

## **La figura del Jefe de Estación en la normativa contable de las compañías ferroviarias españolas**

José Luis Montoya Chinchilla (Universidad de Murcia)

José Enrique Blasco Leante (Universidad Politécnica de Cartagena)

Isidoro Guzmán Raja (Universidad Politécnica de Cartagena)

### **Resumen:**

El presente trabajo está dedicado al estudio de los aspectos contables de las compañías ferroviarias en España, debido a la importante aportación que desde este sector se hizo al desarrollo de la disciplina contable, y que paradójicamente ha sido relativamente poco tratada a diferencia de otros ámbitos relacionados con el referido sector.

Para ello, se realiza en primer lugar un análisis de la normativa contable vigente concerniente a las compañías de ferrocarriles en España durante los últimos años del siglo XIX, recogida de forma casi exclusiva en el Código de Comercio de 1885, si bien de forma excesivamente parca, por lo que posteriormente hubo de tener un desarrollo complementario a través de los reglamentos e instrucciones dictados por las propias compañías del sector en el ámbito de sus competencias, que también son objeto de examen. En este sentido, se hace especial referencia a las publicaciones que en materia contable editaron la Compañía de los Caminos de Hierro del Norte de España (NORTE) y la Compañía de los Ferrocarriles de Madrid a Zaragoza y a Alicante (MZA), probablemente las dos compañías más importantes de la época, que sin duda contribuyeron a un avance del progreso científico de la disciplina contable.

En definitiva, el objeto fundamental del estudio presentando no es otro que tratar de poner de manifiesto la metodología contable aplicada en el registro de las operaciones del negocio ferroviario, tomando en consideración la organización y los procesos administrativos de este tipo de empresas mercantiles, para lo cual se recurre de forma especial a la aplicación práctica de la contabilidad seguida por los Jefes de Estación, analizando para ellos reglamentos e instrucciones relativos a la contabilidad de la percepción.

La documentación utilizada se ha obtenido del Archivo de la Fundación de los Ferrocarriles Españoles en Madrid.

## La figura del Jefe de Estación en la normativa contable de las compañías ferroviarias españolas

José Luis Montoya Chinchilla (Universidad de Murcia)

José Enrique Blasco Leante

Isidoro Guzmán Raja (Universidad Politécnica de Cartagena)

### 1. Introducción

Debido a la importancia del ferrocarril dentro del proceso histórico de la Revolución Industrial, son muchos los estudios que en todos los países industrializados se han venido publicando para avanzar en el conocimiento del sector ferroviario desde distintas perspectivas. En este sentido, abundan los trabajos de dicho sector circunscritos al área de la Historia Económica en España, pero, sin embargo, no son tantos los que han abordado el estudio y examen de la contabilidad de las compañías ferroviarias, tanto desde el punto de vista de la técnica contable aplicada como respecto al análisis económico-financiero de sus cuentas anuales<sup>1</sup>, por lo que el presente trabajo intenta contribuir al impulso de esta línea de investigación concerniente al ferrocarril español, destacando a este respecto Hernández (1998) la vigencia de los caminos de acercamiento y colaboración entre las disciplinas de la Historia de la Contabilidad y la Historia Económica.

El sector del transporte ferroviario fue el primero en desarrollar las formas organizativas típicas de las grandes corporaciones que hoy conocemos y que Chandler (1964) calificó como *Big Business* debido al tamaño<sup>2</sup>, la complejidad de su organización y el elevado porcentaje de costes fijos de su estructura.

De las diez empresas más grandes en España a finales del siglo XIX, seis pertenecían al sector de transporte ferroviario, representando más del 71% del total de los activos<sup>3</sup>, las cuales presentaban un alto grado de dificultad en su gestión interna, sin precedentes históricos hasta ese momento, lo que obligó a las compañías ferroviarias a iniciar una búsqueda de nuevas estructuras de gestión empresarial<sup>4</sup>.

El estudio de la regulación contable durante el siglo XIX ha pasado generalmente inadvertido en voluminosos manuales dedicados a la codificación mercantil, que, sin embargo, merece nuevas aportaciones desde la perspectiva histórica contable, dado que fue en ese momento cuando comenzaron a desarrollarse las ideas que están configurando la faz de la contabilidad moderna<sup>5</sup>. En este sentido, ha surgido un nuevo concepto *en sentido amplio* de la Historia de la Contabilidad, cuya finalidad primaria podría identificarse con la de “extraer todos los conocimientos que puedan obtenerse a partir de los libros de cuentas y de la documentación contable en general”, trascendiendo de esta forma la Historia de la Contabilidad de la propia disciplina de la que deviene para convertirse en una vía privilegiada de carácter metodológico que permite aproximarse a cualquier índole de investigación histórica, a partir del estudio de los libros de cuentas<sup>6</sup>.

En el contexto descrito, el presente trabajo examina la normativa contable en España a finales del siglo XIX y principios del siglo XX concerniente a las compañías de ferrocarriles, recogida de forma

---

<sup>1</sup> Pudiendo citar al respecto los de Fidalgo y Miranda (2006), Villacorta y Martínez (2009), Santos et al. (2011) y Montoya y Guzmán (2010 y 2011)

<sup>2</sup> Pennsylvania Railroad (EEUU) empleaba en 1890 a más de 110.000 trabajadores, situándose como la empresa de mayor tamaño del mundo (Vidal, 1997).

<sup>3</sup> Carreras y Tafunell (1993).

<sup>4</sup> Vidal (1997).

<sup>5</sup> Hernández (1996).

<sup>6</sup> Hernández (2011).

casi exclusiva en el Código de Comercio de 1885, analizando posteriormente el desarrollo de sus procesos contables mediante el estudio de los reglamentos e instrucciones de las propias empresas en el ámbito de sus competencias, con especial referencia a los publicados por la Compañía de los Caminos de Hierro del Norte de España (NORTE) y la Compañía de los Ferrocarriles de Madrid a Zaragoza y a Alicante (MZA) por su importancia dentro del sector. Profundizando el registro contable de los ingresos de las compañías ferroviarias a partir de la labor encomendada a los Jefes de Estación, figura de especial relevancia en tal cometido.

