Universidad de Osuna (1796-1800)

ABSTRACT

The present research analyzes the design of a procedure of allocation of expenses and income at the end of 18th century in an organization, the College-University of Osuna, without look-for-profit spirit. This procedure arose like answer to the complaints of the professors of the University by the abuses committed by the members of the College in the administration of the common patrimony shared by College and University. The accounting procedure of allocation was supposed to be a mechanism of arbitration in the conflict between College and University on the distribution of their common patrimony. The problems between College and University because of jurisdictional questions, of protocol and overall because of the division of that common estate were frequent from, at least, beginnings of 17th century.

The historical moment at which this accounting procedure arose was marked by the reform of the policy undertaken by several Spanish enlightenment governments who tried to reduce the influence of the Colleges over the Universities and had forced a deep reform of the Constitutions of the College-University to adapt to the same one. From the accounting perspective, literature has shown the use during this period of complex mechanisms of costs in diverse institutions dependent of Spanish Crown that operated in monopoly regime although they looked for a maximization of their income.

In this way, the present work tries to throw light on the accounting capacity to mediate in the conflicts of power between Colleges and Universities during 18th century. Therefore, this study contributes to the investigation on the development of practices of cost-accounting in non Anglo-Saxon countries and in an Institution not aimed to obtain income. Additionally, the research extends our knowledge on the accounting systems used in the Spanish universities throughout their history. The work is based on the description and the analysis of primary sources kept in the Archive of the Old University of Osuna (AUO).

PALABRAS CLAVE:

Asignación de Gastos, Historia de la Contabilidad, Arbitraje, Colegio - Universidad, Siglo XVIII.

KEYWORDS:

Expenses assignation, Accounting History, Arbitration, Colleges, Universities, 18th century

1. Introducción

La literatura ha puesto de manifiesto que la contabilidad puede jugar un rol no neutral en la negociación de intereses, la articulación de peticiones y la explicación de procesos políticos (Burchel et al., 1980). En este mismo sentido otros autores han visto como la contabilidad puede ser un medio útil para resolver conflictos sociales y actúa de árbitro entre partes con intereses contrapuestos (Tinker, 1985 y Macintosh y Hopper, 2005).

El presente trabajo estudia el diseño de un procedimiento de asignación de gastos e ingresos a finales del siglo XVIII como un instrumento de mediación en una organización religioso-educativa, el Colegio-Universidad de Osuna². Colegio y Universidad eran instituciones jurídicamente separadas pero que mantenían tales nexos de unión que la literatura que se ha ocupado de ellos con anterioridad, al igual que el presente trabajo, las suele mencionar como una sola, el Colegio-Universidad de Osuna.

El trabajo responde a la necesidad puesta de manifiesto por la literatura histórico-contable de ampliar los trabajos dedicados a investigar el surgimiento de las prácticas complejas de contabilidad de costes. Se pueden citar dos líneas propuestas para llevar a cabo dicha ampliación. Por un lado, indagar en las razones sociales, políticas y organizativas que originaron la aparición de sistemas complejos de costes, cuestionando que la búsqueda de

² Osuna es una localidad situada a 80 kilómetros al este de la capital de su provincia, Sevilla. Cercana al centro geográfico de Andalucía.

Jesús Damián López Manjón, Fernando Gutiérrez Hidalgo:
Asignación de gastos e ingresos como mecanismo de arbitraje:
El caso del Colegio-Universidad de Osuna (1796-1800)

racionalidad económica fuera la causa principal (Fleischman y Tyson, 1993; Hoskin y Macve, 2000; Boyns y Edwards, 2000). Entre estas causas, no estrictamente económicas para el desarrollo de técnicas contables ya se ha mencionado el posible uso de la contabilidad como medio de arbitraje en conflictos entre partes con intereses contrapuestos. En el caso aquí estudiado el Colegio Mayor y la Universidad de Osuna, cuyo benefactor y máxima autoridad era la Casa ducal de Osuna, compartían un patrimonio común y tuvieron frecuentes conflictos por cuestiones de protocolo y de reparto de dicho patrimonio común.

Por otro lado, la literatura también ha resaltado la conveniencia de profundizar en la investigación sobre los orígenes de las mencionadas prácticas complejas de costes en países ajenos al área anglo-sajona (Boyns y Edwards, 2000). En el caso español, diversos trabajos han demostrado la existencia de prácticas de este tipo durante la segunda mitad del siglo XVIII en factorías españolas que operaban en régimen de monopolio (Carmona et al., 1997; 1998; 2002; Prieto y Larrinaga, 2001; Núñez, 2002; Carmona y Gómez, 2002). De esta forma, se aportaron pruebas de que el incremento de competencia provocado por la revolución industrial no fue la única razón que motivó la aparición de estos sistemas complejos de costes (Gutiérrez et al., 2005). En cualquier caso, las organizaciones estudiadas en los citados trabajos tenían en común el ser organizaciones productivas³ y, si bien carecían de competencia, sí que tenían en común el objetivo de maximizar los ingresos de la Corona. Recientemente Prieto et al. (2006) han evidenciado la complejidad de los sistemas contables usados en el Monasterio de Silos, abriendo así el ámbito de las organizaciones estudiadas a instituciones religiosas, no industriales y no dependientes de la Corona. En este sentido, el presente trabajo aporta como característica distintiva el ocuparse de una organización no productiva, sin ánimo de lucro y no dependiente de la Corona, sino de una casa aristocrática que mantenía la Institución por razones sociales y de prestigio de clase social sin buscar en ella una fuente de ingresos (López Manjón, 2004). Adicionalmente, el trabajo contribuye a paliar la laguna existente en la historiografía contable sobre las organizaciones educativas en general y universitarias en particular en el siglo XVIII español, tema de estudio del que sólo podemos citar el trabajo de la profesora Busto Marroquín sobre la Universidad de Valladolid (Busto, 1991).

En lo que a la metodología empleada se refiere, autores como Previts et al. (1990) y Miranti jr. et al. (2003) han indicado lo apropiado del método del caso para la investigación en historia de los negocios en general y de la contabilidad en particular, ya que esta metodología proporciona una visión global de los problemas y permite simultáneamente la toma en consideración de una multiplicidad de variables. El trabajo se basa en las fuentes primarias conservadas en el Archivo de la Antigua Universidad de Osuna (AUO) y se estructura como sigue. A continuación, se presenta el papel de los colegiales en la sociedad española del siglo XVIII. En el punto tercero se describe la organización objeto de estudio con una sección dedicada a la descripción de los registros contables procedentes de la época objeto de estudio. Seguidamente se presenta el procedimiento de asignación de gastos e ingresos diseñado para resolver un conflicto entre Colegio y Universidad. Finalmente, se ofrecen el análisis del caso y las conclusiones extraídas del mismo.

