



REVISTA DE CONTABILIDAD SPANISH ACCOUNTING REVIEW

www.elsevier.es/rcsar



El papel de la contabilidad monástica a lo largo de la historia en el orbe cristiano. Una revisión



Lorenzo Maté Sadornil^a, M. Begoña Prieto Moreno^{b,*} y Alicia Santidrián Arroyo^b

^a Monasterio de Santo Domingo de Silos, Santo Domingo de Silos, Burgos, España

^b Universidad de Burgos, Burgos, España

INFORMACIÓN DEL ARTÍCULO

Historia del artículo:

Recibido el 3 de mayo de 2016

Aceptado el 19 de octubre de 2016

On-line el 29 de diciembre de 2016

Palabras clave:

Contabilidad monástica

Historia económica monástica

Estado de la cuestión

R E S U M E N

Este artículo pretende poner de manifiesto el papel asumido por la contabilidad en las instituciones monásticas a lo largo de la historia, dada la importancia económica, cultural y social que tuvieron, especialmente en Europa, hasta la expropiación de sus patrimonios en el siglo XIX. Para abordar este objetivo se revisan los trabajos existentes, con lo que se proporciona un estado de la cuestión que, tras identificar el contexto geográfico-temporal y la Orden en la que se insertan, destaca los fines a los que ha servido la contabilidad desde sus orígenes.

Este análisis revela una diversidad de objetivos para los que esta ha resultado de utilidad. Ha supuesto un elemento clave para la supervivencia de estas instituciones a lo largo de los siglos, razón por la cual se le presta una atención primordial en las normas de gobierno de las distintas órdenes monásticas.

© 2016 ASEPUC. Publicado por Elsevier España, S.L.U. Este es un artículo Open Access bajo la licencia CC BY-NC-ND (<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>).

The role of the monastic accounting throughout history in the Christian world. A review

A B S T R A C T

This article aims to highlight the role played by accounting in monastic institutions throughout history, given the economic, cultural and social importance that monasteries had, especially in Europe, until ecclesiastical confiscations in the 19th century. To fulfill this objective, previous studies are reviewed, thus providing a state of the art that highlights the ends to which the accounting has been used since its origins. In addition, this paper identifies the geographical and temporal context, and the Order analyzed in each study.

This article shows a variety of purposes for which accounting has been useful, being a key factor to the survival of monasteries throughout centuries. This is why the corporate governance systems of different monastic orders pay special attention to accounting.

© 2016 ASEPUC. Published by Elsevier España, S.L.U. This is an open access article under the CC BY-NC-ND license (<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>).

Introducción

El objeto de la historia de la contabilidad para la *American Accounting Association* es el estudio de la evolución en el pensamiento contable, de sus prácticas e instituciones, como respuesta a los cambios en el entorno y a las necesidades sociales.

También considera el efecto que esta evolución ha tenido sobre dicho entorno. Sus fines son a la vez intelectuales y utilitaristas.

En este sentido, las órdenes monásticas¹ son un medio idóneo para el análisis histórico en general a través de sus libros de cuentas. Estas han desempeñado un importante papel en la historia del mundo occidental, en su triple dimensión espiritual, cultural y económica. En este último aspecto, el económico, han administrado

* Autor para correspondencia.
Correo electrónico: begop@ubu.es (M.B. Prieto Moreno).

¹ Instituciones formadas por clero regular que vive en comunidad bajo las reglas de una orden y habita en los monasterios de la misma.

importantes patrimonios procedentes, en su mayor parte, de actividades agrícolas, ganaderas, asistenciales, hospitalarias y religiosas, de las cuales se ocupan los libros de cuentas de los trabajos revisados.

Los registros contables de los monasterios constituyen un importante soporte para el estudio no solo de la manera en que se llevaba la administración en las órdenes monásticas, sino también de su actividad económica en diferentes vertientes. El estudio de la historia de la contabilidad, en este caso de los monasterios, no solo nos ilustra sobre la manera de llevar el registro de sus operaciones, sino que puede constituir una importante contribución a la historia económica y social. El registro contable de los flujos económico-financieros va más allá del objetivo de tomar y rendir cuentas, permitiendo la visibilidad de la actividad económica y su interpretación en un determinado contexto geográfico y temporal.

Sin duda por esta importancia de la contabilidad monacal y de instituciones similares, al hacer un catálogo de las etapas del desarrollo histórico de la historia de la contabilidad Yamey (1996) cita en lugar destacado a «la contabilidad señorial», en la que la relativa a las órdenes monásticas tiene, sin duda, una especial importancia.

Dado el interés de estas instituciones, este artículo pretende realizar un estado de la cuestión al objeto de identificar los diferentes fines a los que en ellas ha servido la contabilidad. Con este propósito hemos revisado las principales referencias sobre contabilidad y hacienda monacal, sin entrar en el detalle de otros entes eclesiásticos que emergen con profusión, como catedrales, parroquias, diócesis, etc., por exceder a los objetivos de este estudio. De entre los diferentes criterios que pueden ser empleados para presentar la revisión de la literatura relevante hemos optado por abordar esta de acuerdo con dos criterios simultáneamente: cronológico y funcional, es decir, considerando el diferente papel que la contabilidad ha asumido a lo largo de la historia de las instituciones monásticas, revisión que esperamos pueda estimular, orientar y enmarcar futuras investigaciones en esta línea.

Estado de la cuestión

De acuerdo con el periodo de tiempo histórico que abarca cada uno de los trabajos examinados, podríamos distinguir tres grupos diferenciados dependiendo de si se sitúan en la Edad Media, en la Edad Moderna o en la Edad Contemporánea². Al mismo tiempo en cada uno de los trabajos, agrupados temporalmente, se analiza de forma prioritaria la utilidad que la contabilidad supuso en cada una de las instituciones estudiadas. Complementariamente se incluye información relativa al lugar geográfico donde cada trabajo se ubica, la Orden y el género de sus miembros, reflejándose este conjunto de criterios en la [tabla 1](#) que se presenta al final de esta revisión de la literatura.

Edad Media

La etapa medieval ha sido objeto de interés con obras ya clásicas como las que mencionamos a continuación, referidas a monasterios españoles. Gautier-Dalché (1965) analiza la formación del dominio de Santo Toribio de Liébana, cuyo origen procedía fundamentalmente de donaciones, al tiempo que recoge las fuentes de ingresos, presentando detalle de las rentas pagadas por los arrendatarios de fincas en forma de vino, cereales o animales, así como las

aplicaciones de estos ingresos. En relación con los procedimientos de gestión empleados, parece que estos eran muy simples, y la administración del dominio poco eficaz. El propio abad no sabía con seguridad cuáles eran los bienes pertenecientes al monasterio y, además, los arrendatarios de las fincas, que eran numerosos, no siempre cumplían con sus obligaciones de pago. Como resultado de ello parece que los ingresos generados eran insuficientes para el sostenimiento de la vida monástica.

La obra de García González (1972) toma como base el libro de cuentas relativo a los monasterios benedictinos de la entonces provincia de Toledo³, cuya confección fue ordenada en 1338 por el papa Benedicto XII con el objeto de estudiar la situación económica de la orden. En este trabajo se ponen de manifiesto las amplias posibilidades que nos ofrece el estudio de la contabilidad de los monasterios, al abordar sucesivamente: a) el catálogo de las propiedades, derechos y haberes de los cenobios; b) el estudio del sistema administrativo, resaltando sus caracteres más peculiares⁴; c) los componentes de ingresos y gastos de los monasterios, y d) el análisis de los factores del endeudamiento que parecía aquejar, a mediados del siglo XIV, al mundo monástico benedictino. A partir del estado de cuentas de 1338⁵, también utilizado en la obra de García González anteriormente mencionada, Moreta Velayos (1971, 1974) revisa el sistema de rentas conventuales basado en la propiedad de la tierra, su explotación y su arrendamiento en los nueve monasterios ya mencionados en la nota 3. Especial interés revisten los comentarios que en su segunda obra realiza sobre las características de los libros de cuentas y su valor como fuente para la historia de la economía monástica.

El monasterio de Poblet, y especialmente su abad, centran la atención de Monclús Guitart (2005), que describe el papel del limosnero real y las normas que establecían detalladamente la procedencia de la limosna, la forma en la que debía administrarse, quiénes eran los beneficiarios y los libros de cuentas que era necesario elaborar. La finalidad de estos libros era la obligada rendición de cuentas que anualmente el limosnero debía hacer frente al maestro racional. El control sobre las cuantías de limosna era exhaustivo, lo que se evidencia por la existencia de documentos justificativos de todas las entradas y salidas de limosna, labor que involucraba a diferentes personas dada la establecida diferenciación de tareas (limosnero real, segundo, tesorero, amanuense...).

También en España, aunque adelantándose algunos años en la Edad Moderna, puede citarse el trabajo de García García (1986), que estudia las bases económicas del convento de San Juan y San Pablo de Peñafiel, esto es, sus derechos y rentas señoriales y dominio territorial y las relaciones sociales del mismo para el período 1318-1512.

La literatura es testigo del interés despertado por la contabilidad monástica en el medievo en distintos entornos geográficos, aparte del español, ya citado. Así, Italia es el centro de atención del trabajo de Bariola (1897), centrado en los años oscuros de la Edad Media y los establecimientos eclesiásticos y cenobíticos. El

³ San Juan de Burgos, Santa María de Obarenes, Oña, Santa María de Hornillos, San Zoilo de Carrión, San Benito el Real de Sahagún, Santo Domingo de Silos, San Pedro de Arlanza y San Pedro de Cardena.

⁴ En la primera mitad del siglo XIV el sistema administrativo de los monasterios benedictinos estaba perfectamente definido. Así, por un lado, la principal cédula administrativa la constituía el monasterio, que gestionaba la parte de mayor densidad de propiedades. Por otro lado, se crearon los prioratos, concebidos como delegaciones administrativas del monasterio, localizados en la periferia y dotados de cierta capacidad de autoorganización. En el seno del monasterio las rentas se dividían entre el abad, al que se le asignaba la mayor proporción, y los diferentes oficios. Estos gestionaban sus ingresos con el fin de atender a una misión claramente definida, siendo algunos de estos oficios los de cillerero, mayordomo, limosnero, sacristán, enfermero o camarero, entre los más habituales.

⁵ Libro de cuentas depositado en el Archivo de Santo Domingo de Silos, entre los Fondos de la Congregación Benedictina, en copia del año 1639.

² No obstante, también podemos confirmar la existencia de algunos trabajos cuya catalogación no se corresponde estrictamente con contabilidad monástica, como templos egipcios (Ezzamel, 2002, 2005, 2009), judíos (Fonfeder, Holtzman y Maccarrone, 2003), chinos (Wissler, 2013) y monasterios budistas (Lianarachi, 2009).

autor apunta que fueron, sin duda, los primeros en organizarse administrativamente, y por ello puede argüirse sin mucho riesgo de equivocación que fueron también los primeros en desarrollar una contabilidad doméstica o patrimonial, en el sentido de diferente de la contabilidad comercial (Hernández Esteve, 2013). Montrone y Chirieleison (2009), también en Italia, se centran en la gran cantidad de información recogida en el Diario y el Mayor de la Abadía de San Pedro, demostrando que en esa época la contabilidad por partida doble ya era aquí aplicada, antes de la publicación de Luca Pacioli, si bien es cierto que no registraba ni el capital ni los beneficios. El trabajo permite observar el rigor metodológico y sistemático en la llevanza de la contabilidad, lo que dio lugar a registros contables uniformes y codificados. Se trata de información contable ininterrumpida correspondiente al periodo 1461–1646 y elaborada principalmente al objeto de gestionar las inmensas propiedades agrícolas que pertenecieron a la citada abadía. El sistema contable articulaba los controles necesarios para hacer el seguimiento de la ingente producción agrícola, del trabajo de los monjes, de arrendatarios, proveedores y empleados vinculados a las posesiones de la abadía. Por otro lado, los autores observan que los libros contables comienzan invocando la protección divina sobre la persona que realiza los registros, dada la dificultad de la tarea y su importancia para el bienestar de la comunidad.