El resto del trabajo se estructura de la siguiente forma: En el apartado segundo se recoge la regulación contable en el siglo XIX a partir de los Códigos de Comercio de 1829 y 1885; el apartado tercero incluye una introducción a la contabilidad de las compañías ferroviarias, desarrollándose en el apartado cuarto el grueso del trabajo, donde se describe la importancia de la figura del jefe de estación en la elaboración de la información financiera de estas compañías, dedicando un último apartado para remarcar las conclusiones más relevantes del estudio.

## 2. La regulación contable en el sector ferroviario: los códigos de comercio de 1829 y 1885

La Ley de Ferrocarriles de 1855 supone el nacimiento legal de las empresas ferroviarias en España, momento en el que la regulación contable de la actividad económica se recogía en el Código de Comercio de 1829, posteriormente derogado por el Código de 1885, cuya entrada en vigor se produjo el 1 de enero de 1886, norma esta última que tenía su razón de ser para el control de operaciones sujetas a tributos para evitar el posible fraude fiscal, el control sobre los intercambios comerciales con el exterior y el valor probatorio de los libros de los comerciantes<sup>7</sup>.

El Código de Comercio de 1829 establecía que los comerciantes debían llevar con carácter obligatorio los libros Diario, Mayor y de Inventarios, junto con un libro Copiador de cartas y telegramas, obligación que ya aparecía en las Ordenanzas de Bilbao para los comerciantes al por mayor<sup>8</sup>. La contabilidad se entendía secreta, salvo en los supuestos de liquidación o quiebra de la compañía y en caso de juicios de sucesión universal, debiendo de llevarse los libros contables con los requisitos exigidos para que pudieran tener valor en juicio, circunstancia esta última que actuaba como incentivo del comerciante para procurar una ordenada llevanza de la contabilidad. Si bien el Código de 1829 preveía sanciones económicas por la inobservancia u ocultación de la contabilidad, éstas serían posteriormente eliminadas en el texto normativo de 1885 con el pretexto de neutralizar cualquier medida que pudiera perjudicar la actividad económica<sup>9</sup>.

El Código de Comercio de 1885 (artículos 33 a 49) incrementó en cierto modo las obligaciones contables de los comerciantes, estableciendo la llevanza de los libros previstos por la anterior normativa -Diario, Mayor, Inventarios y Balance y Copiador de cartas y telegramas- junto a otros que pudieran ordenar las leyes especiales en los distintos sectores económicos, y para las sociedades mercantiles –entre las que se encontraban las compañías ferroviarias- un libro de Actas, donde se hicieran constar todos los acuerdos tomados por las Juntas Generales de socios y los Consejos de Administración (art. 33). Además, el propio Código recomendaba que cada empresa, en función del sistema de contabilidad que pudiese adoptar, llevasen los libros contables que estimase convenientes (art. 34), hecho que tomó carta de naturaleza en las compañías ferroviarias españolas de un modo muy relevante.

El Código de Comercio de 1885 no hace una alusión expresa al método contable aplicable, si bien, al hacer referencia al contenido del Libro Diario señala que “seguirán después día por día todas sus

<sup>7</sup> Bernal (1998).

<sup>8</sup> Hernández (1996).

<sup>9</sup> Bernal (2000).

operaciones, expresando cada asiento el cargo y el descargo de las respectivas cuentas” (art. 38), recogiendo posteriormente que “las cuentas con cada objeto o persona se abrirán además por Debe y Haber en el libro Mayor” (art. 40), de lo que se puede inferir que el método al que se refería era el del “partida doble” a la vista de la terminología contable que se utiliza.

La regulación contable de las compañías ferroviarias se recogía de forma sucinta en el articulado del Código de Comercio de 1885 (Libro Segundo, Título I, Sección 9ª, artículos 184 a 192) clasificando sus operaciones en dos grandes apartados (art. 184):

- a) construcción de las vías férreas y demás obras publicas de cualquier clase, y
- b) explotación de las mismas, bien a perpetuidad o durante el plazo señalado en la concesión

No obstante, debido a la falta de normalización y a lo novedoso de la actividad, y de acuerdo a lo preceptuado por el propio Código de Comercio, cada compañía desarrollaba a través de reglamentos de carácter interno sus principios uniformes de contabilidad, coincidiendo básicamente en esencia todos ellos, atendiendo sus diferencias a las necesidades específicas de cada compañía de acuerdo a la organización de sus servicios. Así, por ejemplo, la *Instrucción General Número 1 sobre la Organización de los Servicios de la Compañía de los Caminos de Hierro del Norte de España* (en adelante NORTE), publicada con fecha 30 de septiembre de 1900, hace referencia a las actividades relacionadas con la contabilidad de la compañía desglosando las siguientes actividades (aptdo. 8º): a) contabilidad central; b) caja central; c) intervención de gastos y d) intervención de la cobranza y estadística.

### **3. Contabilidad de la percepción: la figura de los Jefes de Estación**

#### **3.1 El Jefe de Estación en la reglamentación contable ferroviaria**

Desde el punto de vista de las estaciones, los procesos contables y administrativos relativos a la contabilidad de los ingresos de las compañías ferroviarias se encuentra recogida en la *Instrucción General Número 1 sobre la Organización de los Servicios de la Compañía de los Caminos de Hierro del Norte de España, la Intervención de la Cobranza*.

Desde una perspectiva contable actual, enfrentarnos a una gran empresa con cientos de puntos o centros de coste donde se generan ingresos y se producen gastos, tendría una solución de tipo informático que facilitaría la obtención de una contabilidad capaz de proporcionar información suficiente y fiable para la toma de decisiones. Sin embargo, si nos trasladamos a la realidad de una compañía ferroviaria operando entre finales del siglo XIX y comienzos del siglo XX, la organización de su contabilidad requería de un sistema lo suficientemente fiable y normalizado para que los datos de ingresos y gastos generados en un elevado número de diferentes puntos de la organización (estaciones), pudiesen llegar al servicio contable centralizado de la compañía con la calidad necesaria y en el tiempo justo para su incorporación a la contabilidad general, de tal manera que la agregación y consolidación de la información obtenida de las distintas estaciones junto con los datos contables de otros departamentos o servicios permitiese la elaboración efectiva de la contabilidad de la compañía.