2. La influencia de los colegiales en la sociedad española del siglo XVIII

³ En su mayor parte, fábricas o explotaciones dependientes de la Corona española.

Jesús Damián López Manjón, Fernando Gutiérrez Hidalgo:
Asignación de gastos e ingresos como mecanismo de arbitraje:
El caso del Colegio-Universidad de Osuna (1796-1800)

El trabajo pretende indagar en el rol de la contabilidad en la resolución de conflictos de intereses utilizando el caso del Colegio Universidad de Osuna a finales del XVIII. Los colegios se fundaron a partir del siglo XV con los fines de promover las ciencias y dar acceso a la educación a personas de escasos recursos económicos, por lo que las constituciones fundacionales de estos centros exigían el requisito de pobreza a los aspirantes. El régimen de vida establecido en dichas constituciones era similar al monástico así por ejemplo, se exigían el celibato, la residencia en el edificio del colegio, la clausura nocturna, y se prohibía el juego en su interior.

Cabe distinguir los colegios mayores⁴ del resto conocidos como menores o simplemente colegios. En los colegios mayores, el rector se elegía de forma anual y sólo se admitía a personas previamente graduadas en la Universidad. De acuerdo con Álvarez de Morales (1985), no existe origen oficial alguno para esta distinción, sino que fue adoptada por los propios colegiales, de los mayores, en aras de remarcar su prestigio.

A partir del siglo XVI, se fue relajando el cumplimiento y, en algunos casos, el contenido de esas constituciones fundamentales, hasta el punto que en el siglo XVII, los colegios estaban llenos de segundones de familias nobles⁵ y se convirtieron en instituciones con una poderosa influencia social llegando a tener mayoría en el Consejo de Castilla (Domínguez Ortiz, 1988). Los antiguos colegiales que alcanzaban puestos importantes en la administración civil o eclesiástica mantenían su lealtad a la institución y facilitaban el acceso a puestos semejantes a los nuevos colegiales manipulando las pruebas de acceso.

Especialmente grave fue la influencia adquirida por algunos colegios sobre la Universidad en especial en los modelos mixtos de Colegio-Universidad como era el caso de Osuna y Alcalá. Álvarez de Morales (1985: 5) calificó de perniciosa la *“influencia ejercida por los colegios mayores sobre las universidades de Alcalá, Salamanca y Valladolid, e, indirectamente sobre las demás (...) dado el poder alcanzado por estas instituciones”*. Por otro lado, Domínguez Ortiz (1988: 163) señala que en los colegios – universidades *“la hegemonía de los primeros se basaba en el control del patrimonio y del nombramiento de catedráticos”*. La aversión a la innovación de los colegiales se convertía también en un freno a la introducción de las ciencias puras en la Universidad española, una de las mayores críticas que los ilustrados hacían de la institución universitaria.

Mediado el siglo XVIII, la Corona empezó a tomar medidas para limitar la influencia de los colegios. Así, Fernando VI dictó una Real Provisión en 1750 destinada a prohibir los abusos que se estaban cometiendo en el real Seminario de Nobles de Madrid fundado en 1725. Carlos III promulgó varios decretos en 1771 sobre los seis colegios mayores destinados a obligar a los colegiales a respetar *“en espíritu y en letra”* las constituciones fundacionales y a suspender la provisión de nuevas becas, esto es, el ingreso de nuevos colegiales, reservándose posteriormente el rey la facultad de elegir a los colegiales.

La Reforma Universitaria emprendida por el gobierno ilustrado (Álvarez de Morales, 1985; Domínguez Ortiz, 1988; Aguilar Piñal, 1989) no llegó a realizarse con la profundidad inicialmente prevista pero sí se consiguió reducir el poder de los colegios, como por ejemplo en el caso de la separación definitiva de la Universidad de Sevilla del Colegio Mayor de Santa María de Jesús a partir de 1771 (Aguilar Piñal, 1989). El 21 de febrero de 1777 se dictó en

⁴ Los cuatro de la Universidad de Salamanca: San Bartolomé, el de Cuenca, San Salvador (Oviedo), y el del Arzobispo; el de Santa Cruz de la Universidad de Valladolid, y el de San Ildefonso, de la de Alcalá.

⁵ Se llegaban a exigir pruebas de limpieza de sangre para el acceso, obviando las de pobreza.

Jesús Damián López Manjón, Fernando Gutiérrez Hidalgo:
Asignación de gastos e ingresos como mecanismo de arbitraje:
El caso del Colegio-Universidad de Osuna (1796-1800)

Madrid una disposición “*que eliminaba los colegios mayores, nervio de la Universidad y de su autonomía pero tan decaídos en ese momento que ya no servían más que para escándalo, desorden y tiranía*” (Burrel, 1988: 557). Fernando VII dictó en 1798 una orden que regulaba el destino de los bienes y rentas de los colegios mayores. Esta tensión también se reflejó en el caso de Osuna.

3. El Colegio-Universidad de Osuna

3.1. El proceso fundacional y la organización interna

El diez de octubre de 1548 el Papa Paulo III (1468-1549) promulgó la Bula “*In Supremienti Sedis Apostolicae*”, por la que se autorizó la fundación en la villa de Osuna de un Estudio General, nombre dado por entonces a las universidades, bajo la advocación de la *Pura y Limpia Concepción de la Virgen María*. La petición de esta autorización partió de Juan Téllez Girón (1494-1558), IV conde de Ureña, quien promulgó la Escritura Fundacional de la Universidad el ocho de diciembre de 1548. En ella se realizó la dotación de bienes y se fundó también el Colegio Mayor anejo a ella. Las relaciones entre ambas instituciones, Colegio y Universidad, aún siendo concebidas como organizaciones independientes eran estrechas, lo que provocaba dificultades a la hora de delimitar la administración y gestión de cada una de ellas⁶.

El proceso fundacional finalizó el ocho de diciembre del año siguiente, fecha en que el conde Juan leyó las Constituciones⁷ en la capilla del Colegio y el primer Claustro de profesores juró acatarlas. La Bula Fundacional concedió al IV Conde de Ureña y sus sucesores, los que serían duques de Osuna: “*el derecho de Patronato, la libre facultad de proveer y nombrar Rector, maestros y personal de la Universidad (...) hacer los Estatutos y Constituciones, en cuanto no se opongan al Derecho Canónico, y también nombrar visitadores y castigar y corregir a las personas de la Universidad y administradores (...)*” (Rubio, 1976, p. 82).

El patrono nombraba visitadores cada vez que consideraba necesaria la vigilancia del cumplimiento de los estatutos o la reforma de los mismos. Lo más habitual fue que estos visitadores fueran religiosos de la confianza del patrono que elevaban a éste sus propuestas una vez finalizada su visita. Sólo después de ser ratificadas por el patrono, dichas propuestas se convertían en normas de obligado cumplimiento en el Colegio-Universidad.