En Leardini y Rossi (2013) se llama la atención sobre la utilidad de la contabilidad para determinar las relaciones de poder que existían en el monasterio de Santa Maria della Scala, en Verona. Estas relaciones eran, por un lado, jerárquicas, dado que el detalle con el que se realizaban las anotaciones de ingresos y gastos permitía al prior un pormenorizado control de las actividades que realizaba cada uno de los monjes. De esa forma también podía coordinar de forma más eficiente el reparto de las tareas. En particular, el control contable más directo se establecía por parte del prior sobre el procurador, que era el fraile que con la autorización del prior gestionaba el dinero del monasterio. Por otro lado, la contabilidad también influía en las relaciones horizontales, esto es, entre monjes del mismo rango, como pudieran ser el mayordomo y el sacristán. En este caso, era el sacristán el responsable de gestionar el dinero que recibía la iglesia del monasterio, pudiendo decidir qué parte se quedaba en la iglesia y cuánto se transfería al monasterio, de acuerdo con las necesidades de este. Es decir, el autor muestra el papel de la contabilidad para reubicar el poder más allá de lo establecido en las Constituciones.

Precisamente, fueron en Italia los frailes franciscanos los que, en la segunda mitad del siglo xv, fundaron los Montes de Piedad, tratando con ello de facilitar el acceso al crédito a las clases más desfavorecidas y ser una vía alternativa a las prácticas crediticias realizadas por la comunidad judía que estos frailes tildaban de usura, y que se describen en Orelli, del Sordo y Fornasari (2013).

Situándose en el Reino Unido encontramos los trabajos de Dobie (2008a, 2008b, 2011, 2015). En Dobie (2008a) se examina la forma en que diferentes casas monásticas inglesas abordaron el desarrollo de varios aspectos del ámbito de la gestión financiera y del control, durante el periodo 1200–1540, así como los factores que les condujeron a los cambios. Este artículo evidencia que el incremento de las propiedades de los monasterios obligó a llevar un registro ordenado de los diferentes activos, de forma que pudieran consultarse y servir como evidencia en caso de disputa legal, al tiempo que se intensificaba la salvaguardia física de los mismos. Por otro lado, a medida que el periodo de tiempo avanzaba fue aumentando el número de casas que renunciaban a la explotación directa de sus tierras y haciendas y las arrendaban a un tercero a cambio de una renta fija. Finalmente, aparece el uso de cuentas financieras escritas, presupuestos, auditorías regulares y se cuestiona el grado de descentralización que ha de tener la administración de las casas. Estos desarrollos o avances, que fueron posibles gracias a la mayor formación de los monjes y a la existencia de manuales contables en circulación,

tenían como fin último asegurar la supervivencia de las casas sobre una base financiera estable, y su origen se podía encontrar tanto en el interior de las casas monásticas como en imposiciones del exterior, por parte, por ejemplo, del papa y del rey —cuya recaudación de impuestos estaba estrechamente ligada a la salud financiera de los monasterios—, de los capítulos generales, de visitas episcopales. . .

El Priorato de la Catedral de Durham centra el interés de Dobie (2008b, 2011). En particular, en Dobie (2008b) se muestran 13 «cuentas» del administrador correspondientes al periodo 1278–1398, presentándose las diferentes fuentes de ingresos —rentas de la tierra, diezmos, venta de lana, maíz, ganado y madera y reembolso de préstamos— y gastos, lo que proporciona una idea del grado de registro y control de las transacciones en las que participaba el priorato. Se observa que las cuentas tendían a mantener un formato uniforme, con títulos estandarizados, siguiendo un orden y categorización para los ingresos y gastos, incluían subtotales y totales y proporcionaban descripciones de los distintos elementos. Ello facilitaba la revisión de estas cuentas, el examen de la volatilidad de las diferentes partidas, conocer el déficit o superávit de las actividades, así como la labor de los auditores. En relación precisamente al resultado, se observa que los importes de ingresos y gastos se encuentran prácticamente en equilibrio, dando lugar a un pequeño superávit, lo que demuestra la importancia de adecuados controles financieros para asegurar que los ingresos se maximizaban y que había fondos disponibles para cubrir las necesidades de gastos. También la preocupación por el control se extendía a elementos del balance de situación, dado que puede observarse el desarrollo de procedimientos para hacer un seguimiento de deudores y acreedores.

Dobie (2011), también en el mencionado priorato, examina las cuentas del *granator*, un monje-oficial encargado de la administración del grano. En esta ocasión se realiza una descripción exhaustiva de las cuentas que eran empleadas para reflejar y controlar los procesos de producción de pan y cerveza a partir de trigo, cebada, centeno. . . , contemplando desde la compra, almacenamiento, procesamiento y consumo de grano, la recepción de este por parte del *granator*, pasando por el proceso de cocción del grano, elaboración del pan y de la cerveza, hasta la distribución final de estos productos. Así mismo, el autor analiza las transferencias entre las cuentas involucradas y, con ello, muestra la forma en que se controlaba la actuación y se realizaba la rendición de cuentas por parte de cada uno de los monjes que participaban en los procesos de producción. Esto es, unas cuentas eran referencia para otras, lo que agilizaba la verificación que en su caso tuvieran que hacer los auditores. El caso descrito ilustra, de acuerdo con su autor, una contabilidad por procesos en donde ya se consideraban elementos como las medidas estándares y el cálculo medio de los consumos.

Más recientemente, Dobie (2015) analiza la influencia que los estatutos procedentes de los capítulos generales y provinciales tuvieron en el desarrollo de los controles contables, financieros y de gestión, en monasterios benedictinos ingleses en el periodo 1215–1444. Unos estatutos que, además, describen las cualidades personales de los monjes que se han de encargar de la administración, las cuales van más allá de las deseables para todos los miembros de la comunidad —como es el respeto al voto de pobreza— para señalar que han de ser personas competentes, con adecuado conocimiento y habilidades gerenciales. Diferentes estatutos aluden a la obligada rendición de cuentas que debía realizar tanto el abad, que una vez al año debía recitar el *status* de la casa en presencia de la comunidad, como otros monjes responsables de diferentes actividades —por ejemplo, dirigir la casa de huéspedes—, monjes que debían elaborar y presentar una lista de activos y pasivos y de todos los ingresos y gastos incurridos en su actividad en particular, dos o cuatro veces al año si fuera posible, en presencia del abad y de otros que se hubieran reunido con este cometido. Las cuentas permitían a estos monjes justificar su administración

y demostrar que no habían roto su voto de pobreza al tiempo que hacían posible identificar aquellos que estaban generando un superávit o un déficit en las actividades que gestionaban. Además, de acuerdo con este autor, esta doble función de la rendición de cuentas demuestra que no hay división entre lo sagrado y lo material, siendo la contabilidad y la rendición de cuentas parte esencial de la vida de los monasterios benedictinos. Las normas que se derivaban de los Capítulos se veían reforzadas, adicionalmente, por el sistema de visitas trianuales configurando parte de un sistema de control de calidad que se completaba con sanciones para aquellos monjes que incumplieran lo contenido en los estatutos en relación a las prácticas contables, financieras y de gestión.

Dirigiendo ahora nuestra atención a Francia, es obligado aludir a las obras que analizan las prácticas financieras y contables de la Orden del Temple, famosa por sus hazañas militares y por su enorme poder político y económico. Los trabajos de [Delisle \(1889\)](#) y [Piquet \(1939\)](#) fueron pioneros en este campo. Entre la valiosa documentación que aporta Delisle destaca el diario de caja de un tesorero del Temple, entre 1295 y 1296, donde se recogen las cuentas abiertas a cinco estamentos: oficiales de la Orden del Temple, dignatarios eclesiásticos, el rey y los oficiales de la casa real, otros miembros de la familia real y sus agentes e importantes nobles y burgueses. En el trabajo de [Piquet \(1939\)](#), además de la aportación señalada, cabe destacar la opinión de este autor sobre, a su parecer, el empleo de la partida doble por parte de los templarios. Más recientemente podemos citar el exhaustivo trabajo de [De la Torre Muñoz de Morales \(2004\)](#), en donde se describen incipientes formas de banca que realizaban los templarios, ya fuera «al por menor», con particulares, o banca pública hacia la Corona francesa, pero también en Inglaterra, Italia, Hungría o Ultramar. En este sentido, la gestión de la fortuna de Blanca de Castilla, reina de Francia, puede considerarse el origen de la banca privada, mientras que la intermediación de los créditos del rey Jaime I es un precedente de banca de inversión. Francia fue, sin duda, el país en el que el Temple tuvo su mayor influencia, ejerciendo este el control y no la dirección, que siempre fue de la Corona. Precisamente por ello es fundamental el estudio de la rendición de cuentas perseguida por el modelo contable desarrollado por los templarios y enfatizado en la investigación realizada por [Palacios Rodríguez \(2015\)](#). La autora analiza, por un lado, el papel que jugaba el Temple en relación a uno de sus clientes, ya antes mencionado, Blanca de Castilla, en lo que respecta a cobros y pagos hechos por el tesorero de la Orden. Por otro lado, y dado que el papel del Temple como prestador de servicios financieros al Estado fue muy intenso, existía un fuerte control del rey de Francia hacia la administración templaria de sus cuentas, actuando, entre otros mecanismos, por medio de la Curia que auditaba las cifras presentadas por el tesorero del Temple, para así darles la aprobación. En este último trabajo encontramos, asimismo, un análisis de los complejos sistemas monetarios y de numeración empleados en los documentos contables, muy diferentes de los empleados actualmente e imprescindibles para el análisis de la información contable relativa a la estrecha relación del Temple con los reyes de Francia.

También en la Francia medieval se ubica el trabajo del japonés [Sato \(2000\)](#), que plantea diferentes cuestiones en torno a 28 hojas de pergamino que contienen escritura merovingia y caracteres tipográficos pertenecientes a la abadía de San Martín de Tours. De acuerdo con el autor, estos documentos contables pudieron ser empleados en la recaudación anual de los tributos que le adeudaban a la abadía sus distintos arrendatarios, dado que contienen notas acerca de la actitud de estos en relación a las cantidades atrasadas.

Finalmente, en el país luso, [Gomes \(2011\)](#) analiza una fuente de contabilidad monástica fechada entre 1257 y 1259 originaria del Monasterio de San Jorge de Coimbra, en donde se recogen los diferentes tipos de ingresos del monasterio procedentes de sus propiedades y actividades realizadas, así como los contratos formalizados para su obtención. El autor destaca la importancia y

la finalidad de los registros contables para enumerar y limitar el ejercicio del poder dentro de la orden. Mediante la identificación de los bienes y los ingresos pertenecientes a los canónigos, resultantes de sus diferentes cargos, se delimitaban las garantías de sus fuentes de ingresos. En este sentido, el registro contable es un acto que da lugar a un ejercicio de reconocimiento y de afirmación del poder endógeno de un canónigo agustino, al tiempo que garantiza y separa los derechos de propiedad de la comunidad conventual y los que pertenecen al prelado.