En este sentido, para lograr la obtención de una información fiable, tanto en tiempo como en forma, de las diferentes estaciones de las líneas de la compañía, se hacía necesario contar con dos factores imprescindibles:

- a) Un complicado sistema de modelos normalizados idóneo para abarcar toda la operatoria contable derivada de la casuística del negocio ferroviario.
- b) Personal cualificado capaz de facilitar la información a través de tales modelos, tarea que recayó en los Jefes de Estación y personas a su cargo.

En el contexto descrito, el objetivo del trabajo es ofrecer una idea de la importancia de cada uno de tales factores en el desarrollo de la contabilidad ferroviaria de aquella época, para lo cual se ha llevado a cabo un trabajo de revisión y análisis de la documentación de las compañías ferroviarias que a continuación se indican:

- Compañía de los Caminos de Hierro del Norte de España (NORTE): *Instrucción general número 9 sobre la intervención y contabilidad de la percepción* (Madrid, 1885).
- Compañía de los ferrocarriles de Madrid a Zaragoza y a Alicante (MZA): *Reglamento especial del Servicio de la Contabilidad general* (Madrid, 1889).
- Compañía de explotación de los ferrocarriles de Madrid a Cáceres y Portugal y Oeste de España: *Reglamento especial número 10. Contabilidad de las estaciones* (Madrid 1897).

De los tres documentos indicados, el primero y el último regulan procedimientos análogos, es más, si bien la estructura formal de las instrucciones es distinta, de la lectura de sus artículos se observa que no sólo el contenido es prácticamente idéntico, sino que en muchos casos es literal, por lo que parece que uno de ellos debió de servir de base para la redacción del otro, centrándose ambos en la regulación de las atribuciones y responsabilidades asignadas al “jefe de estación”.

En cambio, el Reglamento especial emitido por MZA ofrece un menor detalle, regulando las competencias de la Contabilidad General y de la Caja y Pagaduría, no destacando de forma especial la figura mencionada del jefe de estación, aunque bien es verdad que los artículos referidos a ingresos se encuentran aspectos similares a los contenidos en los dos documentos indicados anteriormente.

Sintéticamente se puede afirmar que el sistema contable empleado por la compañías no presentaba diferencias notables entre ellas, salvo las derivadas de los distintos tamaños de las mismas, por lo que el conocimiento del aplicado por una de ellas, en concreto, NORTE, por ser la más detallada, nos facilita una más que aceptable aproximación al proceso contable de las compañías ferroviarias a finales del siglo XIX respecto a las obligaciones que en materia contable y administrativa de los ingresos generados tenían los jefes de estación en dicha compañía ferroviaria.

### **3.2. La Instrucción General número 9 de los Caminos de Hierro del Norte de España: intervención y contabilidad de la percepción**

El estudio de las atribuciones y deberes de los jefes de estación contempladas en la *Instrucción General número 9, sobre la intervención y contabilidad de la percepción* de NORTE (en adelante la Instrucción), nos ha permitido conocer la realidad en la que dicha figura debía desenvolverse, pues además de las tareas que podemos calificar como puramente ferroviarias, desempeñaba una labor administrativa de gran responsabilidad, perfectamente regulada y de cuyo buen hacer dependía la contabilidad e información estadística de la compañía.

La Instrucción consta de 863 artículos divididos en nueve títulos, estando dedicado el título noveno, con un total de 92 artículos, a la regulación de la intervención y contabilidad de la percepción, desarrollando de forma detallada y exhaustiva toda la posible casuística de la época.

En concreto, el mencionado título noveno se divide en seis capítulos, regulando los contenidos que se recogen en el Cuadro 1:

**Cuadro 1. Detalle de la regulación de la percepción en el Título 9º de la Instrucción**

Capítulo	Contenido	Artículos
Primero	<i>Atribuciones y deberes de los Jefes de Estación</i>	781-820
Segundo	<i>Situaciones</i>	821-838
Tercero	<i>Retención de fondos. Pagos por las estaciones. Modos de efectuarlos</i>	839-847
Cuarto	<i>Estadística</i>	848-853
Quinto	<i>Impresos</i>	854-855
Sexto	<i>Archivos</i>	856-863

Fuente: Elaboración propia.

A continuación se realiza un análisis sucinto de cada uno de los capítulos reseñados que componen el mencionado título noveno de la Instrucción.

### 3.2.1. *Atribuciones y deberes de los Jefes de Estación*

En lo concerniente a los asuntos contables de las estaciones, los jefes de estación dependían del Servicio de la Intervención y Estadística (art. 781), que a su vez pertenecía a la primera división de la Compañía denominada “Servicio central de la dirección”, estamento organizativo que estaba bajo las ordenes directas del director de la sociedad. En este sentido, el “*Reglamento 137 de la Compañía de Caminos de Hierro del Norte Instrucción general número 1, sobre la organización de los servicios de la Compañía*”, define y regula los cometidos de un agente denominado “Jefe de la Intervención y la Estadística”, quién tenía a su cargo la contabilidad de los ingresos de explotación y la comprobación de las operaciones de las estaciones, de los despachos centrales y de las percepciones suplementarias de los trenes.

Entre las obligaciones del jefe de estación se incluía el deber de conocer todas las instrucciones generales para el servicio de contabilidad e intervención en ruta, así como las reglas concernientes a la aplicación de tasas, ejerciendo además como intermediario entre el resto de agentes contables de las estaciones, cuando existían, y el Jefe de la Intervención y Estadística, en todo lo que se relacionase con la contabilidad de la percepción. Adicionalmente, también debía vigilar que todos los documentos contables, cualesquiera que fueran, estuviesen firmados por los empleados que los habían cumplimentado, para que en todo momento fuese posible conocer la identidad de los responsables de las faltas o irregularidades que en ellos pudieran cometerse, por lo que, en cierto modo, su actuación en este cometido se asemejaba a las de intervención.

Cerradas las operaciones del día, los jefes de estación debían formar el resumen de las operaciones generales de la estación a partir de los documentos contables emanados de los distintos servicios. En este aspecto, los documentos se detallaban en un resumen, y aquellos casos en que no procedía enviarlos por no existir operaciones, debía indicarse en la casilla correspondiente la palabra “*nada*”.