Desde su fundación, la Universidad de Osuna estuvo formada por las facultades de Teología, a la que se dio preponderancia sobre las demás; *Artes*, que servía como puerta de acceso para las restantes; *Derecho*; *Medicina* y *Humanidades*. Por su parte el Colegio funcionaba como residencia universitaria en donde los colegiales, fundamentalmente religiosos, llevaban según las Constituciones, un régimen de vida monástico⁸, lo que como ya se ha mencionado era común en centros similares [apartado 2]. El propósito del Colegio desde su fundación era el de ayudar a que personas sin recursos pudieran recibir formación, costeándoles su sustento mientras estudiaban o preparaban oposiciones.

⁶ Para la descripción de la fundación y organización del Colegio-Universidad de Osuna se han usado las fuentes primarias del AUO y las secundarias de Merri (1869), Sancho de Soprani (1954) y Rubio (1976).

⁷ Las constituciones o estatutos del Colegio-Universidad eran las normas básicas de funcionamiento de la Institución.

⁸ Por ejemplo, el título I de las Constituciones reformadas en 1628 (A.U.O., sig. prov., 10) se ocupa del régimen de clausura de los colegiales.

Jesús Damián López Manjón, Fernando Gutiérrez Hidalgo:
Asignación de gastos e ingresos como mecanismo de arbitraje:
El caso del Colegio-Universidad de Osuna (1796-1800)

El responsable del Colegio-Universidad era el rector en ambos centros, y máxima autoridad judicial y académica en el ámbito interno. Como en las demás instituciones de fundación eclesial existía la figura del canciller, delegado de la autoridad de la Iglesia y con competencias protocolarias y como juez de segunda instancia. En este caso, el puesto recaía en el abad de la Iglesia Colegial⁹ de Osuna, fundación también promovida por la Casa ducal. Tanto el Colegio como la Universidad elegían cada año entre sus miembros unos consiliarios¹⁰ cuya tarea consistía en colaborar con el rector en el gobierno de la organización. Además, en ambas instituciones existía un órgano colegiado, donde se trataban, por separado, los asuntos que les afectaban: en el Colegio, las *Capillas*¹¹, y en la Universidad, los *Claustros*¹².

El Colegio de Osuna fue ideado por el fundador como un apoyo a la Universidad pero, en la práctica, la jerarquía y la capacidad de decisión de los colegiales estaba por encima de la de los catedráticos de la Universidad. Hubo frecuentes roces por cuestiones de jerarquía, así por ejemplo, durante todo el siglo XVII, Colegio y Universidad estuvieron envueltos en un pleito por cuestiones de protocolo en las funciones celebradas en la Iglesia Colegial de Osuna (Rubio, 1976). Además, desde principios del siglo XVII resultó conflictivo el reparto de su patrimonio común.

3.2. El patrimonio del Colegio-Universidad y su reparto

Los ingresos de que disfrutaba el Colegio-Universidad pueden clasificarse en los siguientes tres grupos:

1. Los fondos de la Universidad que ella misma generaba: derechos que pagaban los estudiantes al adquirir los distintos grados y propinas que abonaban los catedráticos al tomar posesión. Se trataba de la única aportación de los estudiantes al sostenimiento de la Universidad, puesto que no pagaban derechos de matrícula ni mensualidades. Con ellos se sufragaban gastos exclusivos de la misma como funciones religiosas o derechos de los catedráticos por asistir a las ceremonias de obtención de grados.
2. Donaciones de antiguos colegiales. Alguno de ellos cedió al Colegio-Universidad parte de su herencia aunque su importe nunca fue relevante¹³.
3. La tercera y más importante fuente de ingresos del Colegio-Universidad la constituían el patrimonio y rentas cedidas por los patronos tanto en la citada *Escritura Fundacional*, mediante la cual se traspasaban arrendamientos, censos¹⁴ y privilegios¹⁵ al Colegio-

⁹ Iglesia colegial o colegiata es aquella que sin ser catedral, posee alguno de sus privilegios como las dignidades o los canónigos (www.rae.es).

¹⁰ “*Consiliarios*”, palabra que proviene del término latino “*consilium*”, cuyo significado es: “Consejero”. Persona elegida en algunas corporaciones o sociedades, para asistir con su consejo al superior que las gobierna o tomar parte con él en ciertas decisiones (www.rae.es).

¹¹ Reuniones de los colegiales presididos por el rector.

¹² Formados por los catedráticos y encabezados por el rector y el canciller.

¹³ Las rentas de la donación del doctor Becerra equivalían en 1720 a un 0,5% de las rentas procedentes de las cesiones del patrono.

¹⁴ Los censos consignativos eran contratos por los que se recibía alguna cantidad, a cambio de la cual, el receptor se obligaba a pagar una pensión anual, asegurando dicha cantidad con la asignación de algún bien raíz (imposición del censo). Inicialmente la obligación era irredimible. Posteriormente, se firmaron contratos de censos al quitar o redimibles, en los que el deudor podía resarcirse de la obligación de pago anual mediante la devolución de la cantidad inicialmente recibida (redención del censo).

Jesús Damián López Manjón, Fernando Gutiérrez Hidalgo:
Asignación de gastos e ingresos como mecanismo de arbitraje:
El caso del Colegio-Universidad de Osuna (1796-1800)

Universidad como las realizadas con posterioridad entre las que se pueden citar el pago de la Misa Principal dedicada a la Virgen María cada ocho de diciembre, festividad de la Patrona y fecha de su aniversario fundacional, o el pago de parte de los salarios de los catedráticos a partir de 1777¹⁶.

El patrimonio común se utilizaba para los pagos de la Universidad y Colegio. Las necesidades que debían ser atendidas con las rentas del Colegio-Universidad eran, por lo que respecta al Colegio, el alimento y sustento del rector y de los colegiales. No existía una cantidad prefijada destinada a este apartado, sino que variaba con las circunstancias de cada momento, dependiendo incluso del alcance de las cuentas. Por su parte, la Universidad debía sufragar el salario de sus catedráticos y oficiales. También estaba obligada a celebrar determinadas funciones religiosas por mandato de las Constituciones o cuando se acordaran por algún motivo excepcional¹⁷.

La división o no de estos fondos y, en cualquier caso, los criterios de reparto y la forma de gestionar este patrimonio común fueron fuente de frecuentes disputas entre colegiales y profesores de la Universidad. Ya desde 1601, los visitadores habían planteado la necesidad de dividirlo, pero dicho caudal fue administrado sin ningún tipo de división hasta 1626, año en que el patrono decidió ordenar la separación de las partes que correspondían a Colegio y Universidad. Los colegiales se opusieron al reparto llegando a presentar pleito ante la Chancillería de Granada (Rubio, 1976). Finalmente los colegiales aceptaron en 1630 la *Real Provisión de Veinticinco de Noviembre de 1628*¹⁸ promulgada por el IV duque de Osuna, Juan Téllez Girón (1597-1656). En ella se asignaban al Colegio doce mil reales anuales de renta más el 50% de la renta generada por el Cortijo de Ípora¹⁹. La Universidad, por su parte, contaba con un juro de Écija, la otra mitad de las rentas de dicho Cortijo de Ípora y el resto del caudal.

