

ANÁLISIS HISTÓRICO DE LAS PRÁCTICAS DE CONTABILIDAD FINANCIERA DEL FERROCARRIL DE LA SABANA, COLOMBIA (1881 – 1917)¹

HISTORICAL ANALYSIS OF FINANCIAL ACCOUNTING PRACTICES OF THE *FERROCARRIL DE LA SABANA*, COLOMBIA (1881 – 1917)

Carlos Orlando Rico Bonilla

RESUMEN

En el documento se propone un análisis histórico para describir y explicar, a partir de las correspondientes fuentes primarias y secundarias, algunas de las prácticas de contabilidad financiera aplicadas en la empresa colombiana del *Ferrocarril de Sabana* durante el periodo 1881 – 1917.

Se argumenta que la información financiera y los contadores de esta organización jugaron un papel valioso en la toma de decisiones económicas, especialmente, en temas de operación y liquidez. De igual forma que fue en compañías de esta industria, donde adquirió mayor relevancia la definición del tratamiento contable y la presentación de diferentes transacciones y eventos como la valoración y depreciación de activos fijos, el reconocimiento de las importaciones, la revelación de la cuenta de resultados, entre otros.

ABSTRACT

The document proposes a historic analysis for to describe and explain the financial accounting practices applied in the Colombian company of the *Ferrocarril de la Sabana* during period 1881 – 1917. It based on primary and secondary sources.

It is argued that the financial information and accountants of this organization played a valuable role in making economic decisions, especially, in matters of operation and liquidity. Just as it was in companies of this industry, which became more important the definition of the accounting treatment and presentation of different transactions and events such as the valuation and depreciation of fixed assets, recognition of imports, the revelation of the income statement, among others.

PALABRAS CLAVE:

Colombia, Historia de la Contabilidad, Contabilidad Financiera, Ferrocarriles.

KEYWORDS:

Colombia, Accounting History, Financial Accounting, Railroads.

¹ a.Enviado/Submitted: 16-12-14
b.Aceptado/Accepted: 25-06-15

1. Introducción

En términos metodológicos, el presente estudio es una síntesis de las dos formas más recurrentes de entender y elaborar una investigación en historia de la contabilidad: un proceso de análisis *narrativo*, (una descripción de los hechos objeto de estudio), que se complementa con una aproximación *interpretativa* por medio de la cual se evalúan cualitativamente las ideas que surgen de la evidencia extraída de los archivos históricos.

Este esquema se ha elegido en función de considerar que para la investigación de la historia contable colombiana, que es en últimas la motivación de este trabajo, es fundamental un mayor examen de las fuentes de diferentes casos empresariales, que han sido muy poco estudiados, sin descuidar la comprensión y contextualización de dicho material documental.

En este sentido, el objetivo y aporte del texto es plantear un análisis histórico para describir y explicar, a partir de las correspondientes fuentes primarias y secundarias, algunas de las prácticas de contabilidad financiera implementadas en la empresa colombiana del Ferrocarril de Sabana durante el periodo 1881 – 1917.

A pesar de que los ferrocarriles en Colombia no originaron el impacto económico, que sí se produjo en otros países de Latinoamérica y el Mundo, se reconocen resultados positivos a nivel social y económico. Las empresas de locomotoras permearon a la nación de cierta idea de modernización industrial e integración sostenida con los mercados internacionales, como en el caso del café. Además facilitaron la transferencia e importación de tecnologías y recursos humanos en materia de ciencias naturales y en el desarrollo de conocimientos en gestión de empresas y contabilidad (Rippy, 1977; Horna, 2003; Poveda, 2010; Safford, 2010).

Particularmente, es necesario señalar, que el Ferrocarril de la Sabana se constituyó en un importante ejemplar de la evolución de las vicisitudes y los precarios progresos de la industria colombiana a finales del siglo XIX y principios del XX, tanto en términos de los aspectos técnicos de la ingeniería de construcción y operación de trenes; como de los asuntos judiciales, societarios, y por supuesto, contables.

Sobre este último tema, se destaca en el estudio, la importancia que adquirió la cuenta de resultado como un indicador de la salud financiera de la compañía, ganando un poco de relevancia de cara al patrimonio y la caja. De la misma forma, se indican transacciones y rubros específicos que marcaron modificaciones respecto de las prácticas que se venían manejando en el contexto local. Por ejemplo, la inquietud por el reconocimiento y revelación de las importaciones, las provisiones y la valoración y depreciación de activos fijos.

Todos estos aspectos se veían afectados por una notable tensión e indecisión entre la aplicación de la regulación comercial y los reglamentos de contabilidad estatal. Esta

situación era consecuencia de las variaciones en la estructura de capital y la imprecisión jurídica que caracterizaba la gerencia, el gobierno y la operación de estas nuevas industrias.

Entonces, a parte de esta introducción, el documento se divide en tres apartados. En primer lugar, se trata la evolución del capital y la financiación para mostrar como los cambios en la misma afectaban a las reglas contables que debía tomar la empresa. En segundo término, se describe y explica propiamente, el tratamiento contable de varias partidas. Finalmente, en la tercera parte, se formulan las conclusiones.

2. Estructuras de Capital y Financiación

Se han identificado tres fases de evolución en este aspecto: el ciclo de construcción del trazado, entre 1881 y 1885, como una iniciativa del Estado Soberano de Cundinamarca, es decir un ferrocarril de carácter departamental. Una empresa mixta, de 1886 a 1891, que continúa recibiendo fondos públicos pero a la que entran a participar y dirigir inversionistas locales; y, una etapa como bien propiedad de la nación, de 1892 a 1917, cuya administración se delega en particulares y que representó un extenso conflicto judicial entre el ejecutivo central y el descentralizado por derechos de propiedad mal definidos. En seguida se explica con más detalle cada uno de estos periodos y su legado sobre la información financiera.

2.1 Ferrocarril de Iniciativa Departamental (1881 – 1885)

En principio es necesario considerar, que aunque era una línea bastante corta² de 40 kilómetros desde Bogotá municipio de Facatativá³, la historia del Ferrocarril de la Sabana fue bastante intensa y voluble, en sintonía con la de los demás trazados que se construyeron en Colombia a finales del siglo XIX y principios del XX.

Junto con los ferrocarriles del Norte, Occidente y de Girardot, el tren de la Sabana encarnaba el sueño neogranadino de lograr una vía de comunicación fácil y barata entre la capital del país, ubicada a 2600 metros sobre el nivel del mar en la Cordillera de los Andes, y la principal arteria fluvial de tráfico de mercancías, el Río Magdalena, que desemboca cerca de los puertos caribeños de Cartagena y Barranquilla (Pérez, 1909; Ortega, 1917; Arias de Greiff, 1986; Poveda, 2010).

² Para 1915, el ferrocarril colombiano más pequeño era el de Bolívar con 28 Kms y el más extenso el del Pacífico con 234 Kms. El promedio de distancia era de 73 Kms aproximadamente (Ortega, 1920).

³ El trazado se compuso de cinco estaciones (Bogotá, Fontibón, Mosquera, Madrid y Facatativá). Este último, era un punto intermedio de conexión al río Magdalena. Solo hasta la década de los 1920's se iniciaron las obras para extender el ferrocarril a este lugar y apenas en 1935, es decir 55 años después de iniciadas las labores de construcción, el mismo llegó al ribereño municipio de Puerto Salgar (Arias de Greiff, 1986; Pachón y Ramírez, 2006; Pérez, 2008).

Este trayecto se recorría habitualmente por medio de una intrincada y deteriorada red de trochas y senderos, algunos de origen colonial, en las que prestaban sus servicios numerosos *vehículos* de tracción animal y cuadrillas de personas (Pérez, 1909; Ortega, 1917; Arias de Greiff, 1986; Poveda, 2010).

La idea del tren originó la firma y la posterior declaratoria de nulidad e incumplimiento de varios contratos convocados tanto por el Gobierno central como por el descentralizado. Por ejemplo, en 1865 se otorgaron privilegios de concesión a perpetuidad al ciudadano británico Alfred Meeson para adelantar la obra, dejando a su albedrío los diseños y la definición del trazado definitivo, además de proporcionarle un notable conjunto de prebendas de exclusividad y crédito (Ortega, 1917; Arias de Greiff, 1986).

Otro notorio contrato fallido fue el celebrado hacía el año de 1873, esta vez con los señores Percy Brandom y Guillermo Powles quienes se comprometían a erigir el ferrocarril a cambio de un privilegio de treinta años y una garantía anual del 7% sobre el capital invertido. Este convenio fue muy interesante desde el punto de vista contable, ya que establecía una detallada clasificación de los gastos relacionados con esta subvención y la forma puntual de corroborarlos a satisfacción de ambas partes, involucrando en el procedimiento la figura de un *public accountant* inglés:

Art. 6º: Para que la comprobación de dichos gastos sea efectiva se dividen estos en tres clases: 1ª. Los que causen las exploraciones preliminares, suscripción y compra en el extranjero del material fijo y rodante (...); 2ª. Los gastos de trazado, de expropiación del terreno (...) y, 3ª. Los de construcción propiamente dicha.