En concreto, los resúmenes recapitulativos que debían realizar eran de cinco tipos:

- Para el servicio de viajeros y equipajes (modelo 67).
- Para las operaciones del servicio de pequeña velocidad (modelo 68).
- Para el servicio de mensajerías y encargos, y gran velocidad (modelo 67-bis).

- Cuenta corriente de operaciones del día contenida en los resúmenes anteriores.
- Resumen de la entrega a la Caja central, con detalle de las monedas procedentes de la recaudación del día (modelo 69).

La instrucción definía la “percepción al contado” (art. 784) como todas aquellas cantidades percibidas en el día, exceptuando las que resultaban de recobros verificados en concepto de llegadas. No obstante, no formaban parte de la percepción al contado las cantidades cobradas por venta de billetes a viajeros, excepto de forma decenal los días 10, 20 y último día de cada mes (art. 785).

En los modelos 67, 67-bis y 68, la percepción debía diferenciarse según fuera hecha por cuenta de la compañía de las que se hiciera por cuenta de terceros, como el Tesoro, o de líneas en combinación entre otros.

Las cantidades anteriores debían distinguir los importes correspondientes a la compañía, incluyéndolos en la casilla de “Productos de la explotación”, insertándose en la casilla de “Recaudaciones de orden” las que afectaban a las líneas combinadas, y en la correspondiente al “Impuesto del Estado” las cantidades percibidas por dicho concepto. Así, se obtenía el total de las percepciones al contado al que se le añadía la recaudación del día por viajeros, debiendo ser verificado dicho total y comprobada su coincidencia por el jefe de estación respecto al que figuraba en otros registros (números 5 y 5 bis).

En el modelo 67, relativo al servicio de viajeros y equipajes, se debía cumplimentar de forma diaria el número de billetes vendidos por clases y los productos correspondientes a la Compañía y al Tesoro, si bien, en los días que coincidía con decena y en el último del mes, se incluía adicionalmente el importe total de los billetes vendidos en una decena. Este dato se obtenía de otro registro (nº 6 y 6 bis), cuyos totales y parciales debía verificar el jefe de estación, además de comprobar que existía correlación entre el número de serie del último billete de la decena anterior y el primero de la siguiente.

El origen de la percepción se indicaba de forma separada diferenciando si era producto de la compañía o de líneas combinadas, y se diferenciaba el impuesto estatal al tipo del 7,5% o 15%, el cual debía reflejarse incluso en el caso de pases de libre circulación<sup>10</sup>.

Comprobados los importes totales con los datos facilitados a través de los registros, que pudiéramos denominar auxiliares, y ante el posible caso de existencia de diferencias, se exigía al recaudador su inmediato ingreso, si este fuera el caso, o se comprobaban las operaciones diarias hasta dar con el error.

En cuanto a los resúmenes recapitulativos de los modelos 67 y 68, los artículos 787 a 798 describen de forma minuciosa su cumplimentación. Una vez finalizados, el jefe de estación debía clasificar los documentos en tres legajos para su remisión al Servicio de la Intervención y Estadística: uno para el servicio de viajeros, otro para el servicio de gran velocidad y el tercero para el servicio de pequeña velocidad. El artículo 799 recomendaba expresamente que la clasificación de los legajos se realizase con el mayor esmero, poniendo en la carpeta correspondiente los documentos de forma ordenada, recomendación que se justifica teniendo en cuenta el gran número de documentos con los que podía encontrarse el citado servicio, y de ahí la importancia de regular la forma de recepción de la documentación.

---

<sup>10</sup> La instrucción tenía en cuenta la obligatoriedad de liquidar el impuesto del 7,5% o del 15% en todos los casos incluso en aquellos de billetes o pases cedidos de forma gratuita por la compañía.

Preparados lo mencionados legajos de los documentos contables, éstos se debían colocar en una cartera especial para su envío al Servicio de Intervención y Estadística, para lo cual contaba cada estación con tres o cuatro carteras, de tal manera que los documentos se remitiesen siempre en una de ellas.

La minuciosidad de la instrucción llega hasta el punto de regular que cada una de las citadas carteras debía llevar una chapa de cobre con el nombre de la estación y con el número de orden de la cartera. Además, la forma de remitirlas tampoco queda fuera de la Instrucción, según la cual esta debía hacerse de acuerdo con las siguientes ordenes:

1. Las carteras se debían remitir al Jefe de la Intervención y Estadística de Madrid, con el número de orden correspondiente, registrándolo en el libro de expediciones y formando una hoja de ruta.
2. Las carteras se enviaban en los trenes designados por el Jefe de la Intervención y Estadística.
3. Se debía exigir recibo al conductor o guarda freno según proceda.
4. Las carteras debían ser expedidas y recibidas sin el menor retraso, así la cartera del día 1 debía enviarse el día 2.
5. En el caso de que la estación no tuviera cartera en su poder debía formar un paquete con el fin de no dejar de enviar la documentación. El paquete se enviaba rotulado de una forma específica, y además el jefe de estación tenía que comunicar los casos en los que la documentación no se enviaba en cartera indicando los motivos.

En la cartera se introducía diariamente un parte de los documentos contables que se remitían para lo cual se utilizaba el modelo 70. Al dorso del parte diario, en el sitio destinado al efecto, se indicaba la fecha del último aviso de debito y crédito recibido de la Intervención, así como el saldo a la fecha de este último aviso.

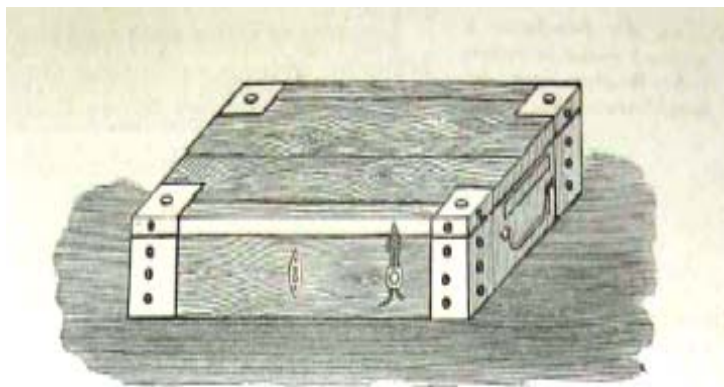
#### *3.2.1.1. Remisión de fondos recaudados*

El artículo 802 y siguientes regulaban el procedimiento a aplicar por los jefes de estación respecto a las cantidades recaudadas, de las que eran personalmente responsables hasta que se verificase la entrega o el envío de las mismas. Asimismo, también eran responsables de comprobar la entrega efectuada en el caso de que existiesen recaudadores, no sólo del número e importe de las monedas recibidas sino también de la validez de las mismas.