Posteriormente, el primer apartado de la reforma de las Constituciones elaborada en 1691²⁰ estableció un reparto del patrimonio común consistente en que correspondían al Colegio tres quintas partes del caudal cobrable y a la Universidad, las otras dos quintas partes. Dicho reparto se mantuvo en las Constituciones elaboradas por Fray Miguel Benito Ortega Cobo en la segunda mitad del siglo XVIII como forma de adaptación del Colegio-Universidad a la reforma de la política educativa del Gobierno Ilustrado de Carlos III que llegó a amenazar seriamente su supervivencia (Álvarez de Morales, 1985; Domínguez Ortiz, 1988, Aguilar Piñal, 1989, López Manjón, 2004).

Como consecuencia de la reforma, las Constituciones de Ortega para el Colegio²¹ fueron aprobadas el cinco de mayo de 1775 por el patrono Pedro Alcántara Téllez Girón. Por su parte, las Constituciones elaboradas por Ortega para la Universidad²² fueron aprobadas por el patrono el día cuatro de marzo de 1777. La Constitución veintiséis define cómo debían

¹⁵ El Duque tenía derecho a la percepción de determinados tributos y al monopolio de bienes de producción como hornos o molinos. El conde fundador cedió al Colegio-Universidad algunos de estos privilegios.

¹⁶ Otros ejemplos de estas aportaciones son el envío de trigo para el sustento de los colegiales en 1562 y la cesión del Cortijo de Ípora, ubicado en la cercana localidad de Écija, en 1604.

¹⁷ Por ejemplo el fallecimiento del Duque o el nacimiento de sus herederos.

¹⁸ AUO sig. prov. 595.

¹⁹ Situado en la localidad sevillana de Écija.

²⁰ Elaboradas por el religioso franciscano Fray Antonio Melgarejo, AUO, sig. prov. 598.

²¹ AUO, sig. prov. 237.

²² AUO, sig. prov. 484.

Jesús Damián López Manjón, Fernando Gutiérrez Hidalgo:
Asignación de gastos e ingresos como mecanismo de arbitraje:
El caso del Colegio-Universidad de Osuna (1796-1800)

administrarse las tres quintas partes del caudal común y el resto del dinero que fuera exclusivo del Colegio.

3.3. Registros contables del Colegio-Universidad a finales del siglo XVIII

Referidas a la época estudiada en este trabajo y tomando como punto de corte la citada reforma de Ortega, las fuentes primarias del A.U.O. conservan diversas cuentas presentadas por los mayordomos del Colegio-Universidad, dos libros de entradas y salidas del Arca del Caudal Común y un documento referido al arca del caudal propio de la Universidad.

Usando un sistema similar al empleado por los tesoreros de la Universidad de Valladolid en la misma época (Busto, 1991), los mayordomos del Colegio-Universidad presentaban cuentas por cargo y data ante el rector, el contador y el delegado patronal. En algunas de las cuentas, comparecían además, alguno de los colegiales y catedráticos administradores. Sin embargo, en la Universidad de Valladolid se presentaban cuentas separadas para cada uno de las principales fuentes de ingresos de la Universidad mientras en Osuna, los mayordomos presentaban una cuenta global de toda la hacienda del Colegio-Universidad. Esta diferencia puede ser explicada por el hecho de que cada una de las citadas fuentes de recursos de la Universidad castellana debía hacer frente a unos gastos determinados cosa que no ocurría en Osuna y al diferente tamaño de las haciendas²³.

Las anotaciones del cargo se clasificaban en apartados y aparecían numeradas, siguiendo el orden incluido en los Libros Racionales de la Hacienda²⁴. Aquellas posesiones que no se habían arrendado aparecen en el listado con cargo cero. Cuando se producía el impago de alguno de los censos a que tenía derecho el Colegio-Universidad, se anotaba en el margen la palabra “*discargado*” y el importe del mismo aparecía también en la data de las cuentas. En años sucesivos, estos débitos aparecen en el cargo en el epígrafe de deudas pendientes. Los tributos que se encontraban en litigio aparecen en un apartado propio. Al final del cargo, aparece su sumario, en el que se relacionan las hojas que lo componían con su correspondiente suma parcial, una vez agregados éstas, se obtenía el total del cargo.

A continuación figura la data de las cuentas que cuyos asientos no están numerados ni clasificados en apartados. Las cuentas de los mayordomos posteriores a 1775 recogen como principal data las cantidades entregadas en cada reunión administrativa al arca, desapareciendo los que habían sido sus anotaciones más habituales en periodos anteriores como salarios de catedráticos y oficiales de la Universidad y alimentos de los colegiales. Al igual que con el cargo, al final de las anotaciones de la data, se elaboraba su sumario y se calculaba su total.

Finalmente, se producía la resolución de las cuentas, en la que se obtenía el alcance de las mismas comparando los totales de cargo y data. El alcance obtenido pasaba a las siguientes cuentas, al cargo cuando era favorable a la hacienda del Colegio-Universidad o a la data cuando lo era al mayordomo.

²³ Así, por ejemplo, en el ejercicio 1782-1783, las cuentas del mayordomo de la hacienda del Colegio-Universidad de Osuna presentaban un cargo de 2.036.300 maravedís, mientras que la cuenta del Arca de la Universidad de Valladolid (sólo una de las 4 principales) presentaba un cargo de 4.873.912 maravedís a los que habría que sumar los diezmos cobrados en grano y también pertenecientes a esta cuenta (Busto, 1991).

²⁴ Los Libros Racionales de la Hacienda eran listados de enumerados de las posesiones y tributos que componían el patrimonio del Colegio-Universidad, con descripción de su origen, condiciones de pago y, en su caso, localización y datos de inscripción registral.

Jesús Damián López Manjón, Fernando Gutiérrez Hidalgo:
Asignación de gastos e ingresos como mecanismo de arbitraje:
El caso del Colegio-Universidad de Osuna (1796-1800)

La tabla 1 resume el contenido de las cuentas presentadas por los mayordomos del Colegio-Universidad a lo largo del siglo XVIII²⁵.