La primera clase de estos gastos se comprobará con el testimonio extendido al pie de las cuentas de los empresarios, por un public accountant de Londres. La segunda clase de gastos se comprobará con los conocimientos de embarques marítimos y fluviales y las cuentas y las cartas de remesa de los agentes de los contratistas en el punto colombiano de desembarque (...). La tercera parte de gastos se comprobará con las cuentas que produzca el agente de los empresarios de la construcción de la obra. (...) el cual celebrara todos los contratos que sean necesarios para compra de materiales (...) y ordenará todos los pagos de acuerdo con los demás empleados de la empresa (Santamaría, 1873:8)

Ante esta sombría situación de incumplimientos, el Gobernador de Cundinamarca para los primeros años de la década de los 1880's, el General Daniel Aldana, decidió promover la construcción de ésta y otras obras civiles con financiación del ente descentralizado a su cargo. Así se lo permitía la legislación emitida por la Asamblea Departamental que definía, además, una considerable cantidad de rubros de ingreso gubernamental que se debían destinar a este fin (Pérez, 1909; Ortega, 1917).

Entre estos recursos estaban: los auxilios del nivel central para mejoras públicas, los peajes de varios caminos rurales primarios y secundarios, la venta potencial de acciones de

la corporación y la formación de un empréstito forzoso del medio por ciento sobre el valor de los inmuebles ubicados en los municipios y distritos parroquiales cercanos a las obras, respaldado por la emisión de unos títulos valor denominados *Cédulas del Ferrocarril* (Ley 18 de 1881 de la Asamblea de Cundinamarca).

Los trabajos costeados exclusivamente por el Departamento se extendieron lentamente entre 1881 y 1885, bajo la dirección de reconocidos ingenieros civiles neogranadinos. En este lapso de tiempo, sin embargo, se lograron construir las estaciones de Facatativá y el municipio de Madrid, se erigieron en madera y mampostería fina los puentes denominados de *los Micos* y *el Corzo*, se trajeron dos locomotoras, algunos carros de pasajeros y varias toneladas de rieles de acero estadounidense (Pérez, 1909; Ortega, 1917).

Específicamente, en esta primera etapa, la reglamentación que se aplicó a la contabilidad fue el Código Fiscal local de 1859, que se enfocaba en procedimientos dirigidos al control y gestión de la caja y el almacén. La prioridad era la elaboración de reportes de costos de construcción y la incorporación de las actividades del ferrocarril en los planes de inversión y los presupuestos del Departamento.

Este aspecto era fundamental, ya que con el tratamiento contable y el control de los gastos se buscaba reflejar la gestión y la responsabilidad de los funcionarios públicos de cara a los erarios dedicados a la línea (Córdoba, 1888).

De esta época data igualmente, el reglamento de contabilidad de la compañía, escrito por el célebre ingeniero cubano - estadounidense Francisco Javier Cisneros. Sin embargo, no fue publicado y se consideraba insuficiente para la creciente cantidad de transacciones y procedimientos que manejaba la empresa (Informe del Gerente de la Compañía del Ferrocarril de la Sabana, 1891; Asamblea del Departamento de Cundinamarca, 1919).

Finalmente es de advertir, que a pesar de contarse con la voluntad política, el presupuesto local no alcanzaba para cubrir el andamiaje de infraestructura física y técnica que se requería. Entonces, con la escalada de una nueva Guerra Civil en 1885, las obras se paralizaron por completo y las rentas que soportaban la construcción se mermaron y trasladaron con prontitud a asistir gastos militares y judiciales.

Para avanzar en el establecimiento del trazado era indispensable abrir la puerta a los capitales privados (Pérez, 1909; Ortega, 1917). Esto significaba un cambio en la forma de gestionar la entidad, y por supuesto, en el proceso de generar y rendir las cuentas.

2.2 Empresa de Capital Mixto (1886– 1891)

El Ferrocarril de la Sabana fue el único de la industria que se sufragó con capitales

públicos y privados de origen completamente colombiano. Las inversiones extranjeras se consideraban un costoso perjuicio dado el esquema de concesiones dominante en la regulación, que había facilitado prebendas y subvenciones sin control y contraprestación en otros proyectos nacionales (Córdoba, 1888; Pérez, 2008; Poveda, 2010).

A finales de 1885, amparado en la citada Ley 18 de 1881 de la Asamblea Departamental, el Gobierno de Cundinamarca firmó con los señores Leopoldo y Carlos Tanco, un contrato por medio del cual se constituía una empresa en comandita, *Leopoldo Tanco & Cía*, que tenía por objeto proseguir la construcción del ferrocarril sabanero. La primera entidad sería el socio comanditario que tendría derecho a un 30% de las utilidades, mientras las referidas personas actuarían como socios-administradores y obtendrían el restante margen del 70% de los beneficios (Ferrocarril de la Sabana, 1885; Tanco 1886; Pérez, 2008). No era una situación muy favorable para el interés público.

Por medio de una adición al convenio, celebrada a unos cuantos días de su escrituración pública, se precisó que el capital de la empresa sería de un millón de pesos, representado en 1.000 acciones de mil pesos cada una. Pero también al poco tiempo, no sin una sombra de naciente conflicto entre los contratistas y el Departamento, por el desequilibrio contractual, se anuló toda posibilidad de desarrollar el proyecto (Ferrocarril de la Sabana, 1885; Pérez, 2008).

Estos inconvenientes eran sin lugar a dudas un mal antecedente de insuficiente reglamentación de la industria, en una iniciativa que se había jactado hasta ese momento de excluir al capital privado que ahora requería con urgencia. No obstante, la idea de incluir este apoyo prosiguió y se materializó en un nuevo contrato, el número 27 de 1886 entre el Departamento de Cundinamarca y un conjunto de 15 socios, denominados los *suscriptores* (Pérez, 1909; Pérez, 2008), que para mayor ironía estaban encabezados por los *inversionistas* Leopoldo y Carlos Tanco, este último de hecho asumió el cargo de gerente de la empresa.

Este acuerdo también establecía un capital de un millón de pesos, pero se dividió en 10.000 acciones de cien pesos cada una. Se partirían a la mitad correspondiéndole una porción al Departamento y la otra a los referidos suscriptores que debían refrendar su propiedad con fianzas de cumplimiento personal. De manera que algunos transfirieron su derecho o simplemente renunciaron a él. Los pocos accionistas que permanecieron en firme se relacionan en el Cuadro No. 1, tomando como fuente el valor real pagado de las mencionadas pólizas por un total de \$152.000 pesos.

Con un marco jurídico más estable que favorecía ampliamente a los contratistas, las obras de la carrilera, los puentes y las estaciones se retomaron con impulso, al igual que la importación y el transporte interno de las locomotoras, los vagones y el resto del material de construcción (Pérez, 1909; Ortega, 1917; Pérez, 2008). No obstante, las peripecias técnicas que debían de afrontar los ingenieros para seguir tendiendo el trazado no dejaban de ser tortuosas y esto reportaba importantes costos y limitaciones.

Pronto fue necesaria una inyección de recursos, entre otras cosas, porque la administración de la entidad consideró la posibilidad de iniciar otro frente de obra, que finalmente no despegó. Se trataba de unir al municipio de Zipaquirá a la ruta, teniendo en cuenta, la explotación en este distrito de las minas de sal un producto fundamental en la economía regional desde tiempos precolombinos.

Cuadro No.1: Suscriptores del Ferrocarril de la Sabana, número y valor de las fianzas (1887)

FIANZAS POR \$ 152,000.	
República de Colombia—Compañía del Ferrocarril de la Sabana.— Número 161.—Bogotá, Marzo 3 de 1887.	
1 por el señor Demetrio Paredes, por...	\$ 13,000
1 por los señores L. Pombo & Hermanos, Leopoldo Pombo y Juan B. Pombo, por	15,000
1 por los señores C. & L. Tanco, por.....	15,000
1 por el señor Ricardo Gaitán, por.....	5,000
1 por el señor Mariano Tanco, por.....	3,000
1 por el señor Leopoldo Tanco, por.....	15,000
4 por el señor Carlos Tanco, cada uno por \$ 20,000.	80,000
Total ciento cincuenta y dos mil pesos\$	<u>152,000</u>

Fuente: Documentos relativos al Ferrocarril de la Sabana, 1911:59

Se produjo entonces, un aumento del capital a \$1.200.000 pesos para el año de 1888, manteniéndose la división por mitades en la propiedad de las acciones. También vale la pena señalar que para esta misma fecha, ya casi toda la participación de los suscriptores había sido comprada por el gerente y socio Carlos Tanco (Ortega, 1917; Pérez, 2008).

Por otra parte, es importante advertir, que el citado contrato número 27 de 1886 era muy ilustrativo no solo de los aspectos técnicos del proyecto (vías, material rodante, suministros) sino que además, se extendía bastante en los parámetros relacionados con la administración y organización.

Se determinó que la base de gestión de la entidad recaería en diferentes órganos estatutarios de la sociedad, en primer lugar la asamblea general de accionistas, y posteriormente en esta línea continuaban las instancias de la junta directiva y la gerencia que se veían apoyadas por un secretario general y un contador principal. Esto sin contar con la función de control, potestad del Gobierno departamental, que la transfería a diferentes comisiones de inspección.

La forma societaria que adoptó el ferrocarril fue la de una sociedad anónima, lo que

implicó el fortalecimiento de las figuras de gobierno antes señaladas y en esta misma lógica la manera de dividir funcionalmente a la entidad económica: al tradicional modelo de las pequeñas y medianas compañías familiares neogranadinas se sumó un esquema más burocratizado y cargado de jerarquías de decisión y responsabilidad en el que participaban una notable cantidad de trabajadores especializados (Mayor, 1984).

En el Cuadro No. 2, se presenta el organigrama que tenía la compañía. En él se muestra, que se seguía un modelo inglés de administración caracterizado por una organización de unidades extendidas que giran en torno a un centro aglutinador (el gerente) que no estaba estrictamente diferenciado como el primer nivel de jerarquía, pero sí como un responsable solidario de todas las actividades (Cámara de Representantes de Colombia, 1920; Mejía, 1987).