Para remitir los fondos, las estaciones estaban provistas de sacos en los que dividir todas las clases de monedas en función del valor de las piezas, y éstos a su vez se debían introducir en cajas especiales con las que contaban las estaciones. Sobre las cajas y como debían remitirse, el artículo 805 regula de forma expresa lo que debía introducirse en estas cajas, cuando y como debían cerrarse, utilizándose para ello el sello con las iniciales del jefe de estación y lacre.

En su estricta meticulosidad, la Instrucción cuenta con un dibujo de la caja (Ver imagen 1), y llega a regular como debe hacerse el nudo y donde debe lacrarse. En el caso de no disponer de caja para el envío de la recaudación, ordenaba la utilización de un saco que debía reunir las condiciones exigidas para el transporte de metálico y valores, el cual debía cerrarse y anudarse de la forma prevenida, estampando el sello del jefe de estación en el lacre.



**Imagen 1. Modelo de caja para la remisión de fondos.**

Fuente: *Instrucción general número 9 sobre la intervención y contabilidad de la percepción, de NORTE, art. 805.*

Como se aprecia de los comentarios precedentes, el sello del jefe de estación tenía una gran importancia, de ahí que se regule la obligación de guardarlo siempre bajo llave, bajo pena de hacerse responsable de las faltas que concurran por su olvido y abandono.

La regulación de NORTE (art. 807) establecía que las cajas debían ser entregadas al conductor del tren personalmente por el jefe de estación, haciendo constar dicha entrega en el libro de entregas de metálico y valores, exigiendo la firma del conductor. En el caso de no remitir caja de fondos por falta de recaudación, este hecho debía comunicarse mediante un telegrama con un texto predefinido, que posteriormente debía confirmarse por escrito.

Sobre la recaudación, el Reglamento especial del Servicio de la Contabilidad General (1889) de MZA (art. 21) señalaba de forma similar a la de NORTE, que los productos de las estaciones debían llegar a la Caja central encerrados en cajas especiales, que tenían dos llaves, de las que una se quedaba en poder del jefe de la estación remitente y otra en la caja central. Al respecto, cada jefe de estación debía facturar su caja precintada para Madrid (art. 22), sin tarifa y en hoja especial, y la entrega al conductor del tren, retirando de éste el correspondiente recibo. La responsabilidad del conductor acerca de las cajas no cesaba sino después de haberlas entregado, mediante recibo detallado, al empleado de la Caja central designado por el Cajero para hacerse cargo de ellas, entrega que debía verificarse en el local de la Caja o sus dependencias.

### *3.2.1.2. Recepción de fondos recaudados*

Respecto a la recepción de los fondos, la Instrucción de NORTE (art. 808) indicaba que los pagadores debían confrontar los fondos en metálico en presencia de un agente delegado, en representación tanto del Servicio de la Intervención y Estadística como de los jefes de estación. Las cajas se abrían por orden de estaciones con el cuidado de no inutilizar el sello de lacre, y una vez abiertas, el pagador y el agente delegado comprobaban el metálico con las facturas que contenía la caja, estipulando la propia normativa que las apertura debía realizarse de una en una, no comenzando nunca con una caja hasta que no se terminaba la caja anterior.

En el caso de la regulación de MZA, la apertura de las cajas y el recuento de los fondos debía hacerse por los empleados de la Caja designados por el cajero, y en presencia de dos empleados del servicio de Movimiento (art. 23). Dicho recuento se practicaba en vista de las facturas duplicadas (mod. C. num. 75) que acompañaban las estaciones a sus envíos de fondos, de las que una se les devolvía con el sello de “Ingresado” y su fecha.

La Instrucción de NORTE regulaba (art. 808) que las irregularidades puestas de manifiesto debían transmitirse al jefe de estación mediante conducto reglamentario. Las monedas falsas eran devueltas a las estaciones de procedencia, mientras que las cajas vacías se retornaban con una de las dos facturas de la remesa en su interior, en un tren previamente convenido. En los casos de que la factura de remesa devuelta tuviera alguna rectificación por faltas o monedas devueltas, el jefe de estación debía hacer el ingreso de forma inmediata o exigir al agente responsable que lo verifique. En cambio, el Reglamento de MZA indicaba (art. 24) que las diferencias entre las facturas y las cantidades halladas en las cajas, las monedas falsas encontradas y cualesquiera otras observaciones, se consignaban en un acta, que firmaban los empleados de la Caja y del Movimiento.

### 3.2.1.3. Avisos de débito y crédito

La Instrucción de NORTE establecía que dentro de los doce días siguientes a la fecha correspondiente, una vez comprobada la documentación recibida, el Servicio de la Intervención y Estadística debía enviar un *aviso de debito y crédito*, dando conformidad a las operaciones o, en su caso, con las rectificaciones que fueran procedentes.

Al recibir el aviso, el jefe de estación debía anotar en el registro de cuenta corriente las operaciones a deducir o agregar, comprobando que los saldos en su registro coincidían con los del aviso. En caso contrario, la instrucción preveía la existencia de cuatro modelos para las rectificaciones: modelos serie I, números 10, 117, 118 bis y 120. Todas las rectificaciones debían ir detalladas indicando los conceptos e incluyéndolas en la casilla a las que hubiera dado lugar a las mismas, conteniendo la propia norma ejemplos numéricos sobre cómo actuar en el caso de rectificación, contemplándose que en el caso de rectificaciones que supusiesen un importe a ingresar, éste debía realizarse en el mismo día en el que se recibía el aviso, mientras que si eran de signo contrario se podían cobrar de las entregas en metálico.

