

**Coste del camino á Pérdidas en la construcción. (1)**

En el segundo caso, que á veces también ocurre, es decir, cuando no ha llegado á agotarse la cantidad presupuestada para la construcción, deberemos proceder del modo inverso. Si ha de ir la pérdida á parar á la cuenta del **Coste del camino**, porque aumenta éste, también deberá ir la ganancia porque lo disminuye. Si de otra suerte procediéramos, desnaturalizaríamos dicha cuenta, la cual dejaría de ser la expresión de la verdad. Así, pues, diremos entonces:

**Beneficio en la construcción á Coste del camino.**

El coste del camino vendrá representado por la cantidad total que se le atribuyó en el presupuesto de construcción, *menos* la cantidad total que hayamos ahorrado ó economizado al ejecutar las obras.

Hay quien pretende que las cuentas de **Pérdida en la construcción** ó **Beneficio en la construcción**, deben saldarse por la de **Daños y Lucros**. A nuestro ver, no deja de ser esto una anomalía y un absurdo que de ninguna manera aconsejaremos. Sólo pueden obrar así aquellas empresas que, llevadas de ocultas y no muy sanas miras y teniendo poco menos que concentradas sus acciones en manos de los vocales componentes su Consejo de Administración, llevan la poca aprensión, porque así conviene á estos, hasta el extremo de repartir como beneficios reales la diferencia entre el menor coste de construcción y la cantidad primitivamente consignada para la misma en el presupuesto. Basta no estar desposeído del buen sentido más vulgar para comprender, después de lo que llevamos dicho, que en realidad no ha habido tales beneficios, así como en el caso contrario no pudo tampoco haber pérdidas, suponiendo que la administración haya sido celosa y honrada.

La emisión ó emisiones de obligaciones que efectúa una Compañía de ferrocarril, se abonan á la cuenta de **Obligaciones de la emisión tal**, que es una derivada de la de **Efectos por pagar**.

Y aquí deberemos permitirnos una ligera digresión referente á esa clase de papel con que á veces las Empresas de ferrocarriles inundan los mercados.

No atinamos á comprender el por qué de muchas de esas emisiones; es más, creemos que en todo ferrocarril bien administrado no tienen razón de ser sinó en casos excepcionales, y fuera de estos la ley debiera prohibirlas severamente.

Al proyectarse un ferrocarril y formar la Sociedad por acciones que deberá explotarlo, para la determinación de su capital social forzosamente ha de partirse siempre del coste de construcción de la línea calculado largo, esto es, de un presupuesto de

(1) Estas cuentas impersonales pueden abrirse bajo otros nombres ó denominaciones más ó menos propios: esto es accidental; pero conviene observar, que aunque el nombre no tiene importancia, contribuye mucho sin embargo á facilitar la comprensión de la cuenta á que se aplica. Las denominaciones de las cuentas han de ser claras y que en lo posible expresen gráficamente su objeto. Algunas hemos visto en la práctica tan torpemente y con tan escaso ingenio aplicadas, que apuradillos se verían sus inventores si les precisaran á explicarlas.

construcción sobre el cual se obtienen luego considerables rebajas al emprender y ejecutar las obras. Y si esto es así ¿cómo concebir, cómo justificar el abuso de emitir obligaciones que en buena administración no son á veces necesarias y que envuelven por lo mismo, en los más de los casos, ó hacen concebir al menos, la sospecha de agiotajes indignos, de interesadas miras, de ocultos manejos que han de redundar indefectiblemente en perjuicio del accionista de buena fe?

Comprendemos que una empresa, para prolongar ó completar su vía, para adquirir un ramal de otro ferrocarril que pueda serle útil ó acaso necesario, apele al crédito, porque da ó intenta dar á su negocio un desarrollo, unas proporciones no calculadas antes, no previstas al establecer su línea y determinar el capital para llevarlo á cabo. Pero, repetimos, no acertamos á explicarnos, fuera de los casos citados ú otros análogos, la emisión de obligaciones á tontas y á locas, á que tan aficionadas se han mostrado las empresas de ferrocarriles de nuestro país, sin intención marcada, sin ánimo deliberado de burlar al accionista de buena fe arrebatándole la garantía del capital que facilita, haciendo pasar la propiedad de los productos del ferrocarril á manos de los obligacionistas. No es de extrañar, dados estos abusos y otros no menos lamentables de que no consideramos pertinente ocuparnos ahora, que los ferrocarriles en España hayan causado la ruina de millares de familias que llevadas hasta de un impulso patriótico digno de mejor suerte, cayeran en la tentación de invertir en ellos sus modestos ahorros.