En este aspecto el Ferrocarril de la Sabana estaba más bien rezagado, ya que en otros trayectos como Antioquía y el Pacífico se aplicó prontamente el esquema estadounidense (Asamblea del Departamento de Cundinamarca, 1919), que se identificaba por su orden más definido en materia de división del trabajo, jerarquías y hacer mayor énfasis en los departamentos funcionales (aspectos técnicos separados de los administrativos y de compras) y divisiones territoriales (Mayor, 1984; Mejía, 1987).

Además, fue en esta etapa que las prácticas y rubros contables que se describirán más adelante, alcanzaron cierta solidez y racionalidad. El objetivo general de la contabilidad bajo el esquema de capital mixto era dar cuenta de la situación financiera y los resultados de la empresa para finalmente determinar la distribución de utilidades entre los accionistas, evento que tampoco se presentó en el periodo de tiempo analizado⁴.

En todo caso, es claro que, fue solo con la participación privada que la información financiera adquirió una manifestación más notable, en razón a la autonomía jurídica y a la constitución misma de los libros de cuentas y los balances contables en los términos de la legislación comercial, particularmente el Código de Comercio de 1887.

Se entendió que estas reglas eran más apropiadas para las actividades de construcción y explotación del ferrocarril, que una contabilidad de recaudo de fondos fiscales, aunque este principio no siempre próspero como se verá a continuación.

⁴ Está disposición se encontraba descrita en los estatutos así: “Artículo 74°. Verificado el Balance general, la junta directiva formará el proyecto sobre distribución de utilidades, de acuerdo con las siguientes bases: el saldo crédito de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias se distribuirá así: diez por ciento (10 por 100) para fondo de reserva, y el resto se distribuirá entre los accionistas como dividendo activo proporcional al número de sus acciones” (Documentos relativos al Ferrocarril de la Sabana, 1911:30).

2.3 Intervención del Gobierno Nacional (1892 – 1917)

Desde la misma puesta en marcha del Ferrocarril de la Sabana, comenzaba a notarse que la financiación de la terminación de las obras civiles y la operación no lograrían ser mantenidas por el Departamento y los inversionistas privados. Desde finales de 1888, el Gobierno del nivel central empezó a jugar un rol trascendental como promotor de ferrocarriles regionales y, más puntualmente, como prestamista (Pérez, 2008).

El Gobierno central buscó comprar la participación del Departamento sin éxito, y en el año de 1892 optó por comprar 5.900 acciones de los suscriptores a través del Banco Nacional⁵. Con lo cual se abrió una nueva faceta en la estructura de propiedad del ferrocarril, caracterizada por el liderazgo del ejecutivo nacional en la subvención y administración (Ortega, 1917)⁶.

Al poco tiempo de producida la transacción, el Gobierno arrendó la vía al Ferrocarril del Norte, con el supuesto ánimo de ayudar a la construcción de este proyecto. De manera que pronto se evidenció que más que el desarrollo de un negocio, el trazado se sometería a las necesidades burocráticas que determinara la administración de turno, cuando no a sus errores en la interpretación de la reglamentación y la naturaleza de la sociedad anónima (Luis Holguín - Visitador General de Ferrocarriles, citado en, Colombia. AGN - Ferrocarriles Nacionales. Tomo 356. 1917).

De hecho, se produjo una gran controversia por esta transacción, pues se afirmaba por personas como el reconocido financista Arturo Malo O'Leary, que la misma era una cortina de humo para vender a cómodo precio el ferrocarril a inversionistas extranjeros y que lo primero que se buscaría era *deteriorar* la línea por medio de su descuido en la conservación, consideraciones que negaban los arrendatarios (El Arrendamiento del Ferrocarril de la Sabana, 1892).

Posteriormente, en 1898, el Gobierno central compró la participación departamental a un costo de \$1.400.000 pesos pagaderos en su mayoría a 53 años, con lo cual tomó control de la organización a excepción de 10 acciones que hasta 1914 estuvieron en manos del señor Lorenzo Cuellar (Ortega, 1917; Pérez, 2008).

Esto sin embargo, no causó bastante agrado entre los políticos y empresarios

⁵ En este momento la distribución accionaría quedo así: Departamento de Cundinamarca 6.000, Banco Nacional 5.900, Juan González 50, Victoria G.H de Antommarché 40, Lorenzo Cuellar 10 (Manuel Ponce de León en, Colombia. AGN - Archivo Histórico de los Ferrocarriles Nacionales. Tomo 354 - Legajo 7. 1892).

⁶ Vale la pena mencionar que para este momento, bajo la reglamentación vigente en otras naciones, como Reino Unido por ejemplo, la sociedad anónima se debía de liquidar al disminuir su número de accionistas por debajo de los 7. Clausulas legales de este tipo no se adoptaron en el contexto colombiano, en razón a la ausencia de un mercado de valores estructurado (Luis Holguín - Visitador General de Ferrocarriles, citado en, Colombia. AGN - Archivo Histórico de los Ferrocarriles Nacionales. Tomo 356. 1917).

locales, de manera que en el año de 1903, la Asamblea Departamental autorizó al ejecutivo descentralizado a buscar la nulidad jurídica de los actos administrativos en los que se enmarcaba la transacción, entre otras razones porque no se habían recibido los pagos prometidos. Esta iniciativa derivó en un largo y oneroso proceso contencioso que marchó por los tribunales de justicia del país, dándosele unas veces la razón al nivel central y otras al descentralizado, afectando eso sí, la ramificación de la obra y su impacto en el entorno regional (Infante, 1913).

Esta enorme litigio por los derechos de propiedad del ferrocarril, sus rendimientos y los bonos gubernamentales con los que se sostenía, que para 1907 se negociaban con un notable descuento del 20% en la bolsa de valores de Londres, continuó en la práctica hasta los primeros años de la década de los 1920's cuando la nación acató efectivamente la disposición, emitida entre 1915 y 1917, por la Corte Suprema de Justicia de devolver las 6.000 acciones al Departamento (Ortega, 1917; Pérez, 2008).

Entonces, la empresa que se había generado hacía 1881, reforzado en 1886 con capital privado y en 1892 con apoyo de la nación, volvió a retomarse como un bien público administrado por el nivel departamental, que además, ya se reconocería bajo otra razón social: el *Ferrocarril de Cundinamarca*.

Por otra parte, una de las consecuencias de la citada querrela judicial, fue qué forjó presión y confusión en cuanto a la estructura organizacional de la empresa, en la medida que había inquietud por la forma en que se debía conducir el negocio y sus cuentas bajo este nuevo esquema de capital (Ortega, 1917). Lo mismo sucedió con el control, nunca estuvo claro si correspondía a los revisores fiscales, a los inspectores del Gobierno o a la Oficina General de Cuentas, entidad encargada de la auditoría gubernamental.

No obstante, durante el tiempo que la compañía se mantuvo bajo la jurisdicción central, hasta 1917, su administración se delegó normalmente a particulares. Incluso entre 1905 y 1909, la gerencia se comisionó en el Banco Central, a razón de que el ferrocarril y otros bienes nacionales se tomaron como una garantía de la deuda externa asumida por el Gobierno con banqueros de Londres a fin de convertir el depreciado papel moneda colombiano en oro. En este periodo, los resultados fueron positivos gracias a algunas economías en la prestación del servicio y a ajustes en la nómina (Luis Holguín - Visitador General de Ferrocarriles, citado en, Colombia. AGN - Ferrocarriles Nacionales. Tomo 356. 1917).

La contabilidad también se vio perturbada: se continuó aplicando la legislación comercial sobre cuentas y balances, pero cuando se planteaba la posibilidad de transferir nuevamente la propiedad al Departamento, había presión por adoptar las reglas de la codificación fiscal y de hecho, durante algunos ejercicios sucedió de esta forma. Claro que es necesario advertir, que el sistema de información como tal no se modificó sustancialmente en términos de las cuentas y los libros, la afectación era más de tipo documental al exigirse más soportes.

En general, durante la época de intervención gubernamental central, el esquema contable cubrió de forma primigenia los elementos de los estados financieros modernos, por lo que es el propósito del siguiente apartado, mostrar en concreto, tanto la descripción como la interpretación histórica de algunas partidas y procedimientos significativos en materia de información financiera.

3. Prácticas de Contabilidad Financiera

3.1 Contaduría, Teneduría de Libros y Auxiliares

El área de contabilidad estaba dividida en dos secciones: teneduría de libros y estadística. Era liderada por un contador, quien asumía la responsabilidad de jefe de la oficina. Al igual que otros cargos de alto nivel jerárquico (ingeniero residente y secretario) era un funcionario de libre nombramiento y remoción designado por la junta directiva. Bajo su mando se desempeñaban los tenedores de libros, cajeros y los auxiliares de cuentas (Documentos relativos al Ferrocarril de la Sabana, 1911; Ministerio de Hacienda, 1915).

Su labor principal era acumular todo el flujo de información financiera producido por la empresa para consignarlo en los libros de la misma. Así lo destacaba el artículo número 71 de los estatutos corporativos legalizados en 1886:

El Jefe de la Contabilidad debe recibir de la Junta Directiva, del Gerente y de los demás empleados de la Compañía los documentos que se refieran a operaciones de recibo de dinero, compras, pagos, acciones y sus traspasos, y en general todas aquellas de las cuales puedan resultar afectadas las cuentas de la Compañía; estudiar estos documentos y pasarlos al Tenedor de libros con el borrador de la partida que debe asentar en el Diario. Las demás operaciones las ejecuta el Tenedor de libros, quien tiene el deber de legajar los comprobantes y tenerlos bajo su custodia (Documentos relativos al Ferrocarril de la Sabana, 1911:30).