Edad Moderna

La obra del benedictino [Pietra \(1586\)](#) constituye un auténtico tratado dirigido a los ecónomos de su orden donde, en 67 capítulos, les enseña a llevar las cuentas por partida doble. En la misma incluye a la contabilidad monacal en el grupo de la llevada por los propietarios y distinguiéndola de la relativa, por un lado, a la de los banqueros y, por otro, a la de los comerciantes. Otro monje que se ocupó igualmente de este asunto fue el jesuita Ludovico [Flori \(1636\)](#), del convento de Palermo, obra que fuera referencia para la administración en la Compañía de Jesús.

Los siguientes dos trabajos enfatizan el hecho de que la contabilidad se estuviera empleando como mecanismo para establecer relaciones de poder. Así, [Araújo y Gomes \(2014\)](#) identifican el papel de la contabilidad en el monasterio de Santa Ana en Viana do Castelo como una forma de poder disciplinario basado en el conocimiento, esto es, como unas prácticas que reforzaban el control jerárquico de personas y de recursos. La contabilidad se empleaba como un instrumento clave en las relaciones de poder, las cuales se establecían en un doble sentido: entre la abadesa y la comunidad monástica y entre la abadesa y el arzobispado de Braga, su superior jerárquico. El control interno sobre la comunidad se ejercía con periodicidad mensual, anual y trianual y se apoyaba en los registros contables, que eran muy exhaustivos y recogían todo tipo de información económica, especialmente sustancial en un monasterio donde las religiosas conservaban parte de los privilegios que ostentaban fuera del monasterio al ser hijas de familias acomodadas. Por otro lado, toda la información sobre ingresos y gastos se recopilaba en el libro que se presentaba al arzobispado, encargado de aprobar las cuentas, lo que suponía un control en la distancia que se complementaba con las «Visitas». Además, el ejercicio de este control estaba vinculado a un sistema de recompensas-castigos, ya mencionado en otros monasterios benedictinos. El trabajo destaca, adicionalmente, el papel de la mujer (religiosa) en la preparación y uso de información contable en un periodo en donde la profesión comenzaba a construirse en Portugal y era un ámbito exclusivamente masculino.

Las relaciones de poder vehiculadas por la contabilidad, desde la óptica de Foucault, también aparecen en el trabajo de [Quattrone \(2004\)](#), en el ámbito de la Compañía de Jesús en Italia. Estas relaciones se manifestaban en los controles periódicos y rutinarios llevados a cabo desde Roma a la Provincia Siciliana, desde el provincial a sus subordinados y por parte de los procuradores de los colegios sobre sus ayudantes. Tanto el provincial como los procuradores tenían entre sus obligaciones aprender el «mejor método contable» con el fin de controlar las actividades y proporcionar análisis de desviaciones de ingresos y gastos. El tratado de Ludovico [Flori \(1636\)](#), antes mencionado, era aplicado en los Colegios de la Provincia de Sicilia, previéndose cuentas que se empleaban como centros de ingresos y gastos al frente de cada uno de los cuales estaba un jesuita, lo que hacía posible la rendición de cuentas.

También en el ámbito italiano, [Landi \(1999\)](#) pone de manifiesto que al final del siglo XVII y comienzos del XVIII el uso en los monasterios de un sistema contable fiable y la supervisión rigurosa facilitaron la gestión inteligente y prudente del patrimonio, evitando o desalentando comportamientos que pudieran poner en peligro este, algo que no era infrecuente en el caso de los nobles

terratinentes. Además, la contabilidad era empleada para justificar la transferencia de los recursos sobrantes desde los monasterios hasta la Orden a la que pertenecieran y, en sentido contrario, cuando el monasterio atravesaba dificultades financieras. Además, el autor reflexiona sobre los errores y distorsiones encontrados, en ocasiones, en las cuentas, lo que parece estar muy vinculado al profundo deseo de los abades y priores en presentar unas cifras que avalaran la buena gestión realizada, circunstancia de la que dependía su proyección futura.

En España encontramos un mayor número de aportaciones, destacando las que siguen. Alemán Ruiz (2000) parte de dos cuentas de mayordomía del monasterio, de los años 1616 y 1630, que son las liquidaciones de los respectivos administradores de la hacienda, presentadas una vez que ha concluido su mandato. Los ingresos se sustentaban en censos, arrendamientos de bienes raíces y dotes, mientras que en la partida de gastos se distinguen los de alimentación, culto y salarios del personal al servicio de la comunidad. Son dos los aspectos destacados por el autor para explicar el precario estado de la economía del monasterio: la política rentista y el control de la administración. En cuanto al primer elemento, parece que aunque las abundantes dotes permitían una activa acción prestamista, también es cierto que la percepción de rentas por parte de las monjas era bastante irregular, lo que podría explicarse por los difíciles años de finales del siglo XVI y primeras décadas del siglo XVII, en la isla de Gran Canaria. En ella se sucedieron epidemias y desastres naturales que hacía imposible que los empobrecidos labradores pagaran las rentas al monasterio. Además, el cobro mayoritario de las mismas se hacía en dinero y no en especie, como hubiera sido deseable. Por otro lado, el gran detalle que las escrituras de nombramiento del mayordomo recogen sobre las obligaciones de este da idea de que en ocasiones su comportamiento se reveló oportunista y negligente. También en estas escrituras se encuentran recomendaciones para la actuación de las monjas y la autoridad episcopal, disposiciones que demuestran una seria preocupación por el manejo de los fondos monetarios y la consignación por escrito de todas las operaciones. Al igual que ocurriera en otros trabajos, de este estudio se desprende la idea de que el hecho de que se tratara de una comunidad femenina, a la que se le prohibía el contacto con el mundo exterior, impidió que las monjas pudieran asumir personalmente el control de la actividad económica de su monasterio.

Dos son los trabajos revisados centrados en el Monasterio de San Pelayo. Así, Álvarez Vázquez (1982) realiza un interesante análisis de las ejecuciones de deudores, las cuales aumentaron entre 1680 y 1700 como consecuencia de la deflación de 1680 y la crisis demográfica y económica de la última década, lo que provocó importantes dificultades de pago. Merece la pena mencionar la conclusión a la que llega cuando descubre que la organización del patrimonio monástico permite un aumento creciente de los ingresos y obliga a las monjas a prestar mayor atención a la contabilidad y a la evolución de la coyuntura económica, gracias a lo cual podrán conocer la situación económica particular de cada uno de los que con ellas mantienen relaciones. También Vega Prada (1982) se interesa por el mencionado monasterio en su trabajo abordando estos problemas en relación con el pago de unos censos contraídos con las monjas del Monasterio de San Pelayo.

Un análisis basado en los libros de cuentas es realizado por Llopis, Fidalgo y Méndez (2002), donde ilustran el papel de la contabilidad para la toma de decisiones en un contexto en que los monjes necesitaban dilucidar el uso más rentable que se podía hacer de las enormes extensiones de tierras de pastoreo que poseía el monasterio. En particular, la contabilidad sirvió para decidir qué parte de las tierras debía ser arrendada y qué parte serviría para el ganado propio del monasterio. Además, en este segundo caso debían establecer la proporción que iba a destinarse a cada tipo de animal. Con el fin de obtener información que les permitiera

contestar a las cuestiones planteadas, se empleaban las Hojas de ganado, las cuales incluían, además de los inventarios de animales, un estado de ingresos y gastos y el cálculo del resultado del periodo. Este documento contable podría ser un posible precedente de la cuenta de resultados en el que ya no se aplica estrictamente el principio de caja. El artículo evidencia también que los conceptos de costes de oportunidad y de precios de transferencia eran perfectamente comprendidos en el monasterio.

Tomando como objeto de análisis el monasterio cisterciense de Oseira han visto la luz los trabajos de Rivero Fernández, Gallego Rodríguez y Ramos Stolle, 2005, Gallego Rodríguez, Rivero Fernández y Ramos Stolle, 2007 y Gallego y Rivero (2012). En Rivero Fernández et al. (2005) se describe cómo se regula y desarrolla la rendición de cuentas en este monasterio en su doble vertiente: a través de un control interno, que descansa en los contadores, y de un control externo, ejercido, por un lado, por los visitantes generales, encargados de comprobar las cuentas antes de llevarlas a capítulo general y, por otro lado, por el general reformador, que coteja la información presentada ante el capítulo general. Para cumplir con este objetivo, el trabajo estudia la evolución de la estructura y contenido del Libro de Estados del Monasterio, dado que el acto más importante de control tiene lugar con la presentación de este libro ante el capítulo general, el cual debe ser llevado personalmente por sus respectivos padres abades. Así, el artículo destaca la evolución en el contenido del Libro de Estados, a partir de las consideraciones que realiza el general reformador a lo largo del tiempo en sus visitas regulares al monasterio. Entre otras: la necesidad de ser cuidadosos con los cálculos y que haya correspondencia de los gastos con las anotaciones del Libro de Caja, un mayor detalle en la relación de gastos —que aconseja disminuir—, más información y más clara acerca de la situación material del monasterio, especialmente del movimiento de productos a través de los que se cobran rentas y diezmos. . .

El Libro de Estados de esta abadía ha sido detalladamente estudiado en los dos siguientes trabajos: Gallego Rodríguez et al. (2007) parten del mismo, y en particular de las anotaciones relativas al Arca de la Comunidad, para analizar el movimiento de efectivo que generaba la actividad económica, mientras que Gallego y Rivero (2012) proporcionan una detallada descripción de los gastos destinados a obras en el monasterio de Oseira.

En Andalucía, en concreto en Almería, se ubica el convento franciscano de Cuevas de Almanzora. Su sistema contable es objeto de análisis por parte de los dos siguientes trabajos. Por un lado, Pezzi (1993) realiza la transcripción literal de su libro de cuentas, el cual se encuentra dividido en dos partes, correspondientes a ingresos y gastos del convento, pudiendo observarse el detalle mensual de unos y otros, especificándose su concepto y su importe. En el caso de los ingresos, estos procedían de misas, entierros, limosnas, legados de testamentos y venta de productos del convento, entre otras fuentes. En el apartado de gastos aparecen conceptos tales como vino, comida, ropa, leña, jornales, entre otros muchos. Se observa como mensualmente se hacían liquidaciones analizando los ingresos y gastos, las cuales eran firmadas por el padre guardián, los padres discretos y el síndico —funcionario seglar que realizaba labores de administrador general—. También consta cada revisión de cuentas llevada a cabo por el comisario visitador. Por otro lado, Gómez Díaz y Sierra Capel (1999) ponen de manifiesto que la contabilidad ejercía, en este convento franciscano, una estricta función de control al objeto de hacer posible la construcción de una obra, el recinto conventual, sin poner en peligro la supervivencia de la comunidad. Para lograrlo, se observa una racionalización del gasto a la hora de aplicar los ingresos del convento. Además la contabilidad, a través de los libros de ingresos y gastos, era la herramienta para desarrollar la rendición de cuentas, la cual se planteaba en un doble sentido, interna y externa, que tenía lugar con las preceptivas visitas del padre visitador y el padre provincial. Aun cuando los

monjes podrían haber empleado la partida doble, este trabajo muestra que la función de control sobre ingresos y gastos podía realizarse de forma eficiente con una contabilidad basada en la partida simple.