No se nos oculta, empero, que en la actualidad, dadas las circunstancias del mercado, no es muy factible la formación de un capital *en acciones solamente*; porque demostrando la experiencia que son muy contadas las líneas que, después de cubiertos sus gastos, ofrecen un mediano sobrante á repartir á sus accionistas, se impone desgraciadamente á las Empresas la necesidad de recurrir á los empréstitos para levantar una parte de su capital, si no quieren renunciar á la construcción, por lo mismo que se requiere buena dosis de entusiasmo para suscribir pedidos de acciones hoy día que España tiene construídas sus líneas generales, esto es, las más productivas.

Vamos á entrar ahora en el tercer período de un ferrocarril, esto es en el

**PERÍODO DE EXPLOTACIÓN.**

Al tratar de la explotación de un ferrocarril debemos hacer una salvedad, sin la cual tal vez no llegarían á comprendernos muchos de nuestros lectores. Lo que una línea recauda diariamente, no son los **productos** de la misma; es decir: toda **recaudación** no es **producto**, así como todo **producto** es siempre una **recaudación** inmediata ó mediata. Los **productos** de un ferrocarril los constituyen los **resultados** diarios que dan las estaciones y el servicio combinado, si la línea tiene empalme ó enlaza con otra perteneciente á distinta empresa. Las estaciones, en su servicio local y en el combinado, cobran casi siempre al contado, ó recaudan en el acto lo que corresponde por pasajeros, equipajes, perros y encargos, ó sea carga á gran velocidad; mas en cuanto á las mercancías á pequeña velocidad, el expedidor puede pagarlas á la salida ó á la llegada,

y aun en el primer caso, no siempre efectúa el pago en el momento ni en el mismo día de su entrega en la estación de embarque. Y estos portes no recaudados todavía, ó los que deben recaudarse á la llegada de las mercancías á otra estación, claro está que deben imputarse á aquella en donde tuvo lugar su embarque, y constituyen parte del resultado dado por la misma en aquel día, la cual lo consigna así y lo deslinda en la hoja diaria y demás estados de cuenta y comprobantes que dirige á las oficinas de intervención de la empresa ó á la Dirección de la misma.

Con otro ejemplo veremos también que no toda recaudación es producto. Cuando una partida de mercancías, merced al servicio combinado, pasa de una línea férrea á otra distinta, aunque los portes sean pagados á la salida y en el acto á la estación de embarque, esta no podrá considerarlos como productos ó resultados obtenidos en aquel día, toda vez que la empresa queda á deber de aquellos portes cobrados la cantidad que corresponda á la otra empresa con la cual está en combinación. Aquí lo que hay es que una empresa cobra los portes suyos y los que corresponden á la otra con la cual está en combinación y á la cual se los entregará más tarde cuando liquide con la misma. Véase como en el ejemplo citado los portes recaudados no forman sinó *parte* del resultado dado en aquel día por la estación de salida, así como tan sólo esta parte, que á veces puede ser relativamente exígua, es la que en las oficinas de intervención y estadística hay que incluir en los productos generales del tráfico del día en cuestión.

Los trasportes, que constituyen el objeto del tráfico de toda vía férrea, se dividen en trasportes á *gran velocidad*, y á *pequeña velocidad*; sabiendo como sabemos todos que pertenecen generalmente á la *gran velocidad* los viajeros, equipajes, perros, comestibles, metálico y valores, los encargos, los trasportes fúnebres y los trenes especiales; así como van á *pequeña velocidad* las mercancías divididas en clases según la clasificación general adoptada por cada compañía; el ganado y los carruajes. Dichos trasportes constituyen lo que se llaman productos de la explotación en sus servicios local y combinado.

La contabilidad general de la explotación de una vía férrea suele distinguirse por las siguientes cuentas impersonales:

**Productos de la explotación.**

**Gastos de la explotación.**

**Impuestos ó Cargas del Estado.** cuyas dos cuentas son las que, consideradas en conjunto, se conocen con la denominación genérica de **Participaciones ajenas**; es decir, que no pertenecen á la Compañía ó empresa cuyos son los libros.