De la misma forma se subrayaba en su actividad el método de la partida doble como la base de gestión de las cuentas y libros:

El Contador tiene el deber de hacer registrar los libros de la Compañía y hacer llevar las cuentas por el sistema de partida doble, y de acuerdo con las disposiciones del Código Fiscal de Cundinamarca, en cuanto las cuentas se rosen con los intereses del Distrito Federal (Documentos relativos al Ferrocarril de la Sabana, 1911, p. 30).

Estas directrices eran muy llamativas, porque si bien continuaban la costumbre de la época de enfatizar en el registro (Ariza, 2001; Sierra, 2001), complementaban con la función administrativa y estratégica del proceso contable como un elemento sustancial de carácter sistemático subyacente a la toma de decisiones operativas, de financiación e

inversión propias del ferrocarril.

Esta orientación se apoyaba también, en las responsabilidades específicas que le asignaba a la oficina de contabilidad el reglamento de la empresa, que incluía aspectos como: la solicitud a los empleados correspondientes de los contratos suscritos por la entidad con el objeto de proceder a su reconocimiento oportuno en los libros, y además, adelantar su revisión desde la óptica de los lineamientos económicos de costo y beneficio más ventajosos para los intereses del ferrocarril (Documentos relativos al Ferrocarril de la Sabana, 1911).

Asimismo, debía de intervenir directamente en todo procedimiento de liquidación, cobranza y tesorería que afectará pecuniariamente a la entidad, de manera que se asegurará del adecuado fenecimiento y desglose de las partidas relacionadas, así como, de la idoneidad y exactitud de los documentos soporte. Este aspecto era más exigente aún en el cálculo y emisión de los rubros correspondientes a los sueldos mensuales, los jornales y los retiros de los empleados. Además, cuando el gerente faltaba temporalmente era su función reemplazarlo (Documentos relativos al Ferrocarril de la Sabana, 1911).

Los subalternos del contador cumplían una labor un tanto más procedimental, asociada con la teneduría de los libros exigidos por el Código de Comercio y/o los parámetros contables oficiales. No obstante también efectuaban una función de análisis y gestión operativa del tráfico y los despachos, en la medida en que conocían de primera mano e influían en la evolución y tendencia de importantes rubros de ingreso y activo de la empresa como los sintetizados en las cuentas de fletes, pasajes y carga, talleres y cuentas corrientes (Ministerio de Hacienda, 1915).

En este sentido, otra tarea altamente diferenciada en el manejo de cuentas era la constituida por los encargos de cajero pagador, y su subordinado, el proveedor o habilitado. A parte del trabajo de registro de los flujos monetarios, estos funcionarios realizaban actividades de cobranzas, tesorería, compras e importación de suministros de material rodante. Por esto, todos los días sin falta, a las tres de la tarde, elaboraban un balance de la cuenta de caja de acuerdo con los dineros recibidos y los girados (Documentos relativos al Ferrocarril de la Sabana, 1911; Ministerio de Hacienda, 1915).

En cuanto al efectivo que ingresaba a la caja, los funcionarios tenían la obligación de registrar y llevar control de las cuentas corrientes, remesas y entregas realizadas por diferentes empleados, especialmente: los jefes y expendedores de tiquetes de cada una de las estaciones, los bodegueros y los telegrafistas. Mientras que en relación con los recursos aplicados debían rendir cuenta semanal de los gastos derivados de las órdenes y pedidos solicitados expresamente por la gerencia, así como, del pago de la nómina (Pinzón, 1897; Documentos relativos al Ferrocarril de la Sabana, 1911; Ministerio de Hacienda, 1915).

En un contexto tan difícil en materia de estabilidad financiera y monetaria como el que atravesó Colombia a finales del siglo XIX: con altas tasas de inflación a causa de las guerras civiles, escasez de moneda, cambio de un patrón bimetálico a uno de papel

moneda, entre otros; el rubro de caja tenía un protagonismo incomparable. Los problemas de liquidez eran recurrentes y fácilmente podían tornarse en peligros de insolvencia (Poveda, 2010).

En este sentido, el rol de los cajeros era bastante dispendioso y estaba sujeto a constante supervisión por parte de los entes internos y externos de control, por lo que no eran eventos aislados las sanciones y los procesos disciplinarios. Así lo refirió en razón de su despido, el cajero de la estación de Facatativá, Anselmo León, en un detallado relato de 1891:

(...) me comunica la Gerencia que soy deudor de la Caja de la Oficina Central del Ferrocarril, de la suma de \$2.187, 07^{1/2} centavos, por alcances hallados en mis cuentas.

(...) Entonces me vi obligado a contestar (...) haciendo los descargos que estaba en el deber de hacer, puesto que tengo la conciencia tranquila y he salido de la Compañía más pobre de lo que entre en ella. (...) sí realmente falta, es por los motivos que paso a expresar:

(...) como la Compañía atravesaba entonces un periodo bastante calamitoso, en que no contaba con el dinero suficiente para hacer frente a sus más imperiosas necesidades, como eran los pagos de jornales, sueldos, fletes de carbón natural, contratos de piedra, etc., la caja de aquella estación era difícil de manejar, pues ella tenía que cubrir todas esas cuentas con el producido del día, que a veces era pequeño y por consiguiente no alcanzaba sino para pagar una o dos cuentas o parte de ellas, porque los acreedores no daban espera y necesitaban algo con urgencia. Este sistema principio a confundir las cuentas, sin que yo lo pudiese evitar (1891:1-3).

No obstante estas dificultades administrativas y técnicas, que incluso hubieran terminado en fraudes y robos, la oficina contable parece haber salido bien librada en el desarrollo de su labor de llevar al día sus libros y cuentas:

La contabilidad llevada en los libros principales, Borrador, Diario y Mayor y en los auxiliares de accionistas, balances, caja, cuentas de especies con los Bancos, recibos, etc., con pulcro aseo y minuciosa escrupulosidad, ha sido atenta y detenidamente examinada, y es satisfactorio informar que ella se encuentra con operaciones tan claras, exactas y comprobadas en su fondo, como correctas y bien descritas en su forma (Leopoldo Pombo en Informes del Gerente y de la Comisión Inspectora de la Compañía del Ferrocarril de la Sabana, 1889:17).

Aunque esta tarea en sí misma no se consideraba suficiente, y en los correspondientes informes de visitas y evaluaciones de la gerencia de diferentes años, se indican falencias manifiestas en el escaso valor informativo de las cifras y datos para la

toma de decisiones:

En la contabilidad del Ferrocarril de la Sabana, estamos seguros, todo se lleva con absoluta honradez, y en relación de sus cuentas no figurará el gasto de un servicio que no se haya prestado, y se práctica la fiscalización desde el punto de vista de la legalidad de los comprobantes de entradas y de salidas como allí se llevan; pero debemos declarar que es deficiente y no llena todos los fines que debe cumplir.

Para formar un plan completo de la contabilidad adaptable a esa Empresa sería necesario un estudio más profundo del conjunto y un análisis completo del detalle (Cámara de Representantes de Colombia, 1920:7)

En este sentido, algunas memorias administrativas y de control rescatan las calidades profesionales del secretario-contador Enrique Blanco, quien desempeñó este cargo durante varias vigencias. Esta persona adelantó importantes esfuerzos, no siempre exitosos, por mantener el sistema de información contable actualizado y ajustado a los requerimientos de una información financiera de calidad:

La manera completamente satisfactoria con que ha sido llevada por el señor Enrique Blanco la contabilidad de la empresa, lo recomienda para con esta y lo hace acreedor de ascenso y mayor remuneración (Informes del Gerente y de la Comisión Inspector de la Compañía del Ferrocarril de la Sabana, 1889:13)

La continuidad de Enrique Blanco en el cargo de contador, influyó en que a pesar de los cambios ya descritos antes en materia de capital y financiación, no se quebrara el orden y la unidad de las cuentas y los libros de la empresa en el periodo analizado, como era lo corriente en el conjunto de la industria ferroviaria colombiana (Colombia. AGN – Ferrocarriles Nacionales. Tomo 356 - Legajo 57. 1917).

3.2 La Gestión del Efectivo y los Gastos Administrativos

La naturaleza industrial y moderna de los ferrocarriles favoreció el desarrollo de la información financiera relacionada con activos como los inventarios y el equipo correspondiente al material rodante y la infraestructura vial de los trazados. Estos rubros se adicionaron a los más básicos de caja, cuentas corrientes, ingresos y gastos.

En este sentido, como se ha advertido antes, la caja era un concepto básico de la gestión del sistema contable de los ferrocarriles, había una preocupación de la alta dirección de la compañía y de los accionistas por establecer los mecanismos de administración y control de los recursos monetarios expresados en los billetes y monedas recolectados y luego su aplicación en los gastos operativos y administrativos.

En la práctica se puede apreciar e interpretar, como la gran mayoría de reportes gerenciales y los relacionados con las visitas o las revisiones internas tomados como fuentes primarias, se orientaban a describir sus hallazgos sobre este tema. Esto se explica, como se indicó antes, por los considerables riesgos de liquidez que caracterizaban a la economía local a finales del siglo XIX.