Tabla1. Cuentas de mavordomos del Colegio-Universidad de Osuna, 1777-1795			
MAYORDOMO	PERIODO	FECHA	ALCANCE
Remigio Bejarano	Hasta San Juan de 1775	19-04-1777	8.215 reales, 24 mrs.
Francisco García Padilla	San Juan 1775 a Navidad 1777	02-05-1778	-408 reales, 7 mrs.
Francisco García Padilla	Navidad 1777 a Navidad 1778	13-10-1779	-6.725 reales, 25 mrs.
Francisco García Padilla	Navidad 1778 a San Juan 1781	26-05-1782	126 reales, 30 mrs.
Francisco García Padilla	Navidad 1778 a San Juan 1781	05-09-1782	4.957 reales, 0,5 mrs.
Juan García Padilla	San Juan 1781 a San Juan 1782	03-04-1783	15.574 reales, 19 mrs.
Francisco Rivera y Andrade	San Juan 1782 a Navidad 1793	05-12-1795	56.718 reales, 13,5 mrs.

El signo negativo indica alcance contra la hacienda del Colegio-Universidad

El día de San Juan mencionado es el 24 de Junio (fiesta de San Juan Bautista)

Por lo que se refiere a los libros de entrada y salida de las arcas del caudal común se han encontrado dos ejemplares: el que abarca el período 1755-90²⁶ y el que le sigue y llega hasta 1834²⁷. Son características comunes a los dos el respeto, salvo pequeñas excepciones, al carácter mensual de las Juntas de Administración y la irregularidad del número y condición de las personas que asistían a las mismas.

En cuanto a su estructura, se trata de una relación de anotaciones en que se recogía la fecha, las personas asistentes, las cantidades entradas o sacadas de las arcas con descripción de su origen o destino, firmada cada una por los miembros de la Junta de Administración. En ningún momento, se agregaron las cantidades, ni para las entradas ni para las salidas y, por tanto, tampoco se calculó el saldo existente en las arcas en algún momento determinado.

Respecto a las entradas y salidas del arca de la Universidad, se ha hallado un documento²⁸ que recoge las entradas en la misma. En sus anotaciones aparece la firma del tesorero y, en la mayoría de ellas, también la del rector. Este libro abarca desde 1720 hasta 1804. El Archivo conserva cuentas presentadas por los tesoreros de la Universidad hasta 1720²⁹, en las que aparecen anexas relaciones anuales de entradas en el arca también firmadas por el Tesorero y el Rector.

²⁵ A.U.O., sigs. provs., 624 a 631.

²⁶ A.U.O., sig. prov., 97.

²⁷ A.U.O., sig. prov. 13.

²⁸ A.U.O., sig. prov. 211.

²⁹ A.U.O., sigs. provs. 93 y 96.

Jesús Damián López Manjón, Fernando Gutiérrez Hidalgo:
Asignación de gastos e ingresos como mecanismo de arbitraje:
El caso del Colegio-Universidad de Osuna (1796-1800)

4. El documento de 1798 sobre la división del patrimonio común

En un intento de clarificar el poder del Colegio frente a la Universidad, y ante las reclamaciones del Claustro de la Universidad, el Duque de Osuna encargó en 1796 a un contador, Diego José Bello, que comprobara si se cumplía conforme a la normativa la división del patrimonio común entre Colegio y Universidad o si alguno de los centros estaba perjudicando al otro. La ilustración 1 reproduce un fragmento del documento original.

El Contador se basó en la información contenida en el *Libro de Entradas y Salidas del Arca* (ver sección 3.3). Bello decidió iniciar su Estado³⁰ en la fecha de inicio del último volumen disponible de dicho libro, el cinco de mayo de 1775 y abarcar hasta el veintitrés de febrero de 1796³¹.

De esta forma, el Contador partió del saldo del Arca a fecha cinco de mayo de 1775 y fue sumando las cantidades que fueron entrando en la misma, hasta lograr un total de entradas de cuatrocientos cuarenta y un mil doscientos cincuenta reales y once maravedíes (ver tabla 2, fila 1). De este total, descontó las cantidades procedentes de redención de censos (ver tabla 2, fila 2), de forma que el total de ingresos que podrían calificarse como ordinarios, aquellos que podrían gastarse sin reducir el patrimonio común, quedó en cuatrocientos treinta mil doscientos treinta y cinco reales y cuatro maravedíes (ver tabla 2, fila 3).

Aplicando el reparto de tres quintas partes para el Colegio y dos quintas partes para la Universidad, correspondían al Colegio doscientos cincuenta y ocho mil ciento cuarenta y un reales y dos maravedíes y medio (ver tabla 2, fila 4) y a la Universidad, ciento setenta y dos mil noventa y cuatro reales y medio maravedí (ver tabla 2, fila 5).

	COLEGIO	COMUNES	UNIVERSIDAD
1. Cargo total		441.250 rs. y 11 mrs.	
2. Redención de censos		(11.015 rs. y 7 mrs.)	
3. Ingresos "ordinarios" del periodo (2.1-2.2)		430.235 rs. y 4 mrs.	
4. Asignación de ingresos al Colegio (3/5 de 2.3)	258.141 rs. y 2,5 mrs.		
5. Asignación de ingresos a la Univ. (2/5 de 2.3)			172.094 rs. y 1,5 mrs.

Para el mismo periodo Bello obtuvo del *Libro de Entradas y Salidas del Arca* un total de salidas de cuatrocientos cuarenta y un mil ochocientos veintinueve reales y diecinueve maravedíes y medio (ver tabla 3, fila 1), de forma que, al restar esta cantidad del total de entradas antes calculado (ver tabla 2, fila 1) se producía un alcance a favor de las arcas de quinientos setenta y nueve reales y ocho maravedíes y medio.

³⁰ El título original y completo del documento es: "Cuenta que demuestra el estado en que se encuentran el Insigne Colegio y Universidad con el arca de la administración donde entran las rentas de su hacienda que proindiviso disfrutan", AUO, sig. prov., 99.

³¹ Según el contenido del informe, no había ningún precedente que hubiera obligado a elegir otra fecha para iniciar el estudio.

Jesús Damián López Manjón, Fernando Gutiérrez Hidalgo:
Asignación de gastos e ingresos como mecanismo de arbitraje:
El caso del Colegio-Universidad de Osuna (1796-1800)

El Contador descontó las cantidades destinadas a pagar gastos anteriores al periodo al que se refería el estado (23.211 rs y 3.5 mrs.) (ver tabla 3, fila 2) y obtuvo un total de gastos del mismo de cuatrocientos dieciocho mil seiscientos dieciocho reales y dieciséis maravedíes (418.618 rs y 16 mrs.) (ver tabla 3, fila 4). Además, hizo notar que del total de gastos, treinta y ocho mil ciento noventa y dos reales y veintisiete maravedíes se habían dedicado a la imposición de nuevos censos (ver tabla 3, fila 3).