También en Andalucía, en Córdoba, se desarrollan los trabajos de [Cerrato Mateos \(2000, 2005\)](#). En el primero de ellos, partiendo de los Libros de Hacienda de Eclesiásticos, realiza un estudio del patrimonio económico de monasterios femeninos de esta ciudad, pertenecientes a diferentes órdenes, a mediados del siglo XVIII. Este patrimonio estaba integrado por tierras, bienes inmuebles y bienes de capital, como intereses de juros, censos, rentas fijas anuales y diezmos, partidas que se van presentando con un extraordinario grado de detalle. Por otro lado, también encuentra evidencia del registro de gastos, entre los que destacan las cargas fiscales que indican la aportación de los conventos a la hacienda real y otros gastos tales como pensiones, censos o salarios al personal al servicio de los monasterios. El régimen administrativo y financiero, aun con diferencias entre el proceder de las distintas órdenes, se articulaba en general en torno a tres elementos: a) la propia comunidad, donde determinadas monjas se ocupaban de aspectos relacionados con la hacienda monástica; b) las figuras del mayordomo o administrador, principal intermediario con el exterior y que estaba sujeto a la autoridad de la abadesa o priora, a la que rendía cuentas, y el procurador o representante legal del convento, y c) las autoridades eclesiásticas que supervisaban y fiscalizaban la actividad económica, exigiendo la licencia del provincial para las decisiones económicas, visitando los monasterios, inspeccionando los libros de cuentas, etc. Este control se ejercía, generalmente, por la jerarquía masculina de la orden a la que el monasterio perteneciera, lo que da idea del grado de control de los monasterios femeninos por parte de autoridades masculinas. No obstante, el grado de independencia en la gestión del patrimonio monástico por parte de las religiosas variaba entre unas y otras órdenes, siendo mayor en las comunidades que acudían a mayordomos seculares, frente a aquellas que acudían a religiosos de la rama masculina de su orden. Esta idea también se recoge en [Cerrato Mateos \(2005\)](#), donde se estudia el caso particular del Cister femenino, apuntando la autora que la propia imprecisión de las constituciones del Cister favorecía la autonomía de las monjas en la administración de sus monasterios. En esta obra se describen las funciones para las que se empleaban dos modelos contables: la cuenta del Arca de Capitales y los libros de cuentas de ingresos y gastos. La cuenta del Arca de Capitales registraba el dinero ingresado y el extraído, un dinero que procedía de dotes, herencias y redención de censos. Las entradas y salidas de efectivo precisaban la firma de la abadesa, la priora y la depositaria, mientras que la autoridad eclesiástica ejercía su control exigiendo autoridad para cualquier salida de efectivo, tomando las cuentas periódicamente por sus propios contadores y asistiendo, el visitador, a presenciar algunas entradas y salidas. Por otro lado, los libros de cuentas de ingresos y gastos contenían las rentas y productos de las propiedades, sus cargas, el gasto ordinario, las cantidades pagadas por las familias de las novicias para su sustento y las entradas y salidas del Arca. También hay constancia de un libro de posesiones o inventario para uso interno de la comunidad. La formulación de estas cuentas de ingresos y gastos solía ser realizada por el administrador y aprobadas en primera instancia por las religiosas ya citadas. A partir de ese momento son sometidas a control externo por parte de diferentes autoridades diocesanas.

En la Baja Andalucía se localizaban las cuatro instituciones⁶ de regulares cuyos libros de cuentas son examinados por [López Martínez \(1992\)](#), libros que recogían con gran detalle la cuantía

de sus ingresos, su procedencia y el destino que se daba a ellos. Las entidades estudiadas son muy distintas en cuanto a tipos de propiedades, sistema de explotación o estatutos, pero todas ellas sufrieron notables caídas de sus ingresos durante las últimas décadas del siglo XVII debido a la disminución de los arrendamientos urbanos y de las rentas agrarias, a juros no cobrados e impagos y pérdidas de censos. La austeridad fue, en general, la vía empleada para tratar de paliar esta difícil situación, lo que condujo a tres de estas instituciones —exceptuando la jesuita— a llevar una economía de supervivencia. Creemos interesante destacar la decisión adoptada por el Monasterio de San Clemente de Sevilla de cambiar su sistema de administración en 1702, sustituyendo al mayordomo —a veces negligente en la llevanza de la contabilidad— por el sistema de clavería. De esta forma, el control de la administración recaía en las tres monjas claveras depositarias de cada una de las llaves del arca de caudales. No obstante, el hecho de que se tratara de mujeres sujetas a clausura no permitió, en la práctica, que las monjas gestionaran directamente sus propiedades, a diferencia de lo ocurrido en otras comunidades monásticas masculinas. En el caso del Colegio Jesuita de Santa Ana, de Jerez, se optó por la explotación directa del cortijo de Espartinas, forma en la que ya se explotaban el olivar y la viña. Esta estrategia sí se tradujo en un incremento de los ingresos que permitió incrementar el número de religiosos de la comunidad, expandiendo el colegio y con ello la influencia de esta Orden.

El último autor citado, en su trabajo de 1999 ([López Martínez, 1999](#)), nos proporciona una clara idea de la importancia que para la Compañía de Jesús tenía la contabilidad como medio de control de sus propiedades rústicas en España —una alusión a sus haciendas en América la encontramos en [López Martínez \(1991\)](#)—. Muestra de ello es la existencia de unas «Instrucciones a los hermanos jesuitas administradores de haciendas», que vienen a ser un tratado de agronomía y economía agraria. En ellas se relacionan ocho libros contables necesarios para la administración de las explotaciones agrarias, entre los que figuran: libro borrador de partidas de entradas y gastos, libro de caja, inventario general de los bienes de la hacienda o libro de deudas a favor y en contra de la hacienda. El trabajo destaca que la explotación de las haciendas rústicas por parte de los jesuitas se caracterizaba por la explotación directa que estos realizaban, con una clara orientación al mercado, siendo un ejemplo de racionalidad económica y optimización de beneficios. Estos elementos convergían especialmente en las explotaciones olivícolas, que proporcionan elevadas rentabilidades, y en las vitivinícolas, donde los jesuitas lograron integrar todas las fases de producción y comercialización del vino, utilizando sus propios canales de distribución.

El caso del Monasterio de Silos ha sido estudiado prolíficamente por [Maté, Prieto y Tua](#), destacando [Prieto, Maté y Tua \(2006\)](#) y [Maté, Prieto y Tua \(2008\)](#). Estos trabajos recogen los frutos de las investigaciones previas y obtienen resultados globales acerca de la importancia absoluta y relativa del conjunto de aportaciones que contribuyeron al desarrollo económico del monasterio y su entorno desde finales del siglo XVII hasta principios del XIX. Los trabajos incluyen el desglose de los diferentes tipos de ingresos existentes, tanto los procedentes de la administración y gestión económica de los bienes propiedad del monasterio —rentas de los censos, rentas de las tierras cedidas en explotación y productos de tierras y ganados obtenidos mediante la explotación directa— como los procedentes de su condición eclesiástica y actividad religiosa —diezmos, sacristía y extraordinarios—. Igualmente, se analizan los gastos e inversiones y se vierte la síntesis de los resultados obtenidos.

El papel que desempeñaba la contabilidad para la rendición de cuentas en los hospitales gestionados por la Orden de San Juan de Dios en el siglo XVIII es presentado en detalle por [Baños y Carrasco \(2014\)](#) y [Baños y Funnell \(2015\)](#). Ya las Constituciones de la Orden

⁶ Monasterio de San Clemente en Sevilla, Colegio jesuita Santa Ana, de Jerez, Monasterio de Nuestra Señora del Rosario, de Bornos, y Convento de Carmelitas Descalzas, de Sanlúcar la Mayor.

insistían en el control de las finanzas del hospital, lo que era fundamental para la renovación de los acuerdos de contratación de los servicios hospitalarios por parte de la Armada española. La figura del supervisor era el representante del Estado dentro del hospital y controlaba todos los aspectos de las actividades que allí se realizaban, verificando y aprobando la información que el hospital proporcionaba sobre compras de bienes, comida, medicinas, equipamiento, ropa, etc., estando todo ello recogido en los informes contables de la orden. Además, todos los pagos realizados por esta para atender a los soldados debían ser aprobados previamente por el supervisor, quien decidía el montante. Por su parte, el prior rendía cuentas hacia sus superiores jerárquicos, el general y el provincial y hacia todos los miembros del hospital. Además, estas rendiciones de cuentas estaban vinculadas a incentivos, por lo que si se entendía que se había desarrollado una gestión económica acertada para el hospital, o se habían incluido cambios que favorecieran a los pobres, el prior podría ser designado para un trabajo de mayor categoría, mientras que si existían dudas sobre las cuentas, o deudas, era castigado. Los autores describen el propósito de los numerosos libros que existen en la Orden y en cada hospital con el fin de controlar el consumo de recursos, información que el General empleaba para decidir compensar el déficit de unos hospitales con el superávit de otros. También se dejaba constancia de aspectos tales como el dinero en metálico por limosnas, los salarios pagados a médicos contratados, registro de las propiedades del hospital y de las propiedades de los enfermos, entre otros. De acuerdo con los autores, la Orden de San Juan de Dios entendía la contabilidad como la principal herramienta para la gestión y el logro de su propia misión como religiosos.

El estudio de ingresos y gastos de los monasterios cistercienses gallegos se plantea en los dos trabajos siguientes, los cuales se adentran algunos años en la Edad Contemporánea. La tesis doctoral de [Rionegro Fariña \(1998\)](#) realiza un estudio económico de cinco monasterios del Císter orensanos, con sus respectivos prioratos, entre 1750 y 1835, analizando la composición de sus ingresos —principalmente basados en el cereal (especialmente el centeno) y el vino— y gastos. Los prioratos eran unidades administrativas recaudadoras de rentas al servicio de la casa central, que constituía la casa «gastadora». La desamortización del Trienio Liberal supuso un paréntesis de tres años en la actividad económica, mientras que la de 1835 fue el punto final del sistema económico de los monasterios, truncando, de acuerdo con el autor, la lenta recuperación que comenzaban a experimentar los monasterios estudiados, tras años de crisis. También en Galicia, en lo que hoy sería la provincia de Pontevedra, se sitúa el trabajo de [Seijas Montero \(2010\)](#), en donde se presenta la evolución de ingresos, gastos y resultados de tres monasterios cistercienses, demostrando que supieron gestionar eficientemente sus recursos, obteniendo una considerable rentabilidad. Esta situación saneada parece que fue la tónica general hasta las primeras décadas del siglo XIX. Además la autora destaca el sentido del gasto suntuario en el que incurrían estas instituciones para mantener su posición privilegiada y una consideración social hegemónica.