Por esta razón, saldos deficitarios de una tesorería poco líquida, alertaban con prontitud la necesidad de buscar nuevos recursos de financiación, presionar el pago de las cuentas por cobrar o hacer ajustes en los itinerarios y la promoción de tiquetes para obtener ingresos extra. Implícitamente, una caja en rojo, significaba la necesidad de re-estructurar procesos de compras, tráfico, almacén y especialmente, gastos administrativos.

Por lo que dicha cuenta era también una de las más complejas y difíciles de gestionar. No es poco común encontrar relatos así:

En los libros no se llevaba últimamente cuenta de caja propiamente dicha, y como al hacerse un reconocimiento se emitían recibos que el cajero debía después computar como dinero, resultaba que la cuenta (...) aparecía en los balances con el absurdo de tener un haber superior al debe. Además tenía que estar así siempre en desacuerdo la existencia en efectivo con los saldos del mayor.

Otro grave inconveniente para el arreglo de esta cuenta se ofrecía, (...) por haber más de un ordenador de pagos, cosa que además del desorden que naturalmente produce en el conjunto de las cuentas, podía dar lugar a errores, que como ha sucedido, redundan en contra de los mismos empleados de la empresa, o en contra de esta, sin contar con que además era seguro (...) que ninguno (...) podría conocer siempre con exactitud la verdadera situación de esta. (Ruperto Ferreira en Informe del Gerente de la Compañía del Ferrocarril de la Sabana, 1891:3-4).

La financiación estatal del Ferrocarril de la Sabana y la influencia de la contabilidad gubernamental, presionaba la necesidad de registrar con detalle el destino de los recursos que se empleaban en el sueldo y los jornales, el mantenimiento de las estaciones, arrendamientos, intereses financieros, indemnizaciones y contratos; y a pesar de que no eran erogaciones materiales era común presentar información sobre gastos como los de papelería de oficina, correspondencia, reparaciones menores, entre otros.

En el Cuadro No. 3 se muestra la publicación, en la primera revista sobre ingeniería editada en Colombia, de un resumen de estas partidas y las relativas a la operación para el año de 1912. Como se puede observar, el nivel de detalle es considerable y está asociado con las actividades del servicio y la conservación del trazado. Sin contar, con la definición y comparación de las estadísticas, los ingresos y el rendimiento anual del ferrocarril.

Cuadro No. 3: Costos totales del Ferrocarril de la Sabana (1912)

RESUMEN DE LOS GASTOS EN EL AÑO						
	SUELDOS	JORNALES	UTILES DE ESCRITORIO	MATERIALES DE ALMACÉN	VIARIOS	TOTALES DE GASTOS
Obras de particulares . . .	\$ 54,08			3 33		57,41
Servicio de Estaciones . .	19.029,81	13.581,41	1.445	619 44,55 ^{1/2}	365 22,44	35.041 42,59
Id. de trenes	4.070	5.242 10		359 64,55 ^{1/2}	6	9.677 74,55 ^{1/2}
Id. de locomotoras	11.099 62	568 60		14.049 47,91	3.200 93,29	28.918 63,20
Id. de carros		1.234 88		621 22,11 ^{1/2}		1.856 10,11 ^{1/2}
Id. de talleres		2.801 23		1.994 81,80 ^{1/2}	262 93,24	5.058 98,04 ^{1/2}
Id. de telégrafo	1.200			46 67,16 ^{1/2}		1.248 25,72 ^{1/2}
Reparación de la vía . . .	1.680	13.487 47	1 58,56	5.968 15,58	1.781 92	22.975 86,08
Id. de Estaciones		360 05	58 31,50	221 83,77	418 58	1.000 46,77
Id. de carros		4.816 71		4.562 82,38	62 60	9.442 13,38
Id. de locomotoras		3.951 98		6.122 70,41 ^{1/2}	17	10.091 68,41 ^{1/2}
Id. de tanques		190 85		85 85,42	8	284 70,42
Id. de herramientas		153 45		9 20,74 ^{1/2}		162 65,74 ^{1/2}
Id. de telégrafo	732			7 81,35		739 81,35
Gastos generales	13.649 87	1.006 29	229 81,90	279 24,11 ^{1/2}	5.545 44,88	20.710 66,89 ^{1/2}
Sumas	\$ 51.461 30	\$ 47.449 10	\$ 1.735 25,55 ^{1/2}	\$ 34.952 24,88	\$ 11.668 63,85	\$ 147.266 54,28 ^{1/2}

Pasajeros que viajaron en el año: 381.957, con un promedio de 32.463 pasajeros.	Pasajeros que viajaron en 1911	357.303
Carga movilizada en el año: 76.662 toneladas, con un promedio de 6.389 toneladas.	Id. en 1912	381.957
Producto bruto en el año: \$ oro 283.500-57,37, con un promedio de \$ 23.625-04,78 ^{1/2} .	Aumento de pasajeros en favor de 1912	24.654
Gastos en el año: \$ oro 147.266-54,28 ^{1/2} , con un promedio de \$ oro 12.272-21,19 ^{1/2} .	Toneladas de carga movilizadas en 1911	55.630
Rendimiento neto en el año: \$ 136.234-03,08 ^{1/2} , con un promedio de \$ 12.186-16,92 ^{1/2} .	Id. en 1912	76.662
	Aumento de toneladas en favor de 1912	21.332
Producto bruto en 1911: \$ oro 253.203-97,10	Gastos: \$ oro 136.367-04,13	Rendimiento neto: \$ oro 126.836-92,97
Id. en 1912: " 283.500-57,37	Id. " 147.266-54,28 ^{1/2}	Id. " 136.234-03,06
Aumento en favor de 1912: " 20.296-70,27	Id. " 10.959-50,15 ^{1/2}	Id. " 9.397-20,51

El Jefe de Estación,
JOSE POSADA TAVERA
El Contador-Secretario,
ENRIQUE BLANCO

Fuente: Zapata, 1914, p. 228

3.3 Inventarios, Compras e Importaciones

Dada la escasa experiencia local en la construcción y gestión de estas empresas, era bastante comprensible la existencia de dificultades en el manejo del efectivo y los gastos en general. Los embrollos técnicos y de procedimiento eran constantes también, en transacciones que significaban importantes novedades: gestión de variados inventarios de suministros, combustibles, repuestos y en general la administración de las compras y las importaciones, que se manifestaban subsidiariamente en las áreas de almacén y talleres (Pinzón, 1897).

Estas últimas unidades estaban integradas por un importante número de trabajadores y maquinaria en diferentes oficios, como carpintería, fundición, herrería, pintura y aseo. Junto con las de los demás trenes colombianos, fueron la base rudimentaria de la formación en ingeniería mecánica en el país. Bajo esta industria igualmente, se fortaleció la importación de bienes de capital para los diferentes procesos productivos asociados.

En este sentido, el procedimiento de compras, especialmente las llevadas a cabo en el exterior y su tratamiento contable adquirieron una destacada atención. Los pedidos debían ser precisos y sopesar no solo los costos y demoras adicionales del transporte sino otros conceptos como las primas o descuentos por diferencias en cambio, los gastos financieros, las traducciones, los peritajes técnicos, el correo y los gastos por la prestación de los servicios que ofrecían a la compañía personas comisionadas para llevar a cabo las negociaciones de suministros y material rodante en Estados Unidos y Europa (Ministerio de Hacienda, 1915).

Para realizar la liquidación de estas facturas se sugería la necesidad de contar con personal especializado en el área contable, de hecho se advertía que en otros países había un mercado muy importante en el que:

(...) los contabilistas que las practican son peritos juramentados como en Francia (Experts-Comptables Assermentés) o gozan de privilegio especial como en Inglaterra (Chartered Accountants), prerrogativa que los hace depositarios de la fe pública y en cierto modo los eleva a la dignidad de guardadores de la conciencia del Rey (Keepers of the King's conscience (Colombia. AGN –Ferrocarriles Nacionales. Tomo 356 - Legajos 82-83. 1917).

Entonces, en el almacén se llevaba registro de estos inventarios de manera que se controlaban los precios de adquisición y las cuentas corrientes con los proveedores foráneos⁷. Por lo que en muchos periodos esta división contó con uno o dos ayudantes en

⁷ De los cuales el más destacado era la célebre empresa estadounidense de locomotoras y repuestos ferroviarios, *Baldwin Locomotive Works*, ubicada en la ciudad de Filadelfia (Asamblea del Departamento de Cundinamarca, 1919).

temas financieros, quienes también contribuían a manejar pagos laborales y de recepción de tiquetes para la venta. Entonces no faltaban épocas en las que se afirmará con razón:

(...) se lleva una enorme cantidad de cuentas en el almacén que no tienen aplicación ninguna y sí le quitan mucho tiempo al empleado encargado de ellas, tiempo pudiera dedicar eficazmente en la formación de la estadística de materiales usado en la empresa y en la preparación de datos que deben formar parte de las correspondientes cuentas de contabilidad (Cámara de Representantes de Colombia, 1920:6)

Estos comentarios y cuestionamientos reflejaban el carácter dinámico de la información y otras veces, el técnicamente limitado de la contabilidad financiera. Siempre estuvo pendiente de constituirse en el ferrocarril sabanero, como sí sucedió en otros ferrocarriles colombianos, un departamento comercial con experticia en la selección y negociación con proveedores (Cámara de Representantes de Colombia, 1920).

3.4 Los Activos Fijos y su Valoración

Sin lugar a dudas, los activos fijos consistían en el rubro más significativo de la compañía. Por lo que, un asunto muy interesante que se ha encontrado en la investigación son las observaciones sobre las partidas más relevantes y el tratamiento contable de los mismos: el material rodante y el trazado del ferrocarril.