A continuación el Contador descontó a los cobros de cada institución sus gastos para obtener el sobrante de cada una. Los gastos considerados comunes fueron repartidos siguiendo el criterio de imputar tres quintos de los mismos al Colegio y los otros dos quintos a la Universidad (ver tabla 3, filas 5 y 6). Los sobrantes obtenidos fueron de siete mil seiscientos cincuenta reales y treinta y maravedíes y medio para el Colegio (ver tabla 3, fila 7) y cuarenta y dos mil ciento sesenta y ocho reales y dieciocho maravedíes y medio para la Universidad (ver tabla 3, fila 8).

Tabla 3. Estado del Contador Bello sobre la división de la hacienda común en febrero de 1796 (Gastos y cálculo del sobrante)				
		COLEGIO	COMUNES	UNIVERSIDAD
1.	Total de salidas		441.829 rs. y 19,5 mrs.	
2.	Pagos de periodos anteriores		23.211 rs. y 3,5 mrs.	
3.	Imposición de nuevos censos		38.192 rs. y 27 mrs.	
4.	Salidas del periodo (3.1-3.2)		418.618 rs. y 16 mrs.	
5.	Gastos del Colegio (gastos propios + 3/5 de los comunes)	250.490 rs. y 6 mrs.		
6.	Gastos de la Universidad (gastos propios + 2/5 de los comunes)			129.925 rs. y 17 mrs.
7.	Sobrante del Colegio (2.4-3.5)	7.650 rs. y 30,5 mrs.		
8.	Sobrante de la Universidad (2.5-3.6)			42.168 rs. y 18,5 mrs.

Finalmente, el Contador comparó lo cobrado por censos redimidos con lo gastado en imponer nuevos censos para hallar el incremento neto del patrimonio (38.192 rs y 27 mrs. – 11.015 rs y 7 mrs = 27.177 rs y 20 mrs) (ver tabla 4, fila 1), repartiendo ese resultado con la clave anteriormente usada, resultó que el patrimonio del Colegio había crecido en dieciséis mil trescientos seis reales y diecinueve maravedíes (16.306 rs y 19 mrs) (ver tabla 4, fila 2) y la de la Universidad en diez mil ochocientos setenta y un reales y un maravedí (10.871 rs y 1mr) (ver tabla 4, fila 3).

Como el Colegio había dispuesto de un sobrante inferior al crecimiento de su patrimonio, el Contador concluyó que la Universidad le había suplido la diferencia, esto es, ocho mil seiscientos cincuenta y cinco reales y veintitrés maravedíes y medio (16.306 rs y 19 mrs - 7.650 rs y 30.5 mrs. = 8.655 rs. y 23.5 mrs) (ver tabla 4, fila 4), cantidad que debía restituírle para que se respetase la división del patrimonio común. El excedente total de la Universidad calculado ascendía a treinta y un mil doscientos noventa y siete reales y diecisiete maravedíes y medio (42.138 rs y 18,5 mrs - 10.871 rs y 1 mr. = 31.297 rs y 17.5 mrs) (ver tabla 4, fila 5).

Jesús Damián López Manjón, Fernando Gutiérrez Hidalgo:
Asignación de gastos e ingresos como mecanismo de arbitraje:
El caso del Colegio-Universidad de Osuna (1796-1800)

Tabla 4. Estado del Contador Bello sobre la división de la hacienda común en febrero de 1796 (Reparto del incremento del patrimonio)				
		COLEGIO	COMUNES	UNIVERSIDAD
1.	Incremento del patrimonio común (3.3-2.2)		27.177 rs. y 20 mrs.	
2.	Incremento del patrimonio del Colegio (3/5 de 4.1)	16.306 rs. y 19 mrs.		
3.	Incremento del patrimonio de la Universidad (2/5 de 4.1)			10.871 rs. y 1 mr.
4.	Déficit del Colegio (3.2-2.7)	8.655 rs. y 23,5 mrs.		
5.	Excedente de la Universidad (3.8-4.3)			31.297 rs. y 17,5 mrs.

Este documento fue firmado por el contador Bello el veintiséis de diciembre de 1798 y mediante una Provisión del Veinticuatro de Octubre de 1800, el Duque dio por bueno el Estado y condonó la deuda del Colegio. En la misma Provisión, el Duque solicitó al rector, Francisco de Paula Crespo, que le enviase información más actualizada. Para ello, el contador Bello elaboró un estado de iguales características al anterior para el periodo que abarcaba desde el cierre del primero, el veintitrés de febrero de 1796, hasta fin de 1799. Dicho documento fue firmado por el Contador el once de agosto de 1801 y arroja como resultado que el Colegio había vuelto a gastar de más, concretamente 17.234 reales y 12 maravedís, mientras la Universidad había obtenido un excedente de 48.647 reales y 17 maravedís y medio. Aún aceptando la autoridad del patrono para condonar la deuda, el contador Bello tuvo en cuenta los resultados del primer estado para elaborar el segundo.

Hay que mencionar que no hay evidencias de que se obligara al Colegio a devolver lo que había gastado de más a pesar de que ambos informes clarificaron el hecho de que el Colegio estaba gastando más de lo que le correspondía, aprovechando recursos que, según el reparto regulado, correspondían a la Universidad.

La ausencia de cambios en el reparto del patrimonio común se ve ratificada por el *Libro de Entradas y Salidas del Arca*. En él, sólo a partir de 1802 los registros de entrada llevan anotaciones al margen con el reparto por tres y dos quintas partes para Colegio y Universidad respectivamente. Sin embargo, en ningún momento se calcularon saldos separados. En esa misma fecha, el Abad de la Iglesia Colegial de Osuna y Canciller del Colegio-Universidad manifestó su protesta en la Junta de Administración porque se realizaban “sacas” del Arca que afectaban a los dos centros, sin respetar los criterios de reparto del patrimonio común. El Rector desatendió la reclamación acogándose a que el Concilio de Trento concedía a los colegiales autonomía frente a sus patronos en la administración de los colegios de fundación eclesial.

5. Análisis y conclusiones

En este trabajo se ha puesto de manifiesto cómo el uso de un procedimiento de asignación de gastos e ingresos en una organización carente de ánimo de lucro puede actuar como mecanismo de arbitraje en el conflicto surgido entre los dos componentes de la misma, Colegio y Universidad. El objetivo del estado fue clarificar el cumplimiento del reparto previsto del patrimonio común, de forma que la asignación de gastos e ingresos buscaba poner

Jesús Damián López Manjón, Fernando Gutiérrez Hidalgo:
Asignación de gastos e ingresos como mecanismo de arbitraje:
El caso del Colegio-Universidad de Osuna (1796-1800)

de manifiesto la forma en que se estaba repartiendo dicho patrimonio común. Siguiendo el argumento expuesto por Burchell et al. (1980), el procedimiento contable propuesto por el contador Bello debía servir para articular las reclamaciones de los claustrales de la Universidad respecto a un reparto del patrimonio común que beneficiaba a la otra parte, el Colegio.