A continuación señalamos varios trabajos que prestan atención a diferentes monasterios con el denominador común de tratarse de autores más centrados en los aspectos históricos que contables. [Barreiro Mallón \(1982\)](#) se refiere al Monasterio de San Vicente de Oviedo, de la Congregación Benedictina de Valladolid, donde estudia la transformación de los foros en arriendos y de los pagos en especie, que irán cediendo inexorablemente ante el avance de los contratos en dinero a lo largo del siglo XVIII. También la comunidad benedictina, en este caso del Monasterio del Real de Sahagún, es el foco de interés del trabajo de [García Martín \(1985\)](#), haciendo especial referencia a los ingresos, basados principalmente en la propiedad de la tierra y en los derechos jurisdiccionales, y dedicando además un capítulo de su estudio a la contabilidad monacal. [Gómez](#)

[\(1982\)](#) se centra en el monacato cisterciense, abordando diferentes aspectos relacionados con la propiedad territorial del Monasterio de San Miguel de las Dueñas. [García Sanz \(1990\)](#) analiza las fuentes de ingresos y gastos en el Priorato de Perales, en Palencia, mientras que [Sáenz Ruiz-Olalde \(1991\)](#) realiza un estudio de historia económica de San Millán de la Cogolla en el siglo XVIII, con dificultades dada la desaparición de numerosos libros de las diferentes administraciones. En la obra de [Caro López \(1998\)](#) se analiza la formación del patrimonio de las órdenes regulares madrileñas durante dos siglos, destacando la racionalidad económica de las diferentes actividades realizadas, las cuales permitieron esta formación, y desechando la idea de que el patrimonio se debió a la simple acumulación de donaciones y limosnas.

Edad Contemporánea

Son tres los trabajos revisados pertenecientes a esta época, en concreto al siglo XIX. En ella se ubica el trabajo de [Barnabè y Ruggiero \(2004\)](#), en donde se destaca la importancia de la contabilidad y del cellero para la gestión de las muy diversas actividades en las que participaba el monasterio, así como para la preservación y conservación de un gran patrimonio no solo material, sino también artístico, con un valor incalculable.

En relación con una comunidad femenina, las carmelitas descalzas cordobesas, se desarrolla el trabajo de [Gómez Navarro \(2010\)](#). El autor expone, para el periodo 1801-1836, como las religiosas sistematizaban la información contable en ingresos y en gastos, minuciosamente detallados y que atendían a lo material y a lo espiritual. El examen de las diferentes partidas revela ciertas irregularidades, entre otras, sumas erróneas, acumulación de contabilidades mensuales, eliminación y creación de deudas sin justificación y, sobre todo, la inclusión de préstamos como ingresos. Estos son, en cualquier caso, defectos subsanables que en modo alguno ocultan las enormes posibilidades de la información que vehiculan. Así mismo, el estudio de las cifras contables lleva a la conclusión de que se trata de una economía que se encuentra en apuros, con un notable descenso de las limosnas, incremento en el nivel de deudas y notables esfuerzos realizados por disminuir los gastos.

Para finalizar este apartado, mencionaremos a [Prieto, Maté y Santidrián \(2015\)](#), cuyo principal objetivo es aportar nuevas reflexiones sobre la adaptación de los procedimientos contables en el Monasterio de Silos a las normas y requerimientos internos, los cuales vinieron determinados por los fines a los que servían en cada momento y los medios disponibles para alcanzarlos, a su vez dependientes del contexto político y económico en el que se desenvolvieron. El periodo de observación para el desarrollo de dichos cambios se centró en el final del siglo XIX, al abarcar todo el las condiciones para este análisis: cambios políticos bruscos en el primer tercio de siglo que eliminaron el desarrollo de la actividad económica y religiosa del monasterio y provocaron, tras un paréntesis de 50 años en un país convulso, la reformulación de las normas y procedimientos establecidos durante siglos para adaptarse a la nueva misión aceptada.

Edad Media - Edad Moderna - Edad Contemporánea

Los trabajos recogidos en este epígrafe se centran en aspectos económicos y de gobierno característicos de monasterios que son estudiados a lo largo de varios siglos, cubriendo diferentes épocas consideradas en nuestra revisión. Los cuatro primeros trabajos —de los cinco enunciados— tienen como común denominador el examen de los mecanismos de control internos y externos como elementos clave para explicar la supervivencia de los monasterios benedictinos que analizan. Estos trabajos realizan un análisis especialmente

crítico de los mecanismos de control externos, justificando la eficacia de los internos, entre los cuales se encuentran la rendición de cuentas intramuros y otros mecanismos informales.

Tanto en el trabajo de Inauen, Rost, Osterloh y Frey (2010) como en el de Rost, Inauen, Osterloh y Frey (2010) se analiza la estructura de gobierno de los monasterios benedictinos, estructura que, de acuerdo con estos autores, ha logrado resolver problemas de agencia en un número notable de ellos confiando en gran medida en mecanismos internos de control y complementándolos con mecanismos externos. Los mecanismos internos desarrollados descansan en un sistema común de valores, en controles de procesos y de clan —y no de *output*— a través de una selección cuidadosa y un riguroso proceso de socialización, en la asignación de derechos de participación a los monjes y de codecisión como contrapartida al conocimiento específico que han adquirido para su vida monacal y en la existencia de un consejo de administración y de un órgano consultivo. En relación con los mecanismos externos, cada monasterio está insertado en una estructura jerárquica formando parte de las congregaciones, de la Confederación Benedictina y dependen de la Santa Sede. Además existe un control periódico materializado en las «visitas», en donde cada 4 o 5 años delegados de la Congregación visitan una comunidad para evaluar las condiciones económicas, espíritu y disciplina, etc., de cada monasterio. Se trata de controles externos que se desarrollan sin eliminar ni la autonomía ni la tradición de los monasterios benedictinos. En el trabajo de Inauen et al. (2010) se obtiene evidencia, además, del funcionamiento de los mecanismos de gobierno en el Monasterio de Engelberg, en el largo periodo 1120–2009. En particular, se observa que el sistema de despido de los abades era eficiente, las elecciones democráticas daban como resultado un incremento en el número de abades competentes, los procesos de selección y socialización eran importantes y la eficiencia con la que trabajaba un monje antes de ser abad era un buen indicador de su eficiencia tras ser nombrado abad.

En Rost et al. (2010) se comparan los mecanismos de control presentes en 134 monasterios benedictinos —situados en Suiza (parte germanófona), en Baden-Württemberg y en Bavaria— con los establecidos en las empresas cotizadas, observándose de inmediato como estas últimas se centran, en gran medida, en mecanismos de control externos que no han logrado solventar problemas de agencia ni evitar escándalos financieros. Es por ello que los autores plantean trasladar al gobierno de las empresas cotizadas algunos de los mecanismos internos de control que son exitosos en los monasterios, aun cuando también advierten de las dificultades que ello supone, debiendo las empresas cotizadas encontrar el equilibrio entre las ventajas y desventajas de los sistemas de valores comunes y el compromiso. El sistema de valores debería ser lo suficientemente fuerte como para seleccionar y socializar a empleados apropiados y suficientemente abierto para evitar el pragmatismo y un desequilibrio de poder. Por otro lado, el compromiso debería ser alentado sin que supusiera crear barreras de salida para los empleados.

En el trabajo de Hiebl y Feldbauer-Durstmüller (2014), realizado a partir de un estudio de un caso de un monasterio benedictino austriaco, se apunta que uno de los elementos que los directores financieros podrían adoptar, característicos de la actuación del cillerero, es señalar a los propietarios de la empresa que su prioridad se centra en el logro de resultados financieros en el largo plazo, con el fin de alentar una relación duradera y de confianza mutua con los propietarios. No obstante, los autores también apuntan que esta forma de actuar posiblemente no sea entendida por *shareholders* de empresas cotizadas que buscan rentabilidad en el corto plazo aunque sí pudiera plantearse en empresas familiares. En relación con esta posible transferencia de prácticas desde los monasterios benedictinos a las empresas, Feldbauer-Durstmüller, Sandberger y Neulinger (2012) son especialmente críticos, y señalan que no se debe crear un manual de negocios a partir de la regla de San Benito

dado el poso espiritual, histórico y teológico que ella contiene. En particular, estos últimos autores, tras analizar 29 monasterios benedictinos austriacos, afirman que, a diferencia de lo señalado por Inauen et al. (2010) y por Rost et al. (2010), el hecho de que los monasterios hayan sobrevivido durante tanto tiempo puede no ser debido a la eficiencia de los mecanismos de gobierno, sino a circunstancias históricas específicas. Entre las razones aducidas se encuentran la gran estabilidad de Austria, el interés de los monarcas en la viabilidad de los monasterios dado que estos financiaban actividades políticas o el papel de los abades como grandes arrendadores de tierra. Por otro lado, el trabajo de Feldbauer-Durstmüller et al. (2012) propone que la teoría de *Stewardship* es más apropiada que la teoría de la agencia para entender las relaciones que existen en un monasterio, dado que en aquella tiene cabida la generosidad, la confianza, el altruismo y la motivación intrínseca. En este sentido, los otros dos trabajos citados también encuentran debilidades de la teoría de la agencia para explicar estas relaciones.

Sin entrar en el análisis de los datos, la propuesta de «buen desempeño» que elabora el artículo de Payer-Langthaler y Hiebl (2013) da por supuesto la existencia y la utilidad de prácticas contables que permiten mantener y salvaguardar recursos para las futuras generaciones, al tiempo que generar suficiente *cash flow* de forma regular evitando, en la medida de lo posible, la continua venta de activos. Solo el equilibrio entre la consecución de estos objetivos y de las acciones religiosas dará lugar a un «buen desempeño» en los términos en que este se entiende para la comunidad benedictina. Para esta Orden, la rendición de cuentas tiene una fuerte dimensión moral, dada su preocupación por la confianza y la honradez (tabla 1).

Reflexión final

Como reflexión a tener en cuenta derivada de este análisis, señalamos en primer lugar los importantes avances de la investigación en contabilidad monástica realizados durante el presente siglo, si bien con anterioridad era un área incomprensiblemente poco tratada. Así lo constataba Hernández Esteve (2001) al afirmar que el estudio de la contabilidad monástica seguía sin recibir la atención que merecía por la relevante información que podía proporcionar sobre la marcha de la economía medieval y de comienzos de la Edad Media. También en esta línea, Boyns y Carmona (2002) y Carmona y Ezzamel (2006) indicaban como la falta de interés académico en el estudio de la contabilidad en las instituciones religiosas resultaba desconcertante, dada la importancia de estas instituciones en la mayoría de las sociedades históricas y contemporáneas, tanto desde el punto de vista espiritual como económico.

Este estudio contribuye a la conformación y explicación del mapa económico monástico a lo largo de la historia, el cual es relevante a la hora de configurar el mapa económico general. En particular, este trabajo:

- Confirma un interesante campo de investigación en torno a la construcción de una teoría de la contabilidad monástica que explica el diferente papel de la misma en estas instituciones, a medida que se va consolidando un cuerpo firme de trabajos sobre esta materia. A modo de síntesis destaca la utilidad de la contabilidad para⁷:

- a) La gestión y control del patrimonio y de los diferentes procesos productivos (Álvarez Vázquez, 1982; Barnabè y Ruggiero, 2004; Cerrato Mateos, 2005; Dobie, 2008a, b; Dobie, 2011;

⁷ En cada uno de los siguientes epígrafes se han ido ubicando aquellos trabajos que en mayor medida describen los roles enunciados. No obstante, es importante señalar que, en ocasiones, un mismo trabajo es ilustrativo de distintos papeles.