El material rodante estaba compuesto por las locomotoras, los carros de pasajeros y de carga y otros coches. El reconocimiento de estas partidas en los estados financieros cumplía un proceso extenso y dispendioso que comenzaba con la solicitud en el extranjero del bien y terminaba con la puesta en marcha sobre la ruta. En los Cuadros No. 4 y 5, se muestran reportes estadísticos usuales en la época, que consisten en un corte de los inventarios de estos activos, en este caso para el año 1897.

En cuanto al trazado o vía, se tenía para su reconocimiento inicial los costos de construcción, los terrenos aledaños adquiridos y los gastos que se capitalizaban durante la explotación como una reparación, mantenimiento o construcción adicional de soportes o puentes.

Sobre la valoración utilizada para registrar la información es posible asegurar que se trataba del costo, como lo mencionó uno de los más distinguidos gerentes que tuvo la compañía, el ingeniero Ruperto Ferreira:

Cuadro No. 4: Características técnicas de las locomotoras adquiridas por el Ferrocarril de la Sabana (1897)

NOMBRES	Cilindros. Diámetro-Carrera, pulgadas.	Ruedas motrices. Diámetro.	Base rígida.	Peso toneladas sobre las ruedas motrices.	Capacidad del Tender.	Fuerza práctica de tracción en toneladas.		
						A nivel.	Subida al 1½ por 100.	Subida al 2½ por 100.
1. Córdoba.	14×9½	0 m. 71	1.76	10	800 lts.	310	78	62
2. Santander.	16×10½	1 m.	1.60	14	1,200 —	325	91	65
3. Colombia.	13×19	1 m. 17	3.68	21	4,800 —	400	117	78
4. Bogotá.	13×20	1 m.	3.58	21	2,800 —	650	182	130
5. Cundinamarca.	..	..	..	..	..	..	..	..
6. Tequendama. .	14×20	1 m. 12	3.46	22	6,000 —	700	195	143
7. Cuervo. ....	..	..	..	..	..	..	..	..

Fuente: Pinzón, 1897:13

Cuadro No. 5: Carros y otros coches adquiridos por el Ferrocarril de la Sabana (1897)

CLASES	PESO	EXISTENTES	EN VÍA	TOTALES
De 1ª para pasajeros.	8,350 kilos.	5	2	7
De 2ª para pasajeros.	7,800 —	8	4	12
Carros para animales.	5,200 —	3	..	3
Wagones para equipajes	....	..	2	2
Wagones para carga. ....	....	13	8	21
Plataformas.	3,300 —	16	..	16
Carros de vuelco.	3,000 —	4	..	4
Carros de empuje.	300 —	4	..	4
Velocípedos. ....	....	1	..	1

Fuente: Pinzón, 1897:13

Hasta hora se ha venido imputando en lo que representa a el activo todos los valores que la Compañía ha destinado o ha tenido que gastar en lo que representa la cuenta respectiva, pero sin hacer caso del deterioro o del aumento del precio, que puede haber en los diferentes bienes de que es poseedora la empresa (Informe del Gerente de la Compañía del Ferrocarril de la Sabana, 1891:5).

En este esquema contable, no se reconocía gastos por depreciación⁸, a pesar de que varios expertos coincidían en asegurar que el desgaste era bastante pronunciado en los elementos que componían la carrilera; las traviesas por ejemplo, eran de diferentes calidades y en varios tramos no contaban con el sustento adecuado (Pinzón, 1897). En el siglo XX se comenzó a reconocer un fondo de conservación o reposición:

Como se ve, no se lleva cuenta de depreciación de material rodante ni de la línea, ni de los edificios, con lo que a la vez que se evita una capitalización ficticia, se va formando un fondo para la reparación, conservación y reemplazo del material rodante y de la línea (Asamblea del Departamento de Cundinamarca, 1919:18).

Igualmente se advierte, que no se estudiaban y reconocían pérdidas por deterioro, si bien el concepto era común en la industria. Los ajustes al importe de la vía y el material rodante que se realizaron, correspondieron a momentos muy particulares donde por causas de presión del entorno fue necesario determinar un valor más actualizado de la infraestructura.

Por ejemplo, cuando el trazado fue arrendado a la administración del Ferrocarril del Norte, en agosto de 1892, la polémica y la necesidad de dar sustento a la transacción permitieron el desarrollo de un peritaje que produjo el resultado señalado en el Cuadro No. 6, de forma un tanto paradójica en este ejercicio se presentó una valorización positiva de la vía y sus terrenos aledaños y una negativa del material rodante, las estaciones y los materiales.

Igualmente, en 1914 en vísperas de una decisión judicial sobre la devolución de un 50% de la propiedad al Departamento de Cundinamarca, se puede reseñar el siguiente comentario sobre el valor general de la empresa, que por lo demás era muy crítico de la manera como se clasificaban los gastos entre costos de construcción y explotación; una problemática típica de la industria, incluso a nivel internacional:

Comparando el valor de este activo con el de septiembre de 1914, cuando se hizo el único inventario que haya hecho la empresa (...), se encuentra un aumento de valor, (...) que obedece a que todo gasto que se vaya haciendo por cuenta de talleres, material rodante, conservación de la línea, etc., se anota como aumento

⁸ No es posible afirmar que esta fuera una práctica general en los ferrocarriles colombianos. El de Antioquia, por ejemplo, reconocía amortizaciones por desgaste del material rodante del 6% anual (Colombia. AGN – Archivo Histórico de los Ferrocarriles Nacionales. Tomo 356 - Legajo 80. 1917).

del valor de dichas cuentas, y claro está que la línea y sus anexos no pueden valer lo que se les asigna, (...) pero esto se debe a que no existe una clasificación científica de los gastos de explotación (Asamblea del Departamento de Cundinamarca, 1919:18).

Cuadro No. 6: Avalúo del Ferrocarril de la Sabana (Agosto 1 de 1892)

Obras	Valor de costo	Avalúo	Ganancias	Pérdidas
Vía.....\$	767,391 33½	827,353 18½	59,961 85	..... ..
Vía omitida en zonas	..... ..	16,567 67½	16,567 67½	..... ..
Estaciones.....	168,993 84½	157,464 80	..... ..	11,529 04½
Material rodante..	385,548 72	275,793 94	..... ..	109,754 78
Telégrafo y Teléfono	7,369 47	4,332 40	..... ..	3,037 07
Materiales, etc. etc.	63,335 24	42,711 81½	..... ..	17,623 42½
Pérdida.....	..... ..	65,414 79½	65,414 79½	..... ..
Balance.....\$	1.389,638 61	1.389,638 61	141,944 32	141,944 32

Fuente: Pinzón, 1897:39

Es de distinguir que este tratamiento contable, se aplicaba igualmente a los demás activos como los edificios de las estaciones, una mina de carbón que se tenía en el municipio de Zipacón, los semovientes, los teléfonos y telégrafos, muebles, utilería y herramientas; y en no pocos casos se producían errores materiales:

(...) se ha omitido describir oportunamente la partida necesaria para descargar una cuenta de lo que indebidamente figura en ella. Así por ejemplo, he visto venir figurando en los balances el saldo de \$2.595-90 centavos como existencia en la cuenta de semoviente, cuando los que posee hoy la Compañía no alcanzan a representar la vigésima parte de este valor. Se me ha informado que los animales que se hicieron figurar en esta cuenta perecieron todos en poder de la Compañía; pero no habiéndose dejado oportuna constancia de este accidente en los libros, han venido estos suministrando un dato inexacto.

Preciso será también contracreditar varias deudas que por diferentes motivos hay que considerar como incobrables y definitivamente pérdidas, y que por tal razón es inútil que vengán ocupando lugar en los balances (Informe del Gerente de la Compañía del Ferrocarril de la Sabana, 1891:5).

En fin a pesar de esta situación, es conveniente interpretar preliminarmente, que

gracias al desarrollo de ferrocarriles como el de la Sabana, es que comienza a producirse una mayor preocupación sobre las prácticas de contabilidad financiera local en el tema de la valoración y el reconocimiento del desgaste de los activos fijos. En la época inicial de la compañía, la gestión e inversión de la empresa estaba concentrada en sus cuentas por cobrar corrientes, a medida que va progresando toman relevancia los bienes de capital.

3.5 Nómina y Provisiones

El pasivo estaba representado por deuda con terceros como los proveedores, la banca local y los préstamos gubernamentales, que implicaron el reconocimiento y cálculo de gastos por intereses y una gestión financiera precedente de las obligaciones corrientes de la compañía, particularmente utilizada en las épocas en que se manifestaban las dificultades antes mencionadas en la liquidez.

Las obligaciones laborales también eran un aspecto muy particular. En el Cuadro No. 7 se puede observar un listado de algunos de los funcionarios del ferrocarril, especialmente, los asociados a la administración y su asignación anual correspondiente. En la etapa de construcción, la empresa alcanzó los 400 trabajadores, mientras en la etapa de explotación cerca de 250, muy pocas empresas en Colombia lograban esta plantilla (Córdoba, 1888).

En las actividades de operación, mantenimiento y talleres, antes que el contrato directo se aplicaba un esquema de trabajo por jornada para los guardas, freneros, celadores, bomberos, *clavadores*, *enderesadores*, ayudantes, oficiales, aprendices y peones.