En el caso de las estaciones de 1ª y 2ª clase, donde los servicios estaban separados, debían llevar un registro de rectificaciones por cada servicio y el jefe de estación llevaba un registro resumen de todas las rectificaciones. El día uno de cada mes, las rectificaciones que no se hubieran ingresado o solucionado, se incorporaban de forma detallada para que estuviesen siempre a la vista.

Los artículos 819 y 820 de la Instrucción de NORTE regulan el procedimiento para los casos de tener que descontar importes sobre el sueldo de un agente y sobre el archivo de los avisos. En los casos de aviso con diferencia que no estuviera explicada al dorso, el jefe de estación debía devolver inmediatamente el mismo solicitando las oportunas explicaciones, mientras que cuando se estimase que la rectificación era infundada, se podía reclamar mediante un parte especial indicando la fecha, el número de orden de la rectificación, su importe y las causas, así como las razones en que se basaba el jefe de estación para creer que la rectificación no era procedente.

En el Reglamento de MZA (art. 25) se indicaba que una vez reconocidos y contados los fondos contenidos en cada caja, se debían formar dos estados (Modelos C. números 78 y 79) que se acompañaban a la situación diaria de la Caja, uno para la Contabilidad General y otro para la Intervención de productos. Asimismo, se remitían también dos estados de productos de andenes (Mod. C. Num.60) con el mismo objeto, que servían al cajero para hacerse cargo del total de la recaudación.

### 3.2.2. Situaciones para la conciliación de saldos

Si el primer capítulo de la Instrucción trataba sobre las operaciones que se realizaban con carácter diario, este segundo capítulo versa sobre las operaciones administrativas que debían llevarse a cabo en las estaciones al finalizar el mes, cuyo objetivo era conciliar el saldo existente entre la

Intervención y cada una de las estaciones, a fin de tener siempre controladas las diferencias, su procedencia y el estado de su tramitación.

Las situaciones podían ser mensuales y especiales, pudiendo formularse estas últimas en una fecha cualquiera, subdividiéndose a su vez en generales y parciales.

### 3.2.2.1. Situaciones mensuales

La situación mensual mostraba el resumen de los totales de avisos de débito y crédito del mes precedente, incluido el saldo anterior, utilizándose para ello el modelo 138, que tenía como finalidad verificar que el saldo de la cuenta corriente de la estación coincidiera con el saldo que de dicha estación y cuenta tenía la Intervención. En este sentido, en el supuesto de que hubiera diferencias entre los saldos, era preceptivo buscar la diferencia comparando su débito y crédito día a día hasta encontrarla, pudiendo el jefe de estación devolver las dos copias del estado resumen con una carta explicativa en caso de mostrar su desacuerdo.

La situación mensual se planteaba en dos modelos, uno doble y el otro sencillo; en las estaciones que recibían el modelo doble, en su segunda plana debían dar el siguiente detalle:

1. Cuenta del Jefe de Estación.
2. Viajeros.
3. Equipajes y perros.
4. Expediciones de gran velocidad.
5. Llegadas de gran velocidad.
6. Expediciones de pequeña velocidad.
7. Llegadas de pequeña velocidad.

En el caso de estaciones que recibían el modelo sencillo, debían cumplimentar tanto para la pequeña como para la gran velocidad los conceptos indicados al dorso de la situación en la forma que indicaba el artículo 823.

Para justificar el saldo deudor o acreedor que resultaba, era necesario formar un estado explicativo por servicios en los términos siguientes:

1. De las rectificaciones o boletines de retención en litigio con la Intervención o pendientes de ingreso a la fecha del último día del mes.
2. De las mercancías en almacén para gran velocidad.
3. De las mercancías en ruta para gran velocidad.
4. De las mercancías en almacén para pequeña velocidad.
5. De las mercancías en ruta para pequeña velocidad.
6. De las mercancías pendientes para gran velocidad.
7. De las mercancías pendientes para pequeña velocidad.
8. De los litigios con el Servicio de Reclamaciones e Investigaciones para la gran velocidad.
9. De los litigios con el Servicio de Reclamaciones e Investigaciones para la pequeña velocidad.
10. De los descubiertos, faltas de ingreso o rectificaciones a cargo de agentes que estén a descubierto de su sueldo.

En los artículos 825 a 829 se detalla la composición de cada uno de los estados explicativos anteriores, facilitando definiciones de conceptos para poder despejar las dudas que pudieran surgirle a la persona encargada de hacerlos. Asimismo, el artículo 824 trata sobre cómo actuar respecto a las rectificaciones que por cualquier motivo originasen una diferencia entre los asientos de los libros de

la estación y las cantidades de las que la Intervención disponía en los avisos de débito y crédito que no habían sido operadas o ingresadas a la fecha del saldo, es decir el último día del mes.

Las rectificaciones anteriores debían explicarse de forma detallada “con precisión y exactitud”, tal y como disponía la Instrucción en el estado I. número 156, tomando los datos necesarios del registro de rectificaciones serie I. número 71, práctica a través de la cual la Intervención intentaba garantizar que todas las rectificaciones a sus avisos sin aclarar pasarán de un mes a otro, evitando que quedasen fuera de su control.

Las estaciones de “empalme” (artículo 829), además de los estados explicativos de las situación mensual a los que hemos hecho referencia anteriormente, debían formar un estado especial de las expediciones combinadas gravadas con reembolsos combinados y cuyos avisos de ingreso en caja originales no hubieran sido devueltos a la compañía vecina por no haberse recibido el aviso de cobro combinado, efectuado por la estación al realizar la reexpedición en sustitución del original en la fecha del día del saldo que se justifique.

Las situaciones descritas debían ir firmadas por los factores encargados de los distintos servicios de la estación y visados por el jefe de estación, que era el responsable de su exactitud y buena formación. Una vez realizadas todas las operaciones, se debía conformar un legajo de todos los estados o comprobantes, envolviéndolos dentro de la situación mensual, debiendo clasificar un ejemplar en la carpeta de avisos de débito y crédito del mes y el otro tenía que ser remitido dentro de un pliego al Servicio de la Intervención y Estadística a través de la Inspección principal de la explotación.