Examinense como se quiera los ingresos y gastos naturales de un ferrocarril en explotación, y basta el simple buen sentido para comprender: 1.º que los productos proceden de esta; 2.º que la explotación supone crecidos y múltiples gastos de personal, material y demás; 3.º que el Estado debe percibir la parte en los productos de la vía férrea que la Ley le asigna, por cuyo motivo, interin no se pagan, los abonamos á la cuenta de **Impuestos ó Cargas del Estado**; y 4.º que el servicio combinado de una línea cuando enlaza ó empalma con otras de distintas empresas, forzosamente da lugar á cargos y abonos respectivos de Compañía á Compañía, los cuales, interin no se pro-

cede á efectuar la liquidación de que después hablaremos, conviene que vayan anotándose á la cuenta especial del servicio *combinado*.

Véase cuán natural y lógica, y por lo tanto cuán imprescindible, es la apertura de las cuentas impersonales citadas, sobre las que principalmente gira el movimiento de contabilidad de toda línea férrea en explotación.

Concretemos ahora más el uso de cada una de las anteriores cuentas y fijemos la naturaleza de las partidas que abrazan.

**PRODUCTOS DE LA EXPLOTACIÓN.**—Esta cuenta no suele tener **Debe** como no sea por algún contrasiento de contabilidad. Sus partidas pertenecen, pues, al **Haber** y proceden del resultado diario que dan las estaciones y el servicio combinado que tenga la línea. Cada estación lleva su contabilidad especial que la Compañía le ordena establecer y seguir en la forma que designa y considera mejor; y de las relaciones diarias ó estados de los productos del tráfico de cada estación que, junto con sus comprobantes y demás documentos, pasan las estaciones á las oficinas centrales de Intervención y Estadística de la empresa, determinan estas, ó sea el jefe de contabilidad, después de separados minuciosamente todos los valores y hechas las rectificaciones que procedan, lo que corresponde cada día abonar á la cuenta de **Productos de la explotación** como á total de los obtenidos, en otro estado que forma la Intervención y estadística llamado **Liquidación de los productos del tráfico** correspondientes al día tal; cuyo estado pasa después al Tenedor de libros para que ciñéndose á él haga en contabilidad los cargos y abonos que sean menester, figurando entre estos últimos englobado en una sola partida el que corresponde á la cuenta impersonal de **Productos de la explotación**.

Conste, pues, que el detalle de los productos de la explotación corre á cargo de la Intervención y Estadística, la cual va registrándolo en el libro ó libros auxiliares que estima conveniente llevar, y cuyo servicio cada Empresa suele tenerlo organizado á su manera (1).

Hemos examinado los **productos**; veamos ahora los **gastos**.

**GASTOS DE LA EXPLOTACIÓN.**—Esta cuenta no suele tener **Haber** como no sea por algún contrasiento de contabilidad. Periódicamente van á su **Debe** el total de los ocurridos, que suelen motivarlos los servicios de *Administración central*, *Movimiento*, *Material y tracción* y *Vía y obras*. Los detalles de dichos servicios aparecen registrados en un libro auxiliar que se lleva á cada uno.

Los cuatro servicios anteriores, suelen subdividirse en otros y suponen otras

(1) Si bien son varias en España las Compañías cuya organización es la que indicamos, entre ellas la que explota la importante red denominada de Madrid á Zaragoza y á Alicante, también es cierto que en la Compañía del Norte la intervención y estadística constituyen un servicio aparte del de la contabilidad general, análogamente á lo que se practica en las más vastas Empresas extranjeras, donde la contabilidad central resume los resultados de las líneas, de la banca y demás negocios de la sociedad, así como fiscaliza los gastos, sin intervenir, á lo menos detalladamente, en lo que se refiere á la comprobación de los productos.

cuentas llevadas en el libro auxiliar que á cada uno corresponde. Dicha subdivisión es la siguiente:

**Administración central**—comprende:

Personal y gastos de *Secretaría*.

Id. id. *Contabilidad general é intervención y estadística*.

Id. id. *del Servicio comercial*.

Id. id. *Explotación*.

*Conceptos varios*, como asignaciones del Director-gerente y del Consejo de Administración, inspección y vigilancia del gobierno, documentación para las estaciones, personal y gastos del servicio de suministros, personal y gastos del servicio sanitario (si lo tiene establecido la empresa), indemnizaciones por extravíos y averías, bonificaciones por transportes, etc., etc.

**Movimiento**—comprende:

Personal y gastos de *Oficinas*.

Id. id. *Estaciones*.

Id. id. *Trenes*.

Id. id. *Telégrafo*.

**Material y tracción**—comprende:

Personal y gastos de *oficinas*.

Personal, gastos, combustibles de tracción, grasas, etc., etc.

Reparación de locomotoras y tenders } es decir, del *Material móvil*.