A partir del año 1888, se estableció que la empresa ayudaría a los empleados por causa de enfermedades o accidentes producidos en la prestación del servicio. Se estableció un listado de indemnizaciones e incapacidades, así como, las proporciones y estipendios que se reconocerían al trabajador o sus familiares. Posteriormente se instituyó una *caja de socorros*, un fondo para contribuir con estas eventualidades y el bienestar general del personal (Cámara de Representantes de Colombia, 1920).

Sin embargo había una queja constante porque la compañía no era juiciosa al ahorrar estos recursos y tampoco les ofrecía a sus trabajadores sobresueldos, primas u otras bonificaciones mientras permanecían en la empresa y menos cuando se retiraban; esto a pesar que en varios ferrocarriles colombianos (Antioquia y Pacífico por ejemplo), dicha práctica sí se llevó a cabo con muy buenos resultados. (Asamblea del Departamento de Cundinamarca, 1919).

Cuadro No. 7: Relación de algunas dependencias y empleos del Ferrocarril de la Sabana, y su sueldo asociado (1896)

DEPENDENCIA Y EMPLEO	SUELDO ANUAL, en \$ pesos colombianos
Oficina Central	
Gerente	500
Superintendente	350
Contador – Secretario	240
Encargado de las Cuentas de Pasajes y Fletes	200
Contador – Inspector	150
Cajero – Pagador	130
Abogado	80
Proveedor	125
Tenedor de Libros	120
Guarda-Almacén	120
Ayudante del Contador - Cuentas de Explotación y Telégrafo	100
Ayudante del Contador – Archivo	60
Portero	30
Estación de Bogotá	
Jefe	125
Expendedor – Ayudante	80
Secretario del Superintendente	80
Bodeguero	80
Apuntador del Tiempo en Talleres	65
Encargado de Equipajes	60
Jefe de Patio	60
Recibidor de Mercancías o Víveres	40
Portero	30
Celador	36
Lamparero	35
Telegrafista	60
Cartero	20
Empleados de la Locomoción y la Línea	
Maquinista	120
Fogonero	50
Conductor	80
Ingeniero – Inspector de la Línea	250
Sobrestante	60
Expendedor	30
Inspector Contratista de Telégrafo y Teléfono	70

Fuente: Elaboración propia, a partir de Pinzón, 1897

Otro conjunto de cuentas del pasivo lo constituían las provisiones y el fondo de reserva; las primeras trataban algunos fondos para contingencias y se utilizó para su descripción la cuenta denominada “*para imprevistos*”. Sin embargo la generación de estas partidas estaba muy restringida a la discrecionalidad de la alta dirección y poco se apoyó en el uso de seguros y fianzas.

Por otra parte, el objeto del fondo de reserva, estaba definido en los estatutos de la compañía:

75°. El haber líquido de la cuenta "Fondo de Reserva" se destina para devolver cada dos años a los accionistas una parte proporcional de los dividendos que hayan consignado, siempre que para esto preceda Acuerdo de la Junta Directiva. (Documentos relativos al Ferrocarril de la Sabana, 1911:31)

Su tratamiento contable era motivo de discusión y controversia incluso hacía el final del periodo histórico analizado:

Las acciones representan el derecho que los socios tienen de las utilidades de la empresa: el proyecto de distribución de estas lo forma semestralmente la Junta Directiva, sobre el Balance General, no sobre el Balance de Explotación; del saldo crédito de la cuenta de Ganancias y Pérdidas se tomará 10% para fondo de reserva y el resto se dividirá entre los accionistas como dividendo activo proporcional al número de las acciones; este fondo de reserva se destina para devolver cada dos años a los accionistas una parte de los instalamentos que hayan consignado. (Colombia. AGN – Ferrocarriles Nacionales. Tomo 356 - Legajo 47. 1917).

Era bastante cuestionable que se les asegurará a los socios la devolución de capital cuando la empresa podía no estar pasando por la mejor época en términos de su economía. Si bien es de destacar que tampoco se ha encontrado información sobre la apropiación del mencionado fondo o una contrapartida.

3.6 La Utilidad y el “Balance de Explotación”

Los ingresos de la empresa dependían en una alta proporción del volumen de carga y transporte de personas y animales. La tarifa no jugaba un rol tan significativo en la variación de las utilidades. A pesar de que las mismas sufrieron importantes modificaciones en la primera parte del siglo XX no pasaron los topes permitidos por la ley en ninguna categoría (Colombia. AGN –Ferrocarriles Nacionales. Tomo 356 - Legajo 48. 1917). El tema tarifario era más bien ajeno y confuso:

Todo industrial tiene necesariamente que conocer el precio de producción de la unidad de artículo que produce, y en el Ferrocarril de la Sabana, como empresa industrial que es, no conoce el precio el precio del artículo que vende, es decir, del

trasporte de la unidad de carga y del pasajero por el kilómetro, unidad de tarifa.

Recopilar todos los datos necesarios para sacar este resultado, compararlo con los otros de otras épocas y estudiarlos para deducir las consecuencias necesarias, son labores difíciles que requieren tiempo suficiente y conocimientos especiales (Asamblea del Departamento de Cundinamarca, 1919:17).

No obstante la importancia de los ingresos y gastos operativos la información financiera de estos rubros no era muy precisa, si bien más amplia que las de otras entradas o aprovechamientos como los derivados de la venta de activos, las multas, la telegrafía, teléfonos y bodegajes. Algunos dineros se perdían en la concesión de tiquetes de bonificación o promoción mal gestionados y en fraudes asociados al robo de billetes (Colombia. AGN –Ferrocarriles Nacionales. Tomo 356 - Legajos 59-60. 1917).

A pesar de la falta de detalle descrita y de las restricciones técnicas y conceptuales; al observar e interpretar las memorias gerenciales, las visitas y los memorandos de control, se evidencia que el estado financiero que concentraba la diferencia entre los ingresos y los gastos, y que se denominaba como el Balance de Explotación, tenía bastante relevancia. En este sentido igualmente, en el esquema contable el indicador principal para el análisis era el coeficiente de explotación, una razón entre los elementos mencionados.

La presentación de la explotación se caracterizaba por tratarse de una enumeración de las cuentas de naturaleza crédito y débito, seguida de un cálculo por diferencia de la utilidad. En los Cuadros No. 8 y 9 se listan dos ejemplos de reportes de este producto líquido anual y mensual respectivamente, del Ferrocarril de la Sabana al Ministerio de Hacienda.

En el Cuadro No. 10 se muestra el comportamiento de los ingresos, gastos y su diferencia para buena parte del periodo analizado, de estos movimientos contables pueden inferirse algunas observaciones:

En primer lugar, que durante este proceso de desarrollo del Ferrocarril de la Sabana hay dos periodos en los que se presentaron disminuciones abruptas de la actividad operativa de la empresa. Una propiamente asociada al negocio, entre 1892 y 1895 justo cuando el trazado le fue alquilado al proyecto del Ferrocarril del Norte. La segunda, de contexto nacional, entre 1898 y 1902 cuando el país entró a finales del siglo XIX en la ola de inestabilidad política que derivó en la Guerra Civil de los Mil Días.

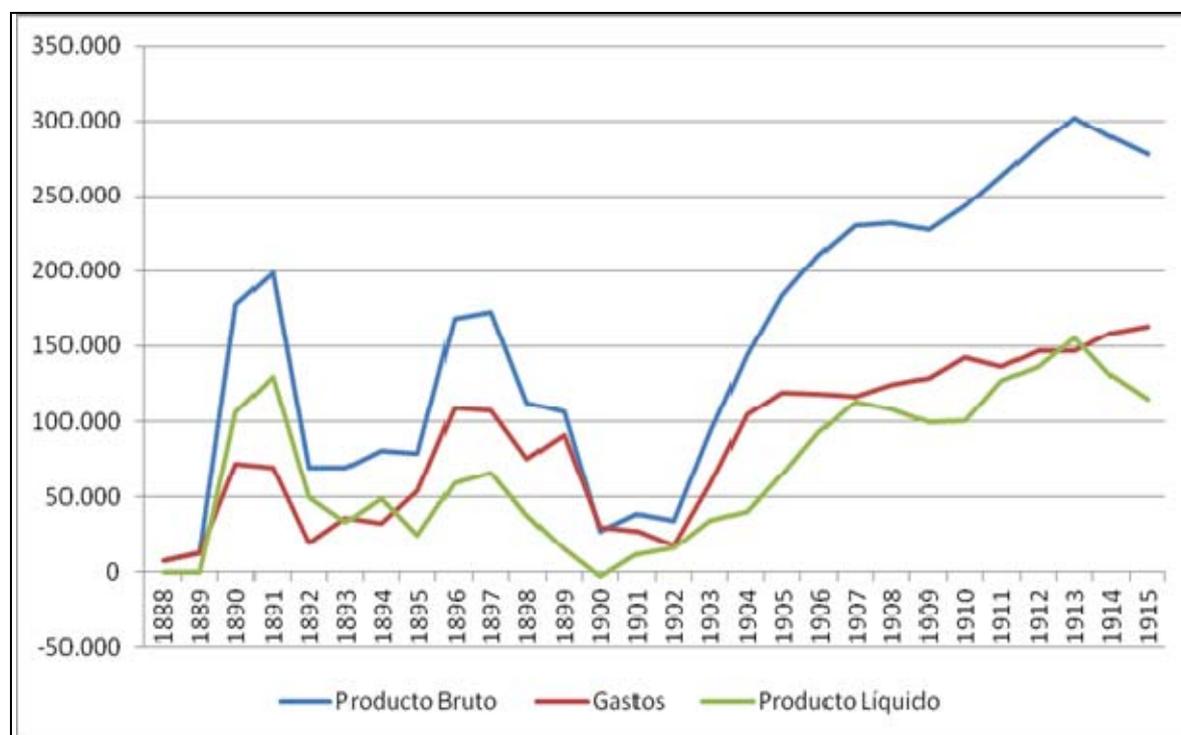
En segundo término, que en el momento anterior al arrendamiento de 1892, cuando el ferrocarril era una entidad de economía mixta se produjeron resultados aceptables, incluso los mejores del siglo XIX. Esto puede significar, que sí bien a nivel país el modelo de concesión implicó problemas judiciales y conflicto entre el Gobierno y los inversionistas privados en el caso del ferrocarril sabanero se pudo lograr un aceptable ambiente de cooperación público – privado.