- García Martín, 1985; García Sanz, 1990; López Martínez, 1999; Llopis et al., 2002; Maté et al., 2008; Montrone y Chirieleison, 2009; Prieto et al., 2006).
- b) El control y rendición de cuentas (Araújo y Gomes, 2014; Baños y Funnell, 2015; Cerrato Mateos, 2005; De la Torre Muñoz de Morales, 2004; Delisle, 1889; Dobie, 2011, 2015; Gallego Rodríguez et al., 2007; Gallego y Rivero, 2012; Gómez Díaz y Sierra Capel, 1999; Gómez Navarro, 2010; Inauen et al., 2010; Maté et al., 2008; Monclús Guitart, 2005; Palacios Rodríguez, 2015; Pezzi, 1993; Piquet, 1939; Prieto et al., 2006; Quattrone, 2004; Rivero Fernández et al., 2005; Rost et al., 2010).
 - c) La toma de decisiones sobre aspectos tales como transferencias entre entidades, conveniencia de externalizar la explotación de la tierra, entre otras cuestiones de búsqueda de eficiencia (Baños y Carrasco, 2014; Barreiro Mallón, 1982; Dobie, 2008a; Landi, 1999; Llopis et al., 2002; Orelli et al., 2013; Rionegro Fariña, 1998).
 - d) La legitimación de la gestión de los abades/piores respetando su condición religiosa (Dobie, 2015; Landi, 1999).
 - e) La determinación de las cargas tributarias y la propia recaudación (Cerrato Mateos, 2000; Sato, 2000).
 - f) El establecimiento y mantenimiento de un orden social, económico y político (Feldbauer-Durstmüller et al., 2012; Prieto et al., 2015; Seijas Montero, 2010).
 - g) La reclamación a deudores (Álvarez Vázquez, 1982; Dobie, 2008b; Vega Prada, 1982).
 - h) La visualización de la situación de penuria de algunos monasterios y justificación de su nulo poder tributario, en determinadas épocas (Alemán Ruiz, 2000; Gautier-Dalché, 1965; López Martínez, 1992).
 - i) El establecimiento de jerarquías de poder (Araújo y Gomes, 2014; Gomes, 2011; Leardini y Rossi, 2013; Quattrone, 2004).
 - j) El control del comportamiento (Hiebl y Feldbauer-Durstmüller, 2014; Monclús Guitart, 2005; Payer-Langthaler y Hiebl, 2013).
 - k) La descripción del balance económico (Bariola, 1897; Caro López, 1998; García García, 1986; García González, 1972; Gómez Álvarez, 1982; Moreta Velayos, 1971, 1974).
- Constata la importancia de esta línea de investigación, especialmente en nuestro país, centrándose temporalmente en la Baja Edad Media y en la Moderna. Asimismo, se confirma un amplio campo pendiente de explorar, en cuanto a género se refiere. En este sentido, destacan las órdenes monásticas masculinas, no habiéndose profundizado, salvo excepciones ya incluidas, en el análisis de las femeninas ni en sus posibles diferencias y sus causas. Por lo que respecta al tipo de órdenes analizadas,

adquiere especial relevancia la Orden Benedictina, por su arraigo en diferentes países de Europa, desde su fundación en el siglo vi. Su minuciosa regulación —Regla de San Benito—, en cuanto al gobierno de los monasterios, ha favorecido su diseminación y pervivencia, regulación que ha sido exitosa para lograr la convivencia entre elementos de control interno que dan como resultado una fuerte cohesión, y aspectos que articulan el control externo ejercido por los superiores jerárquicos.

- Proporciona las bases de una posible comparación entre monasterios pertenecientes a distintas congregaciones y entornos geográficos, los cuales reflejan realidades económicas diferentes.
- Permite observar como, en general, las prácticas contables se conciben como un elemento que convive sin causar fricciones con los fines espirituales que las órdenes monásticas persiguen. Se aprecia que no existe una división entre el ámbito religioso y el secular (en cuanto a la contabilidad se refiere), sino que el papel que esta asume, por ejemplo, en la rendición de cuentas o en la administración del patrimonio forma parte esencial de la vida cotidiana de los monasterios.

Tras la revisión efectuada se detecta un amplio margen para la investigación en una de las órdenes más significativas desde la perspectiva económica, con anterioridad a la expropiación de sus bienes, cual es la Compañía de Jesús. Máxime si se tiene en cuenta la importante documentación inédita existente en el Archivo Histórico Nacional, en su sección correspondiente al clero -catalogada en su totalidad por Araceli Guglieri (1967)-, y en el Archivo del gobierno central de la Compañía de Jesús en Roma (*Archivum Romanum Societatis Iesu* [ARSI]).

El estudio de revisión de la literatura hasta aquí realizado pretende impulsar esta línea de investigación sobre contabilidad monástica, sugiriendo nuevas cuestiones para el análisis, dado el ingente caudal de documentos existente en los archivos de los monasterios aún por descifrar. La relevancia económica, cultural y social de los monasterios a lo largo de la historia justifica la búsqueda de nuevas evidencias —descriptivas e interpretativas— sobre el rol de los procedimientos contables que realmente mejoraron y pueden mejorar el control y la toma de decisiones, tales como la regularidad y/o novedad en la emisión de informes, cambios en el método contable, diversidad y eficacia de las rendiciones de cuentas —externas y/o internas—, segregación de funciones, aspectos conductuales, entre otros.

Conflicto de intereses

Los autores declaran no tener ningún conflicto de intereses.

Anexo. Tabla 1

Tabla 1
Tabla sintética del estado de la cuestión, atendiendo a los distintos criterios mencionados

Autor (año)	Título	Época, lugar	Papel de la contabilidad	Orden	Género
Alemán Ruiz (2000)	Inicios de la clausura femenina en Gran Canaria: el Monasterio de la Concepción, 1592-1634	Edad Moderna, Gran Canaria	Poner de manifiesto la penuria de los monasterios y el control de la actividad	Cisterciense	Femenino
Álvarez Vázquez (1982)	La vida económica del monasterio de San Pelayo en los siglos XVI y XVII	Edad Moderna, Asturias	Control y gestión del patrimonio	Benedictina	Femenino
Araújo y Gomes (2014)	Accounting for religion or accounting for women: The case of the monastery of Santa Ana of Viana do Castelo (1701-1895)	Edad Moderna-Contemporánea, Portugal	Establecimiento de jerarquías para ejercer el control. Rendición de cuentas	Benedictina	Femenino

Tabla 1 (continuación)

Autor (año)	Título	Época, lugar	Papel de la contabilidad	Orden	Género
Baños y Carrasco (2014)	Accounting and the role of the individual in religious organization: The change of the Constituciones in the Saint John's Order in 1738	Edad Moderna, España	Control del consumo de recursos para la toma de decisiones sobre compensación de déficits y superávits entre hospitales	San Juan de Dios	Masculino
Baños y Funnell (2015)	War or the business of God: Sacred mission, accounting and Spanish military hospitals in the 18th century	Edad Moderna, España	Rendición de cuentas a la propia Orden y a la Armada española y al gobierno, quienes decidían sobre la renovación de los acuerdos de contratación	San Juan de Dios	Masculino
Bariola (1897)	Storia della Ragioneria Italiana	Edad Media, Italia	Balance económico de las actividades monacales	Cenobitas	Masculino/femenino
Barnabè y Ruggiero (2004)	Contabilità e controllo in un Ente monastico: Monte Oliveto Maggiore nel xix secolo	Edad Contemporánea, Italia	Control del patrimonio agrario y artístico	Benedictina	Masculino
Barreiro Mallón (1982)	El dominio de San Vicente en la Edad Moderna	Edad Moderna, Asturias	Proporcionar información para el análisis de las contraprestaciones de los arriendos	Benedictina	Masculino
Caro López (1998)	El patrimonio de los Regulares Madrileños en los siglos XVII y XVIII	Edad Moderna, Madrid	Balance económico de las actividades monacales	Diversos	Masculino/femenino
Cerrato Mateos (2000)	Monasterios femeninos de Córdoba. Patrimonio, rentas y gestión económica a finales del Antiguo Régimen	Edad Moderna, Córdoba	Balance económico y determinación de las cargas tributarias	Diversos	Femenino
Cerrato Mateos (2005)	El Císter de Córdoba. Historia de una clausura	Varios periodos, Córdoba	Control del patrimonio y rendición de cuentas	Císter	Femenino
De la Torre Muñoz de Morales (2004)	Los templarios y el origen de la banca	Edad Media, Francia, Inglaterra, Italia. . .	Rendición de cuentas de las actividades realizadas por el Temple hacia diferentes depositantes particulares, hacia la Corona francesa y en otros enclaves geográficos	El Temple	Masculino
Delisle (1889)	Mémoire sur les opérations financières des templiers	Edad Media, Francia	Rendición de cuentas de las actividades realizadas por el Temple hacia diferentes depositantes particulares y hacia la Corona francesa	El Temple	Masculino
Dobie (2008a)	The development of financial management and control in monastic houses and estates in England 1200-1540	Edad Media, Inglaterra	Control y gestión del patrimonio. Útil para dirimir derechos de propiedad y tomar decisiones sobre la conveniencia de externalizar	Varias	Masculino/femenino
Dobie (2008b)	An analysis of the bursars' accounts at Durham Cathedral Priory, 1278-1398	Edad Media, Inglaterra	Control y gestión del patrimonio con especial hincapié en créditos y débitos	Benedictina	Masculino
Dobie (2011)	A review of the granators' accounts of Durham Cathedral Priory 1294-1433: An early example of process accounting?	Edad Media, Inglaterra	Control de procesos y actividades (producción de pan y cerveza) y rendición de cuentas	Benedictina	Masculino
Dobie (2015)	The role of the general and provincial chapters in improving and enforcing accounting, financial and management controls in Benedictine monasteries in England 1215-1444	Edad Media, Inglaterra	Rendición de cuentas para justificar la gestión desarrollada y el respeto al voto de pobreza	Benedictina	Masculino/femenino
Feldbauer-Durstmüller et al. (2012)	Sustainability for centuries: Monastic governance of Austrian Benedictine abbeys	Varios periodos, Austria	Facilita la creación y mantenimiento de un orden social, económico y político	Benedictina	Masculino
Gallego Rodríguez et al. (2007)	Los flujos de efectivo en una economía monástica. Estudio del Arca de la Comunidad del Monasterio de Santa María la Real de Oseira (1614-1698)	Edad Moderna, Orense	Control de dinero en efectivo	Cisterciense	Masculino

Tabla 1 (continuación)