#### *3.2.2.2. Situaciones especiales*

Estas situaciones se realizaban en la fecha que estimara conveniente el jefe de estación, formándose en la misma forma que las mensuales, siendo remitidas con aquellas al Jefe de la Intervención y Estadística por conducto del Inspector.

En concreto, era preceptivo formar una situación especial siempre que un jefe de estación era sustituido por otro, y así, el jefe saliente realizaba una situación especial y tanto las operaciones que habían de realizarse como las entregas de fondos debían ser dirigidas por el Inspector de la sección, siempre que fuera posible, no pudiendo ausentarse el jefe de estación sin cumplir dichas formalidades; por su parte, el jefe de Estación entrante debía realizar también una situación especial, antes de hacerse cargo de la estación.

También se debía hacer una situación especial al menos una vez al mes en el caso de agentes recaudadores, siendo obligatoria siempre que existía sospecha respecto a la inversión de fondos que por cuenta de la compañía cobraban los recaudadores, o cuando se hubiera descubierto una irregularidad grave en el servicio de algún factor.

Los artículos 835 a 837 recogen otra serie de cautelas y controles relativos a los bultos en almacenes, el inventario del taquillero de billetes y del saldo a justificar que puedan tener los servicios de viajero, equipajes y expediciones.

#### *3.2.3. Retención de fondos: pagos por las estaciones*

En aras de un estricto control de la recaudación, la instrucción dispone que los importes recaudados fueran indisponibles por parte de las estaciones, e incluso cuando en la caja existiera más cantidad de la que debiera resultar, la diferencia debía ser ingresada de forma inmediata en la caja de la

compañía. En este sentido, los jefes de estación debían dar aviso al Servicio de Intervención y Estadística de las cantidades que se hubieran recibido de más, bien por error material o por cualquier otro motivo.

Respecto a los cobros, para evitar las monedas falsas no se podía admitir más de setenta y cinco céntimos de peseta en monedas de cobre, aceptándose billetes del Banco de España, siempre que fueran de circulación corriente y no fuera necesario devolver cantidad alguna en metálico. También se admitía moneda francesa, de plata y oro, como billetes de banco al tipo de cambio de una peseta por franco, siendo siempre los responsables de las estaciones de la legitimidad de la moneda.

Con respecto a los pagos, no podía realizarse ningún pago sin la debida autorización del Servicio de Intervención, salvo los casos previstos en los reglamentos, debiendo efectuarlos los pagadores de la compañía cuando excedían de la recaudación diaria de la estación, debiéndose en este caso remitir los libramientos o documentos de pago facturados al pagador de la sección, que sería el encargado de tomar las medidas necesarias para realizar el pago.

En el libro I. número 208, denominado “Documentos a pagar”, el jefe de estación anotaba todos los documentos que se recibían de la Caja central con la finalidad de poder justificar en todo momento los documentos satisfechos y los pendientes de pago, custodiándose dicha documentación en una caja de hierro que tenía cada estación para valores y metálico.

En cuanto a los pagos, el correspondiente a jornales al personal despedido estaba taxativamente prohibido en las estaciones, debiendo comunicarlo a los pagadores para que fuesen ellos los que procediéndose a su liquidación.

#### ***3.2.4. Servicio de Estadística***

La Instrucción regulaba el servicio de estadística como aquel cuyo objeto era suministrar los datos para conocer el tráfico de las estaciones por todas las expediciones que las mismas efectuaban, tanto en grande como en pequeña velocidad. En este sentido, una vez más se les exigía a los jefes de estación que tanto ellos como los agentes a sus órdenes fueran conscientes de la necesidad de facilitar los datos con la mayor claridad y exactitud posible a la hora de rellenar los modelos.

Los datos a consignar estaban referidos tanto a billetes vendidos como a mercancías transportadas. Así por ejemplo, los importes de los billetes debían ser distribuidos por secciones, distinguiendo el importe correspondiente al Tesoro, de forma que con este procedimiento, la compañía podía saber el producto de las distintas secciones en las que estaban divididas sus líneas así como el importe correspondiente a impuestos, realizándose también una clasificación en función de la sección a la que correspondía el billete, el tipo de billete (1ª, 2ª y 3ª) y precio (entero, a mitad y a cuarta parte).

Con respecto a las mercancías, se proporcionaba de forma semanal un estado de las principales mercancías expedidas comparando los pesos y tipos de productos con los del mismo periodo del año anterior. Para que los datos facilitados por todas las estaciones fueran uniformes se facilitaba una relación de mercancías, así como un número de asimilación mediante el cual se agrupaban las mercancías. La información se estructuraba por peso y tipo, incluyendo la casilla del año anterior y otra casilla en la que se realizaba la diferencia, para que de un simple vistazo se observase si la semana actual había mejorado o empeorado con respecto a la del año anterior.

Por último a efectos estadísticos se realizaba de forma mensual una nota con el estado de las llegadas y expediciones que habían tenido lugar, utilizando al efecto el impreso serie I, número 180, el cual debía remitirse para el día 8 del mes siguiente.

### 3.2.5. *Impresos*

El sistema contable de las compañías ferroviarias de la época se basaba en el uso de modelos estandarizados, y de ahí la importancia que la Instrucción da a la gestión de los propios modelos. En este aspecto, la complejidad ya era de por sí manifiesta, pues hay que tener presente que se referencian 131 modelos, y que las estaciones debían disponer de ellos en número suficiente para que no se produjera una situación de falta de documentación que pudiese provocar un grave problema logístico.

Para gestionar de forma eficiente la remisión de modelos a las estaciones, éstas debían hacer sus pedidos en las primeras decenas de unos meses en concreto, en función de que la estación se encontrase en la línea principal o en las secciones, debiendo justificarse cualquier pedido fuera del periodo establecido por medio de un parte especial. Las fechas establecidas para realizar los pedidos tenían una periodicidad trimestral aunque no tenían que coincidir exactamente con trimestres naturales, realizándose el mismo dentro de los diez primeros días posteriores a la finalización del trimestre asignado, estando prevista su recepción a lo largo del mes siguiente.

La Instrucción también establecía como formalizar el pedido debido al elevado número de modelos, y entendemos que con la finalidad de facilitar al almacén que realizaba el suministro, la tarea de agrupar los pedidos. Los modelos tenían los siguientes formatos de presentación: libros, cuadernos, hojas y etiquetas.