La literatura ha hecho frecuentes referencias al hecho de que los colegiales ejercían una influencia negativa sobre las universidades españolas en el siglo XVIII utilizándolas en beneficio propio tanto mediante la administración de los recursos económicos como a través de la manipulación de los concursos de provisión de las cátedras [apartado 2]. En el caso del Colegio-Universidad de Osuna, el procedimiento contable de asignación analizado en este trabajo hizo visible el hecho de que los colegiales estuvieron obteniendo provecho del patrimonio común gastando más de lo que les correspondía de acuerdo a la normativa de reparto fijada en las Constituciones del Colegio-Universidad.

De esta forma, el documento elaborado por el contador Bello es un ejemplo de la capacidad de la contabilidad para actuar como mecanismo de arbitraje propuesta por Tinker (1985). En este caso, fueron el Colegio por un lado y la Universidad por otro, las partes con intereses en conflicto y el Duque de Osuna, patrono de la Institución, el árbitro que recurrió a la ayuda de los contadores para afrontar dicho conflicto. Aunque finalmente no se usó la información facilitada por la documentación contable para resolverlo y, de hecho, en 1802 los colegiales, la parte favorecida por el incumplimiento del reparto, llegaron a invocar el Concilio de Trento para no respetar las reglas previstas para la distribución del patrimonio común [apartado 3]. En todo caso, el documento muestra la capacidad de la contabilidad para aportar visibilidad sobre situaciones de conflicto, aunque quedara subordinada a la voluntad del árbitro, de usarla o, como en este caso decidió el Duque, no hacerlo.

El procedimiento contable usado no estaba regulado en las Constituciones del Colegio-Universidad. En ellas, se establecía la cantidad que correspondía a cada Institución, pero no cómo habría de realizarse su correcta aplicación ni, en su caso, cómo se corregirían los desequilibrios. Así, el contador Bello diseñó el procedimiento para ser usado en esta situación específica de conflicto. En este sentido, es destacable que, aunque el problema del reparto del patrimonio común entre Colegio y Universidad se venía arrastrando desde hacía siglos³², sólo surgió este procedimiento contable en un periodo en que el conflicto entre colegios y universidades fue manifiesto en toda España y cuando los gobiernos ilustrados iniciaron reformas legales encaminadas a acabar con el sometimiento de la Universidad a los colegios. En este contexto, los claustrales de la Universidad de Osuna pudieron percibir que sus reivindicaciones iban a tener éxito.

Adicionalmente el trabajo se ocupa de las circunstancias en que apareció una técnica de asignación de gastos e ingresos fuera del área anglo-sajona, en una organización carente de ánimo de lucro, y a finales del siglo XVIII. Dicha técnica puede calificarse de compleja basándose en que: i) se separaron los ingresos y gastos corrientes de aquellos que significaban respectivamente decrementos e incrementos del patrimonio³³; ii) se descontaron gastos que, aunque pagados durante el periodo que abarcaba el documento, correspondían a ejercicios anteriores; y iii) se usaron criterios de asignación para el reparto de los gastos comunes a Colegio y Universidad.

³² Al menos desde 1628 como se menciona en el apartado 2.2

³³ Redención e imposición de censos.

Jesús Damián López Manjón, Fernando Gutiérrez Hidalgo:
Asignación de gastos e ingresos como mecanismo de arbitraje:
El caso del Colegio-Universidad de Osuna (1796-1800)

Como el procedimiento no estaba regulado, no contaba con antecedentes ni fue específicamente pedido por el Duque, puede afirmarse que el mismo se debió al conocimiento y la experiencia personal del contador Diego José Bello, lo que ratifica la importancia de los individuos singulares en los procesos de reforma, transparencia informativa y transformación contable (Núñez, 1999). Esta cuestión abre la interrogante, a la que futuras investigaciones deben responder, sobre la formación y experiencia de dicho contador que le permitieron diseñar a finales del siglo XVIII español un procedimiento complejo de asignación de gastos e ingresos en una organización que carecía de ellos en sus regulaciones. Esas futuras investigaciones contribuirían a ampliar nuestra comprensión sobre la situación del conocimiento contable en España en este periodo histórico.

Por otro lado, el trabajo pone de manifiesto que el sistema contable usado en el Colegio-Universidad de Osuna en la segunda mitad del siglo XVIII era el de Cargo y Data como ocurría en el mismo periodo en la Universidad de Valladolid, sistema que, a pesar de sus imperfecciones (González Ferrando, 1988; Busto, 1991) era suficiente para cumplir con el papel fundamental de la contabilidad en la institución ursanense que, al igual que en la citada Universidad castellana, era la rendición de cuentas de aquellos que gestionaban los cobros y pagos de la hacienda. Además, la simplicidad del sistema lo hacía comprensible por administradores no expertos en contabilidad como eran los de estos centros universitarios.

Jesús Damián López Manjón, Fernando Gutiérrez Hidalgo:
Asignación de gastos e ingresos como mecanismo de arbitraje:
El caso del Colegio-Universidad de Osuna (1796-1800)

BIBLIOGRAFÍA

Fuentes primarias

Archivo de la Antigua Universidad de Osuna, signaturas provisionales:

- 13: Libro de Entradas y Salidas del Arca del caudal común, 1790-1834.
93 y 96: Cuentas de tesoreros de la Universidad
97: Libro de Entradas y Salidas del Arca del caudal común, 1775-1790.
99: Estado sobre la división del patrimonio, 1796-1800.
211: Libro de Entradas al Arca de la Universidad, 1720-1804.
237 y 484: Constituciones de Ortega Cobo, 1775-1777.
595: Provisión de la división del patrimonio común, 1628.
598: Estatutos de Melgarejo, 1691.
624 a 631: Cuentas de mayordomos de la Hacienda Común

Fuentes secundarias

Aguilar Piñal, F. (1969): *Historia de la Universidad de Sevilla en el siglo XVIII*, Sevilla, Secretariado de Publicaciones de la Universidad de Sevilla.

- (1989): *Pablo de Olavide. Plan de estudios para la Universidad de Sevilla. Estudio preliminar*, Sevilla, Ediciones de la Universidad de Sevilla.

Álvarez de Morales, A. (1985): *La ilustración y la reforma de la Universidad en la España del siglo XVIII*, Madrid, Editorial Pegaso.

Atienza Hernández, I. (1987): *Aristocracia, poder y riqueza en la España Moderna. La Casa de Osuna, siglos XV-XIX*, Madrid, Siglo Veintiuno editores.

Boyns, T. N. y J. R. Edwards, (2000): "Pluralistic approaches to knowing more: A comment on Hoskin and Macve", *Accounting Historians Journal*, vol. 27, nº 1, pp. 151-158.