Autor (año)	Título	Época, lugar	Papel de la contabilidad	Orden	Género
Gallego y Rivero (2012)	Los gastos en obras en el Monasterio de Oseira en el período 1747-1832	Edad Moderna, Orense	Control de los gastos por obras	Cisterciense	Masculino
García García (1986)	San Juan y San Pablo de Peñafiel. Economía y Sociedad en un convento dominico castellano (1318-1512)	Edad Media-Edad Moderna, Peñafiel (Valladolid)	Balance económico de las actividades monacales	Dominicos	Masculino
García González (1972)	Vida económica de los monasterios benedictinos en el siglo XIV	Edad Media, provincia eclesiástica de Toledo	Balance económico de las rentas monásticas	Benedictina	Masculino/femenino
García Martín (1985)	El Monasterio de San Benito el Real de Sahagún en la época moderna	Edad Moderna, León	Control y gestión del patrimonio agrario	Benedictina	Masculino
García Sanz (1990)	Cultivo, rendimientos y coyuntura agraria en tierras de Palencia en el Antiguo Régimen: La explotación del Priorato de Perales	Edad Moderna, Palencia	Control y gestión del patrimonio agrario	Cisterciense	Masculino
Gautier-Dalché (1965)	Le domaine du monastère de San Toribio de Liébana: Formation, structure et modes d'exploitation	Edad Media, Liébana (Cantabria)	Poner de manifiesto la penuria de los monasterios y el control de la actividad	Benedictinos	Masculino
Gomes (2011)	Um registo de contabilidade medieval do mosteiro de S. Jorge de Coimbra (1257-1259)	Edad Media, Portugal	Delimitar el ejercicio del poder y las garantías sobre los bienes e ingresos de los diferentes miembros de la comunidad conventual	Canónigos Regulares de San Agustín	Masculino
Gómez Álvarez (1982)	Génesis, evolución y aplicación de las rentas del monasterio cisterciense de San Miguel de las Dueñas (1735-1785)	Edad Moderna, León	Balance económico de las rentas del monasterio	Cisterciense	Femenino
Gómez Díaz y Sierra Capel (1999)	Una contabilidad de supervivencia a fines del siglo XVII: El convento franciscano de Cuevas de Almanzora (Almería, 1670-1693)	Edad Moderna, Almería	Control de gastos y rendición de cuentas para el control interno y externo	Franciscana	Masculino
Gómez Navarro (2010)	Intramuros: una contribución a la utilidad historiográfica de las contabilidades monásticas. Las carmelitas descalzas cordobesas en la transición del Antiguo al Nuevo Régimen	Edad Contemporánea, Córdoba	Control de la actividad en un contexto de dificultades financieras	Carmelitas descalzas	Femenino
Hiebl y Feldbauer-Durstmüller (2014)	What can the corporate world learn from the cellarer?	Varios periodos, Austria	Alcanzar objetivos de largo plazo frente al comportamiento cortoplacista	Benedictina	Masculino
Inauen et al. (2010)	Back to the future: A monastic perspective on corporate governance	Varios periodos, Suiza	Rendición de cuentas intramuros, apoyada en otros mecanismos de control interno informales	Benedictina	Masculino/femenino
Landi (1999)	The great estates of the regular male clergy: Distinctive characteristics of a managerial and accounting system	Edad Moderna, Italia	Determinar el importe de las transferencias internas entre monasterios. Legitimar el cargo de abad a través de la presentación de las cuentas anuales	Varias	Masculino
Leardini y Rossi (2013)	Accounting and power in religious institutions: Verona's Santa Maria della Scala monastery in the Middle Ages	Edad Media, Italia	Establecimiento de relaciones jerárquicas de poder para ejercer el control interno y externo	Siervos de María	Masculino
Llopis et al. (2002)	The "Hojas de ganado" of the Monastery of Guadalupe, 1597-1784: an accounting instrument for fundamental economic decisions	Edad Moderna, Guadalupe (Cáceres)	Toma de decisiones para la consecución de actividades rentables. Gestión y control del patrimonio	Jerónimos	Masculino

Tabla 1 (continuación)

Autor (año)	Título	Época, lugar	Papel de la contabilidad	Orden	Género
López Martínez (1992)	La economía de las órdenes religiosas en el Antiguo Régimen. Sus propiedades y rentas en el Reino de Sevilla	Edad Moderna, (Baja Andalucía)	Poner de manifiesto la penuria de los monasterios y el control de la actividad	Cistercienses/ Jesuitas/ Jerónimos/ Carmelitas Descalzas	Masculino/femenino
López Martínez (1999)	El patrimonio rústico de los jesuitas en España. Una aproximación	Edad Moderna, España	Control y gestión del patrimonio agrario	Jesuitas	Masculino
Maté et al. (2008)	Contabilidad, información y control en un contexto de actividades económicas diversificadas en la Edad Moderna: el Monasterio de Silos y su sofisticado sistema contable	Edad Moderna, Santo Domingo de Silos, Burgos	Control y gestión del patrimonio y rendición de cuentas	Benedictina	Masculino
Monclús Guitart (2005)	El abad del monasterio de Poblet como Limosnero Real y su rendición de cuentas (s. XIV)	Edad Media, Poblet (Tarragona)	Control de dinero en efectivo y control del comportamiento de individuos. Rendición de cuentas	Cisterciense	Masculino
Montrone y Chirieleison (2009)	I prodromi della partita doppia in una corporazione monastica: la contabilità dell'abbazia di San Pietro in Perugia dal 1461 al 1464	Edad Media, Italia	Control y gestión del patrimonio agrario	Benedictina	Masculina
Moreta Velayos (1971)	El monasterio de San Pedro de Cardena. Historia de un dominio monástico castellano (902-1338)	Edad Media, Burgos	Balance económico de las rentas monásticas	Benedictina	Masculino
Moreta Velayos (1974)	Rentas monásticas en Castilla. Problemas de método	Edad Media, Provincia eclesiástica de Toledo	Balance económico de las rentas monásticas	Benedictina	Masculino/femenino
Orelli et al. (2013)	Credit and accounting in early modern Italy: The case of the Monte di Pietà in Bologna	Edad Media, Italia	Incrementar la eficiencia y eficacia de la gestión de recursos y la toma de decisiones	Franciscana	Masculino
Palacios Rodríguez (2015)	Contabilidad y Finanzas del Temple de París (1221-1295)	Edad Media, Francia	Rendición de cuentas de las actividades realizadas por el Temple hacia diferentes depositantes particulares y hacia la Corona francesa	El Temple	Masculino
Payer-Langthaler y Hiebl (2013)	Towards a definition of performance for religious organizations and beyond	Varios periodos, Austria	Lograr el objetivo de un «buen desempeño» mediante el equilibrio entre acciones religiosas y eficiencia económica	Benedictina	Masculino
Pezzi (1993)	Libro de cuentas del convento franciscano de Cuevas de Almanzora (1670-1693)	Edad Moderna, Almería	Control de ingresos y gastos y rendición de cuentas	Franciscana	Masculino
Piquet (1939)	Des banquiers au Moyen Age, les templiers: Étude de leurs opérations financières	Edad Media, Francia	Rendición de cuentas de las actividades realizadas por el Temple	El Temple	Masculino
Prieto et al. (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	Edad Moderna, Santo Domingo de Silos (Burgos)	Control y gestión del patrimonio y rendición de cuentas	Benedictina	Masculino
Prieto et al. (2015)	Contabilidad y desarrollo económico, una evolución sincronizada: del esplendor del siglo XVIII a la decadencia del siglo XIX. El paradigma de la contabilidad monástica y el Monasterio Benedictino de Silos (España)	Edad Contemporánea, Burgos	Adaptación al contexto económico y social	Benedictina	Masculino
Quattrone (2004)	Accounting for God. Accounting and accountability practices in the Society of Jesus (Italy, 16th-17th centuries)	Edad Moderna, Italia	Establecimiento de relaciones de poder. Control y rendición de cuentas en Colegios Jesuitas	Compañía de Jesús	Masculino

Tabla 1 (continuación)

Autor (año)	Título	Época, lugar	Papel de la contabilidad	Orden	Género
Rionegro Fariña (1998)	La estructura económica del Císter orensano en la fase final del Antiguo Régimen	Edad Moderna, Orense	Transferencia de recursos entre prioratos y casa central	Cisterciense	Masculino
Rivero Fernández et al. (2005)	La rendición de cuentas en la Orden del Císter de Castilla: El Libro de Estados del Monasterio de Oseira (1614-1832)	Edad Moderna, Orense	Rendición de cuentas para el control interno y externo	Cisterciense	Masculino
Rost et al. (2010)	The corporate governance of Benedictine abbeys	Varios periodos, Suiza germanófona y Alemania	Rendición de cuentas intramuros, apoyada en otros mecanismos de control interno informales	Benedictina	Masculino/femenino
Sato (2000)	The Merovingian accounting documents of Tours: Form and function	Edad Media, Francia	Recaudación de tributos	San Martin de Tours	Masculino
Seijas Montero (2010)	Balance económico de los monasterios cistercienses situados en el sudeste gallego a finales del Antiguo Régimen	Edad Moderna, Galicia	Gestión de recursos. Reflejo de una posición social privilegiada	Cisterciense	Masculino
Vega Prada (1982)	El monasterio de San Pelayo y las vicisitudes económicas del Gremio de Mareantes de San Juan del Puerto de la Arena	Edad Moderna, Asturias	Soporte documental para la reclamación a deudores	Benedictina	Femenino