### 3.2.6. *Archivos*

Siguiendo las prescripciones del Código de Comercio, el Consejo de la Compañía, disponía conservar durante al menos veinte años los documentos que pudieran justificar sus derechos y obligaciones con otras compañías o con particulares, y en este sentido, la Instrucción En este sentido, para dar cumplimiento al mandato del Consejo de la Compañía, la Instrucción aborda también como organizar los archivos en las estaciones (art. 856).

## 4. Conclusiones

El gran tamaño de las compañías de ferrocarril a finales del siglo XIX provocaba que su gestión interna alcanzase unas cotas de dificultad sin precedentes hasta ese momento, lo que desembocó en el desarrollo de minuciosos reglamentos e instrucciones por parte de las propias empresas, con la intención de elaborar la información financiera necesaria a la vez que se establecían los controles oportunos para dotar a los procedimientos de mayor seguridad, y todo ello al amparo de la legislación contable de la época, recogida en el Código de Comercio de 1885, que permitía este tipo de desarrollos normativos.

El sistema contable de las compañías ferroviarias tenía una estructura piramidal, en cuya base se generaba la mayor parte de las operaciones con trascendencia contable de la misma. En este sentido, eran las estaciones las que configuraban dicha base de la pirámide, y sobre ellas recaía la obligación de suministrar la documentación contable así como la información elaborada, deber que recaía en el jefe de estación, que dependiendo del tamaño de la estación podría delegar en personal subalterno, pero siempre bajo su más estricto control y su responsabilidad. Esta situación indica que los jefes de estación no desempeñaban únicamente labores relativas al propio servicio, como a priori se pudiera pensar, sino que, antes, al contrario, tenían un alto grado de relación con la actividad administrativa de la compañía en general, y de la contabilidad en particular, de lo que cabe inferir que en los correspondientes procesos de selección se les exigiese el nivel de cualificación requerido para el desempeño de dicha función.

La elaboración de la información y su comunicación a los responsables de la contabilidad debía hacerse de forma uniforme y fiable, motivo por el cual las compañías utilizaron un complicado sistema de modelos, que abarcaban la totalidad de situaciones que se presentaban en la época. Las estaciones no solo suministraban información de carácter contable, sino que también datos estadísticos de gran valor para la toma de decisiones por los dirigentes de las compañías

## **Bibliografía:**

### ***Fuentes Primarias***

*Código de Comercio de 1829.*

*Código de Comercio de 1885* (1913): Colección Escolar de Leyes y Códigos, Ediciones Económicas de la Revista de los Tribunales, Centro Editorial de Góngora, Madrid.

Compañía del Ferrocarril de Zaragoza a Pamplona (1860): *Reglamento de Contabilidad de las Estaciones*, Imprenta y Lit. de Darío Aguirre, Pamplona.

Compañía de los Ferrocarriles de Madrid a Zaragoza y a Alicante (1889): *Reglamento especial del Servicio de la Contabilidad General*, Impresores de la Real Casa, Madrid.

Compañía de los Caminos de Hierro del Norte de España (1900): *Instrucción General Número 1 sobre la Organización de los Servicios*, Imprenta Central de los Ferrocarriles, Madrid.

Compañía de los Caminos de Hierro del Norte de España (1885): *Instrucción general número 9 sobre la intervención y contabilidad de la percepción*, Imprenta Central de los Ferrocarriles, Madrid.

Compañía de explotación de los ferrocarriles de Madrid a Cáceres y Portugal y Oeste de España (1897): *Reglamento especial número 10. Contabilidad de las estaciones*, Madrid.

### **Fuentes Secundarias**

BERNAL, Mercedes (1998): “En torno a la regulación contable en el Código de Comercio de 1829”, *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, Vol. XXVII, nº 97, octubre-diciembre, 887-912.

BERNAL, Mercedes (2000): “Cambio en la regulación contable: El Código de Comercio de 1885 a través de sus proyectos”, *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, Vol. XXIX, nº 103, enero-marzo, 173-201.

CARRERAS, Albert. y TAFUNELL, Xavier. (1993): “La gran empresa en España (1917-1974). Una primera aproximación”, *Revista de Historia Industrial*, 3, 127-174.

CHANDLER, Alfred Dupont (1964): *The Railroads. The Nation's First Big Business. Sources and Readings*, Harcourt, Brace & World, New York.

HERNANDEZ, Esteban (1996): “Merchant's organizations and accounting regulation in eighteenth-century Spain: The ordinances of the Tribunal of Commerce of Bilbao”, *Accounting, Business and Financial History*, vol. 6, 277-299.

HERNANDEZ, Esteban (1998): “La historia de la contabilidad ante el nuevo milenio”, *VIII Encuentro de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*, Menorca.

HERNANDEZ, Esteban (2011): “La Historia de la contabilidad en busca de su verdadera identidad”, *X Congreso Internacional de la Asociación Española de Historia Económica Universidad Pablo de Olavide de Sevilla*, Carmona (Sevilla).

FIDALGO, Esther y MIRANDA, Rosalía (2006): “El sistema contable de la Compañía de Ferrocarriles de Madrid a Zaragoza y a Alicante (MZA) en sus inicios (1857-1908): un estudio introductorio”, *XII Encuentro de la Asociación Española de Profesiones Universitarias de Contabilidad (ASEPUC)*, Burgos.

SANTOS, Beatriz, SANTOS, Mónica y FIDALGO, Esther (2011): “La actividad empresarial y la representatividad de las cifras contables: el caso de MZA en sus inicios (1856-1858)”, *en Actas de la II International Conference Before and after Luca Pacioli*, Centro Studi Mario Pancrazi, Sansepolcro (Italia).

VIDAL, Javier (1997): *La formación de los directivos en la gran empresa: El caso de la Compañía de los Ferrocarriles del Norte de España, 1858-1936*, Programa de Historia Económica, Fundación Empresa Pública, Madrid.

VILLACORTA, Miguel Ángel y MARTINEZ, Tomas (2009): “Aproximación al sistema contable de los Talleres ferroviarios de MZA durante el siglo XIX”, *De Computis Revista Española de Historia de la Contabilidad*, nº 11, diciembre.