Id. de coches y vagones

**Vía y obras**—comprende:

Personal y gastos de *oficinas*.

Id. id. *vigilancia de la vía*.

Personal, material y efectos para la *conservación de la vía*.

Personal y gastos de *obras de tierra*.

Id. id. *obras de arte*.

Id. id. *conservación de edificios*.

Los cuatro servicios que comprenden los **Gastos de explotación y conservación**, pueden, si se quiere, ir detallados en un solo libro auxiliar que lleve esa denominación genérica; pero ya se detallan los gastos en uno ó en cuatro libros, es imprescindible abrir en el libro ó libros auxiliares á que nos referimos tantas cuentas como subdivisiones abracen los servicios, según acabamos de ver.

Dichos libros auxiliares no los lleva la oficina de intervención y estadística, sino el Tenedor de libros encargado de la contabilidad central.

Inútil es advertir, porque casi ya se comprende, que cada servicio y hasta cada subdivisión tiene su contabilidad y documentación peculiar y separada de las demás, con arreglo á los modelos adoptados por cada Compañía. La contabilidad de cada servicio, independiente de la general, consiste en libros auxiliares convenientemente llevados.

Generalmente los totales de gastos de explotación y conservación se cargan cada

mes, en virtud de estados que comprenden las nóminas, quincenas, facturas ó gastos, etc., etc. formados separadamente por cada servicio. Esto no obsta para que durante el mes se adquierán ciertas materias necesarias á la explotación y seguidamente se cargue su importe á la cuenta de Gastos.

Vamos ahora á examinar las dos cuentas á cuyos conceptos que comprenden, según antes hemos dicho, se aplica el nombre de *Percepciones ajenas*.

**IMPUESTOS Ó CARGAS DEL ESTADO**.—La oficina de intervención y estadística los determina ó fija en el estado diario de la liquidación general del tráfico, para que el Tenedor de libros los abone en una sola partida á esta cuenta. El pago de dicho impuesto lo hacen las Compañías mensualmente (con cargo entonces á dicha cuenta) y en virtud de un estado que presentan, con sujeción á lo prevenido en el *Reglamento definitivo para la administración y cobranza del impuesto transitorio sobre el precio según tarifa de los billetes de viajeros y del derecho de registro sobre los transportes marítimos y terrestres que estableció la ley del presupuesto de ingresos de 1872-73*.

**SERVICIO COMBINADO**.—Esta cuenta suele tener **Debe** y **Haber** en un mismo día. Ya sabemos lo que es el servicio combinado, para que de nuevo lo repitamos. La oficina de intervención y estadística del ferrocarril determina lo que cada día hay que cargar y abonar á esta cuenta, estampando el resultado total en débito y crédito en el estado general diario de contabilidad ó liquidación general del tráfico diario, en vista del cual el Tenedor de libros pasa los asientos á los libros **Diario** y **Mayor**. Conviene advertir que los resultados de dichos estados de contabilidad ó de liquidación del tráfico, suelen pasarse á los libros cada diez ó cada quince días, (acostúmbrese á hacerlo cada diez) y en ferrocarriles de escaso tráfico, por no tener sus líneas importancia de ninguna clase, suelen hacerlo hasta cada mes. Todo esto se entiende sin perjuicio de hacer constar diariamente en los libros las recaudaciones efectuadas, es decir, los ingresos en efectivo.

Lo que las empresas combinadas ó que tienen enlace ó empalme sus vías se deben y acreditan mutuamente por este servicio, suelen liquidarlo cada diez días; á cuyo efecto la Compañía que explota mayor número de kilómetros dirige á la que explota menos, un estado de liquidación demostrativo del saldo líquido que resulta á su favor ó en contra, el cual pasa á la sección especial llamada de liquidación, que tiene la intervención y estadística. Dicha sección de liquidación, encargada de liquidar diariamente el resultado del tráfico de cada una de las estaciones de la línea, es la que revisa también el estado decenal de que venimos hablando; y hallándolo conforme, el Tenedor de libros carga ó abona entonces el saldo que resulta á la cuenta de **Servicio combinado**, con abono ó cargo á la Compañía combinada que ha presentado la liquidación que motiva el asiento.

Del estado general de contabilidad ó de liquidación del tráfico que cada Compañía diariamente ó periódicamente suele formar (al cual hemos debido referirnos tantas veces por ser el eje ó la clave de la contabilidad de todo ferrocarril), nace en el libro **Diario** un asiento de los llamados **Varios á Varios**, concebido poco más ó menos en los