Bibliografía

- Alemán Ruiz, E. (2000). *Inicios de la clausura femenina en Gran Canaria: el Monasterio de la Concepción, 1592-1634*. Ediciones del Cabildo de Gran Canaria.
- Álvarez Vázquez, J. A. (1982). *La vida económica del monasterio de San Pelayo en los siglos XVI y XVII, en Semana de Historia del Monacato Cantabro-Astur-Leonés*. pp. 469–490. Monasterio de San Pelayo (Oviedo).
- Araújo, D. y Gomes, D. (2014). *Accounting for religion or accounting for women: The case of the monastery of Santa Ana of Viana do Castelo (1701-1895)*. Lisboa: 7^o Encontro de História da Contabilidade da OTOC.
- Baños Sánchez-Matamoros, J. y Carrasco Fenech, F. (2014). *Accounting and the role of the individual in religious organization: The change of the Constituciones in the Saint John's Order in 1738*. Cartagena: IX Encuentro de Trabajo sobre Historia de la Contabilidad.
- Baños Sánchez-Matamoros, J. y Funnell, W. (2015). War or the business of God. Sacred mission, accounting and Spanish military hospitals in the 18th century. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(3), 434–459.
- Bariola, P. (1897). *Storia della Ragioneria Italiana*. Milán.
- Barnabè, F. y Ruggiero, P. (2004). Contabilità e controllo in un Ente monastico: Monte Oliveto Maggiore nel XIX secolo. *Contabilità e Cultura Aziendale*, 4(2), 211–214.
- Barreiro Mallón, B. (1982). *El dominio de San Vicente en la Edad Moderna, en Semana de Historia del Monacato Cantabro-Astur-Leonés*. pp. 491–529. Oviedo: Monasterio de San Pelayo.
- Boyns, T. y Carmona, S. (2002). Accounting history research in Spain, 1996-2001: An introduction. *Accounting, Business & Financial History*, 12(2), 149–155.
- Carmona, S. y Ezzamel, M. (2006). Accounting and religion: A historical perspective. *Accounting History*, 11(2), 117–127.
- Caro López, C. (1998). El patrimonio de los Regulares Madrileños en los siglos XVII y XVIII. *Hispania Sacra*, 50(102), 509–550.
- Cerrato Mateos, F. (2000). *Monasterios femeninos de Córdoba. Patrimonio, rentas y gestión económica a finales del Antiguo Régimen*. Servicio de publicaciones de la Universidad de Córdoba.
- Cerrato Mateos, F. (2005). *El Císter de Córdoba. Historia de una clausura*. Servicio de publicaciones de la Universidad de Córdoba.
- De la Torre Muñoz de Morales, I. (2004). *Los templarios y el origen de la banca*. Madrid: Dilema.
- Delisle, L. (1889). *Mémoire sur les opérations financières des templiers*. Paris: Imprimerie nationale. Genève, Ed. Slatkine-Megariotis Reprints, 1975.
- Dobie, A. (2008a). The development of financial management and control in monastic houses and estates in England 1200-1540. *Accounting Business and Financial History*, 18(2), 141–159.
- Dobie, A. (2008b). An analysis of the bursars' accounts at Durham Cathedral Priory, 1278-1398. *Accounting Historians Journal*, 35(2), 181–208.
- Dobie, A. (2011). A review of the granators' accounts of Durham Cathedral Priory 1294-1433: An early example of process accounting? *Accounting History Review*, 21(1), 7–35.
- Dobie, A. (2015). The role of the general and provincial chapters in improving and enforcing accounting, financial and management controls in Benedictine monasteries in England 1215-1444. *The British Accounting Review*, 47, 142–158.
- Ezzamel, M. (2002). Accounting and redistribution: The palace and mortuary cult in the Middle Kingdom, Ancient Egypt. *Accounting Historians Journal*, 29(1), 61–103.
- Ezzamel, M. (2005). Accounting for the activities of funerary temples: The intertwining of the sacred and the profane. *Accounting and Business Research*, 35(1), 29–51.
- Ezzamel, M. (2009). Order and accounting as a performative ritual: Evidence from Ancient Egypt. *Accounting, Organizations and Society*, 34, 348–380.
- Feldbauer-Durstmüller, B., Sandberger, S. y Neulinger, M. (2012). Sustainability for centuries: Monastic governance of Austrian Benedictine abbeys. *European Journal of Management*, 12(3), 83–92.
- Flori, L. (1636). *Trattato del modo di tenere il libro doppio domestico col suo esemplare, ecc.*, en Giuseppe Cerboni (1889): *Elenco cronologico delle opere di computisteria e ragioneria venute alla luce in Italia dal 1202 sino al 1888*. Rome: Ed. Tipografia Nazionale di Reggiani e soci.
- Fonfeder, R., Holtzman, M. P. y Maccarrone, E. (2003). Internal controls in the Talmud: The Jerusalem Temple. *The Accounting Historians Journal*, 30(1), 73–93.
- Gallego Rodríguez, E., Rivero Fernández, D. y Ramos Stolle, A. (2007). Los flujos de efectivo en una economía monástica. Estudio del Arca de la Comunidad del Monasterio de Santa María la Real de Oseira (1614-1698). *De Computis*, 6, 3–31.
- Gallego Rodríguez, E. y Rivero Fernández, D. (2012). Los gastos en obras en el monasterio de Oseira en el periodo 1747-1832. *De Computis*, 16, 55–75.
- García García, E. (1986). *San Juan y San Pablo de Peñafiel. Economía y Sociedad de un convento dominico castellano (1318-1512)*. Junta de Castilla y León, Consejería de Educación y Cultura.
- García González, J. J. (1972). *Vida económica de los monasterios benedictinos en el siglo XIV*. Universidad de Valladolid.
- García Martín, P. (1985). *El Monasterio de San Benito el Real de Sahagún en la época moderna*. Junta de Castilla y León, Consejería de Educación y Cultura.
- García Sanz, A. (1990). Cultivo, rendimientos y coyuntura agraria en tierras de Palencia en el Antiguo Régimen: La explotación del Priorato de Perales, 1719-1829. *Actas del II Congreso de Historia de Palencia*, Abr 1989.
- Gautier-Dalché, J. (1965). *Le domaine du monastère de San Toribio de Liébana: Formation, structure et modes d'exploitation*. pp. 2. Anuario de Estudios Medievales.
- Gomes, S. A. (2011). Um registo de contabilidade medieval do mosteiro de S. Jorge de Coimbra (1257-1259). *Medievalista (on line)*, 10, 1–29.
- Gómez Álvarez, U. (1982). Génesis, evolución y aplicación de las rentas del monasterio cisterciense de San Miguel de las Dueñas (1735-1785). In *Semana de Historia del Monacato Cantabro-Astur-Leonés*. pp. 555–595. Oviedo: Monasterio de San Pelayo.
- Gómez Díaz, D. y Sierra Capel, F. J. (1999). Una contabilidad de supervivencia a fines del siglo XVII: El convento franciscano de Cuevas de Almanzora (Almería, 1670-1693). *Revista de Estudios Empresariales*, 7, 289–315.
- Gómez Navarro, S. (2010). Intramuros: una contribución a la utilidad historiográfica de las contabilidades monásticas. Las carmelitas descalzas cordobesas en la transición del Antiguo al Nuevo Régimen. *Anuario de Historia de la Iglesia*, 19, 339–359.
- Gublieri, A. (1967). *Documentos de la Compañía de Jesús en el Archivo Histórico Nacional*. Madrid: Dirección General de Archivos y Bibliotecas. AHN.
- Hernández Esteve, E. (2001). Contabilidad monástica y empresa. *Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*, 56, 26–30.
- Hernández Esteve, E. (2013). *Aproximación al estudio del pensamiento contable español: de la Baja Edad Media a la consolidación de la contabilidad como asignatura universitaria*. Madrid: AECA.

- Hiebl, M. R. W. y Feldbauer-Durstmüller, B. (2014). What can the corporate world learn from the cellarer? *Society and Business Review*, 9(1), 51–73.
- Inauen, E., Rost, K., Osterloh, M. y Frey, B. (2010). Back to the future: A monastic perspective on corporate governance. *Management Revue*, 21(1), 38–59.
- Landi, F. (1999). The great estates of the regular male clergy: Distinctive characteristics of a managerial and accounting system. En F. Landi (Ed.), *Accumulation and dissolution of large states of the regular clergy in early modern Europe* (pp. 267–279). Rimini: Guaraldi.
- Leardini, C. y Rossi, G. (2013). Accounting and power in religious institutions: Verona's Santa Maria della Scala monastery in the Middle Ages. *Accounting History*, 18(3), 415–427.
- Liyanarachchi, G. A. (2009). Accounting in ancient Sri Lanka: Some evidence of the accounting and auditing practices of Buddhist monasteries during 815–1017 AD. *Accounting History*, 14(1/2), 101–120.
- Llopis, E., Fidalgo, E. y Méndez, M. T. (2002). The “Hojas de Ganado” of the Monastery of Guadalupe, 1597–1784: An accounting instrument for fundamental economic decisions. *Accounting, Business & Financial History*, 12(2), 203–229.
- López Martínez, A. L. (1991). Los jesuitas y el tráfico de dinero en la carrera de Indias (1753–1767). *Cuadernos de Investigación Histórica*, 14, 7–24.
- López Martínez, A. L. (1992). *La economía de las órdenes religiosas en el Antiguo Régimen. Sus propiedades y rentas en el Reino de Sevilla*. Sevilla: Diputación Provincial de Sevilla.
- López Martínez, A. L. (1999). El patrimonio rústico de los jesuitas en España. Una aproximación. *Hispania. Revista Española de Historia*, LIX/3(203), 925–954.
- Maté, L., Prieto, B. y Tua, J. (2008). Contabilidad, información y control en un contexto de actividades económicas diversificadas en la Edad Moderna: el Monasterio de Silos y su sofisticado sistema contable. *De Computis*, 9, 136–138229.
- Monclús Guitart, R. (2005). El abad del monasterio de Poblet como Limosnero real y su rendición de cuentas (s. xiv). *De Computis*, 2, 154–180.
- Montrone, A. y Chirieleison, C. (2009). I prodromi della partita doppia in una corporazione monastica: la contabilità dell'abbazia di San Pietro in Perugia dal 1461 al 1464. *De Computis*, 10, 239–263.
- Moreta Velayos, S. (1971). *El monasterio de San Pedro de Cardeña. Historia de un dominio monástico castellano (902–1338)*. Universidad de Salamanca.
- Moreta Velayos, S. (1974). *Rentas monásticas en Castilla. Problemas de método*. Universidad de Salamanca.
- Orelli, R., del Sordo, C. y Fornasari, M. (2013). Credit and accounting in early modern Italy: The case of the Monte di Pietà in Bologna. *Accounting History Review*, 23(3), 273–293.
- Palacios Rodríguez, M. (2015). *Contabilidad y Finanzas del Temple de París (1221–1295) [tesis doctoral]*. Universidad Complutense de Madrid.
- Payer-Langthaler, S. y Hiebl, M. R. W. (2013). Towards a definition of performance for religious organizations and beyond. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 10(3/4), 213–233.
- Pezzi, E. (1993). *Libro de cuentas del convento franciscano de Cuevas de Almanzora (1670–1693)*. Almería: Unicaja.
- Pietra, A. (1586). *Indirizzo degli economi*. Mantua.
- Piquet, J. (1939). *Des banquiers au Moyen Age, les templiers: Étude de leurs opérations financières*. Paris: Hachette.
- Prieto, M. B., Maté, L. y Tua, J. (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*, 11(2), 221–256.
- Prieto, M. B., Maté, L. y Santidrián, A. (2015). Contabilidad y desarrollo económico, una evolución sincronizada: del esplendor del siglo XVIII a la decadencia del siglo XIX. In *El paradigma de la contabilidad monástica y el Monasterio Benedictino de Silos*. Sevilla: 10 International Research Seminar on Accounting History. University Pablo de Olavide.
- Quattrone, P. (2004). Accounting for God. Accounting and accountability practices in the Society of Jesus (Italy, 16th–17th centuries). *Accounting, Organizations and Society*, 29(7), 647–683.
- Rionegro Fariña, I. (1998). *La estructura económica del Cister orensano en la fase final del Antiguo Régimen [tesis doctoral]*. Caixa Ourense.
- Rivero Fernández, D., Gallego Rodríguez, E. y Ramos Stolle, A. (2005). La rendición de cuentas en la Orden del Cister de Castilla: El Libro de Estados del Monasterio de Oseira (1614–1832). *De Computis*, (2), 181–198.
- Rost, K., Inauen, E., Osterloh, M. y Frey, B. S. (2010). The corporate governance of Benedictine abbeys. *Journal of Management History*, 16(1), 90–115.
- Sáenz Ruiz-Olalde, J. L. (1991). *San Millán de la Cogolla: historia económica, administrativa y social en la época moderna*. Pamplona: Eunsia.
- Sato, S. (2000). The merovingian accounting documents of Tours: Form and function. *Early Medieval Europe*, 9(2), 143–161.
- Seijas Montero, M. (2010). Balance económico de los monasterios cistercienses situados en el sudeste gallego a finales del Antiguo Régimen. *Obradoiro de Historia Moderna*, 19, 331–359.
- Vega Prada, J. L. (1982). El monasterio de San Pelayo y las vicisitudes económicas del Gremio de Mareantes de San Juan del Puerto de la Arena. In *Semana de Historia del Monacato Cantabro-Astur-Leonés*. pp. 669–683. Oviedo: Monasterio de San Pelayo.
- Wissler, T. E. (2013). Accounting for eternal glory: Financial statements on temple stelae in nineteenth-century South China. *Accounting History*, 18(2), 229–255.
- Yamey, B. (1996). *Historia de la Contabilidad. Un inventario. En torno a la elaboración de una Historia de la Contabilidad*. pp. 13–30. Madrid: AECA.