Burchell, S., C. Clubb, A .G. Hopwood, J. Hughes, y J. Nahapiet (1980): "The Roles of Accounting in Organizations and Society", *Accounting, Organizations and Society*; vol. 5, nº1, pp. 5-27.

Burrell, J. (1988): *Crónica de la Historia de España*, Barcelona, Editorial Plaza y Janés.

Busto Marroquín, B. (1991): *La Universidad de Valladolid en el siglo XVIII a través de sus Cuentas*, Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Carmona, E., y D. Gómez (2002): "Early cost management practices, state ownership and market competition: the case of the Royal Textile Mill of Guadalajara, 1717-44", *Accounting, Business & Financial History*, vol. 11, n. 2, pp. 231-251.

Carmona, S., M. Ezzamel. M. y F. Gutiérrez (1997): "Control and Cost Accounting in the Spanish Royal Tobacco Factory of Seville", *Accounting, Organizations and Society*, vol. 22, nº 5, pp. 411-446.

Jesús Damián López Manjón, Fernando Gutiérrez Hidalgo:
Asignación de gastos e ingresos como mecanismo de arbitraje:
El caso del Colegio-Universidad de Osuna (1796-1800)

- (1998): "Towards an institutional analysis of accounting change in the Royal Tobacco Factory of Seville", *The Accounting Historians Journal*, vol. 25, nº 1, pp. 115-147.

- (2002): "The relationship between accounting and spatial practices in the factory", *Accounting, Organizations and Society*, vol. 27, nº 3, pp. 239-274.

Carmona, S. (2004): "Accounting history research and its diffusion in an international context", *Accounting, History*, vol. 9, nº 3, pp. 7-23.

Domínguez Ortíz, A. (1988): *Carlos III y la España de la ilustración*, Madrid, Editorial Alianza.

Fleischman, R. K. y T. Tyson (1993): "Cost Accounting during the Industrial Revolution: The Present State of Historical Knowledge", *Economic History Review*, vol. 46, nº 3, pp. 503-517.

González Ferrando, J.M^a (1988): "De las tres formas de llevar 'cuenta y razón' según el Licenciado Diego del Castillo, natural de Molina" en *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, vol XVII, nº 55, pp. 183-222.

Gutiérrez, F., C. Larrinaga, y M. Núñez (2005): "Pre-industrial revolution evidence of cost and management accounting in Spain", *The Accounting Historians Journal*, vol. 32, nº1, pp. 111-138.

Hoskin, K. y R. Macve (2000): "Knowing more as knowing less? Alternative Histories of Cost and management Accounting in the U.S. and the U.K.", *Accounting Historians Journal*, vol. 27, nº 1, pp. 91-149.

López Manjón, J. D. (2004): *Contabilidad señorial en España: Estudio de la Casa ducal de Osuna desde un enfoque interdisciplinario*, Tesis doctoral. Universidad Pablo de Olavide, de Sevilla.

Macintosh, M. y T. Hopper (2005): *Accounting, the social and the political: Classic, Contemporary and Beyond*. Elsevier. Amsterdam.

Merri y Colón, M. (1869) *Del Origen, Fundación, Privilegios y Excelencias de la Universidad de Osuna*, Madrid: Imprenta de D. Carlos Frontaura.

Miranti jr, P. J., D. L. Jensen y E. N. Coffman (2003): "Business History and its Implications for Writing Accounting History" en *Fleischman, R.K., Radcliffe, V.S. y Shoemaker, P.A. (eds.): Doing Accounting History: Contributions to the Development of Accounting Thought*, vol. 6, Elsevier Science Ltd, pp.121-145.

Núñez Torrado, M. (1999): *El papel de los individuos en la institucionalización de prácticas contables: El caso de la Renta de la Pólvora en Nueva España (1775-1787)*, Tesis doctoral. Universidad de Sevilla.

- (2002): "Organizational change and accounting: the gunpowder monopoly in New Spain, 1757-1787", *Accounting, Business and Financial History*, vol. 12 nº 2, pp. 275-315.

Previts, G J., L. D. Parker y E. N. Coffman (1990): "An accounting historiography: subject matter and methodology", *Abacus*, vol. 26, nº2, pp. 136-158.

Prieto Moreno, B. y C. Larrinaga González (2001): "Cost Accounting in Eighteenth Century Spain: the Royal Textile Factory of Ezcaray", *Accounting History*, vol. 6, nº2, pp. 59-90.

Jesús Damián López Manjón, Fernando Gutiérrez Hidalgo:
Asignación de gastos e ingresos como mecanismo de arbitraje:
El caso del Colegio-Universidad de Osuna (1796-1800)

Prieto, B., L. Mate y J. Túa (2006): "The accounting records of the Monastery of Silos throughout the eighteenth century: the accumulation and management of its patrimony in the light of its accounts books", *Accounting History*, vol. 11, n. 2, pp. 221-256.

Rubio Sánchez, M S. (1976): *El Colegio-Universidad de Osuna (1548-1824)*, Sevilla, Ediciones de la Caja Provincial de Ahorros San Fernando.

Sancho de Soprani, H. (1954): "Don Juan Téllez Girón y la Universidad de la Concepción de Osuna", *Revista Hispania*, tomo XXVIII (pp. 356-436).

Tinker, T. (1985): *Paper Prophets: A Social Critique of Accounting*, Praeger, Nueva York.

Jesús Damián López Manjón, Fernando Gutiérrez Hidalgo:
Asignación de gastos e ingresos como mecanismo de arbitraje:
El caso del Colegio-Universidad de Osuna (1796-1800)

Jesús Damián López Manjón (jdlopman@upo.es) es Profesor Asociado.

Fernando Gutiérrez (fguthid@upo.es) es Profesor Titular de Universidad

Ambos pertenecen al Departamento de Dirección de Empresas, Área de Contabilidad, de la Universidad Pablo de Olavide, de Sevilla, Carretera de Utrera km. 1,41013 Sevilla.

Están adscritos a los proyectos de investigación SEJ2005-01913 / ECON “La contabilidad como una práctica social e institucional” y SEJ 919 “Andalucía, cruce de culturas: implicaciones para la historia de la contabilidad (siglos XV a XVII)” de los que Fernando Gutiérrez es Investigador Principal.

Jesús Damián López Manjón (jdlopman@upo.es) is a Lecturer in Accounting

Fernando Gutiérrez Hidalgo (fguthid@upo.es) is an Associate Professor of Accounting and Finance

Both of them work at the Business Management Department of Universidad Pablo de Olavide de Sevilla, Carretera de Utrera km. 1,41013 Seville, Spain.

They belong to the Research Projects SEJ2005-01913 / ECON “Accounting as a social and institutional practice” and SEJ 919 “Andalusia, crossing of cultures: implications for accounting history (15th to 17th centuries)”.

Fernando Gutiérrez is the researcher in charge for both projects.