Cuadro No. 8: Resumen del balance de explotación anual del Ferrocarril de la Sabana (1890 y 1891)

Ferrocarril de la Sabana		No. 8	
Bogotá, a _____ de _____ de 189		8	
<u>Año de 1890</u>			
<u>Productos</u>			
Carga (bultos)	4.302.415	Valor	\$ 56.953.15
Pasajeros (tiquetes)	284.120		1.118.665
Animales (1)	13.676	4.316.32 1/2	\$ 209.964.47 1/2
<u>Gastos</u>			
Intereses			\$ 4.319.86
Conservación			30.604.67 1/2
Explotación			144.675.17 1/2
			\$ 149.549.70
			<u>Producto líquido</u>
			\$ 30.414.77 1/2
<u>Año de 1891</u>			
<u>Productos</u>			
Comercio interior (bultos)	4.470.435	Valor	\$ 63.693.05
Id. de importación (2)	86.113		19.630.70
Id. de exportación (2)	7.753		1.074.35
Vehículos fletados (2)	155		3.285
Pasajeros (tiquetes)	298.224		1.572.23.99 1/2
Animales (1)	15.192	4.759.60	\$ 248.666.67 1/2
<u>Gastos</u>			
Intereses			\$ 4.574.42 1/2
Id. s/ Vales			1.035.40
Conservación			42.078.63
Explotación			137.514.15 1/2
Siniestros			6.085.02 1/2
			\$ 191.287.63 1/2
			<u>Producto líquido</u>
			\$ 54.379.04

(1) En lo general bestias de silla.
 (2) Vagones y plataformas que cargan los dueños de los objetos transportados.

Fuente: Colombia. AGN -Ferrocarriles Nacionales. Tomo 23 - Legajo 8. 1905

Cuadro No. 10: Serie de ingresos, gastos y utilidad del Ferrocarril de la Sabana, en \$ colombianos (1888-1905)

Fuente: Elaborado a partir de, Asamblea del Departamento de Cundinamarca, 1919: 35.

Por otra parte, en tercer lugar, es claro que el periodo iniciado en 1905, bajo la administración del General Rafael Reyes, significó una nueva etapa de expansión y buenos resultados derivados de una intervención más decidida de la administración en la regulación de la industria y mejores condiciones de la economía doméstica, bonanza cafetera principalmente (Ospina, 1987; Palacio, 2009).

En el caso particular del Ferrocarril de la Sabana este aumento sustancial de los ingresos se derivó del incremento del transporte de pasajeros de tercera clase⁹ y la carga de mercancías de consumo interno¹⁰.

Finalmente, también vale la pena señalar que dentro de estos ingresos y utilidades

⁹ El transporte de pasajeros se había catalogado en tres calidades: de primera, segunda y tercera clase. Durante el periodo 1901 – 1917 el promedio de viajeros por cada una de estas categorías fue de 76.000, 127.000 y 215.00 respectivamente (Pérez, 1909; Cámara de Representantes de Colombia, 1920; Ferrocarril de Cundinamarca, 1925)

¹⁰ Entre 1898 y 1908, el promedio de transporte de mercancías fue de 51.000 toneladas, mientras en de 1909 a 1915 paso a 81.000 toneladas (Pérez, 1909; Cámara de Representantes de Colombia, 1920; Ferrocarril de Cundinamarca, 1925)

algunos se derivaron de contratos de colaboración con otras líneas. Aunque los ferrocarriles colombianos no trabajaron bajo el esquema de un grupo económico como sucedió en Estados Unidos por ejemplo, cuando los trazados se acercaron geográficamente se generaron alianzas estratégicas sustanciales.

El Ferrocarril de la Sabana formó una sólida unidad con los de Girardot y el Sur desde 1909 (Colombia. AGN –Ferrocarriles Nacionales. Tomo 356 - Legajo 79. 1917). Incluso se llegó a formar un empleo específico para controlar las transacciones conjuntas:

Como el ferrocarril ha entrado en varias combinaciones de transportes con otras empresas, mensualmente liquida y rinde cuenta, y recibe a la vez lo que las liquidaciones de las otras empresas le corresponde.

(...) Las liquidaciones de que en este aparte se trata las verifica un empleado denominado liquidador común, cuyos honorarios pagan proporcionalmente las empresas. (Ministerio de Hacienda, 1915:234)

Este procedimiento no estuvo exento de inconvenientes, la falta de uniformidad en el manejo de la información y los recursos, trajo como consecuencia la ineficiencia y los fraudes (Ministerio de Hacienda, 1915).

En el Cuadro No. 11 se presenta una conciliación del vínculo entre los trazados mencionados durante los años 1915 – 1918, con una clara desventaja para el ferrocarril sabanero. Es claro, que desde entonces se buscaba que el esquema contable ya reflejara adecuadamente estas transacciones y eventos un tanto más complejos de reconocer y medir.

3.7 Divulgación de la Información Financiera

Las memorias financieras más completas en la industria ferroviaria incluían cartas de los ingenieros jefes, el contador, el encargado de la comisión inspectora y el revisor. Además, se mostraba información como actas de la junta directiva, contratos, listados de terrenos comprados y jurisdicción asociada.

En este sentido en el Ferrocarril de la Sabana fueron muy escasas las mencionadas publicaciones, durante varias vigencias no se reportaron y cuando esto aconteció su difusión fue poco significativa, no trascendió más allá de los accionistas y el restringido contexto local.

Cuadro No. 11: Relación económica entre los Ferrocarriles de la Sabana y Girardot (1915-1918)

CUADRO

que manifiesta las relaciones entre los Ferrocarriles de la Sabana y Girardot, desde el año de 1915 hasta 1918

Años	F. C. de la Sabana al F. C. de Girardot				F. C. de Girardot al F. C. de la Sabana				DIFERENCIA			
	Por fletes pasajes	Totales	Producto total del F. C. de G.	% de pro-ducto total	Por fletes pasajes	Totales	Producto total del F. C. de la S.	% de pro-ducto total	Saldo a favor del Ferrocarril de Girardot	% del pro-ducto total de Girardot		
1915	\$ 75,231 06	61,435 95	136,667 01	641,793 42	20.6	\$ 32,927 21	16,036 46	48,963 67	278,054 75	17.6	87,703 34	13.6
1916	83,741 28	68,598 25	152,339 53	723,238 12	20.5	38,764 23	14,669 45	54,433 68	307,249 62	17.7	97,905 95	13.5
1917	97,464 75	68,062 19	165,526 94	719,524 90	23.0	41,652 85	16,498 93	58,151 78	329,051 52	17.6	107,375 16	14.9
1918	134,745 70	67,511 35	202,257 05	752,352 69	28.0	42,570 97	15,267 07	57,838 04	331,755 70	17.4	144,419 01	19.2
Totals...	\$ 391,182 79	265,697 74	656,730 53	2,836,909 13	23.2	155,915 26	62,471 91	219,387 17	1,246,111 59	17.6	437,403 46	15.5

Fuente: Asamblea del Departamento de Cundinamarca, 1919:21

Esto a pesar que, de acuerdo con las directrices de la contabilidad pública neogranadina, y más puntualmente, con los estatutos como sociedad anónima del Ferrocarril de la Sabana: “*Cada seis meses, en los días treinta de junio y treinta y uno de diciembre, se formará el Balance general y la liquidación de los negocios de la Compañía*” (Documentos relativos al Ferrocarril de la Sabana, 1911:30). Esta información debía de divulgarse.

Desafortunadamente esta directriz no era muy cumplida, y en no pocos periodos, no se surtieron los procedimientos contables para cerrar las cuentas semestrales y anuales. La justificación de esta situación, era el alto costo que se atribuía a la realización de detallados inventarios y controles sobre los activos y pasivos de la empresa:

Aun cuando mensualmente se habían estado haciendo los balances generales, no se había verificado por primera vez la operación de cerrar los libros, con la cual, en virtud de las liquidaciones y traspasos que implica, y siempre que se haya fundado en escrupulosos inventarios de salida, se obtiene la ventaja de llegar a un conocimiento claro de la situación real del conjunto de la empresa (Ruperto Ferreira en Informe del Gerente de la Compañía del Ferrocarril de la Sabana, 1891:4).

En el Cuadro No. 12, se muestra un Balance General típico de la época de capital y financiación mixta, publicado en el informe de la gerencia de 1891. Como se puede ver el mismo era una sencilla relación de las obligaciones de la entidad con terceros y accionistas al crédito y una enumeración de los derechos y propiedades al débito.

En la etapa de dominio del Gobierno central en la propiedad tampoco se divulgó de forma recurrente información financiera. Las cifras y datos de todos los ferrocarriles gubernamentales se adherían a las rendiciones de cuentas de los Ministerios de Obras Públicas o Hacienda como soportes de la gestión estatal. Las excepciones eran difundidas a través del *Diario Oficial*, el órgano de emisión de las leyes, decretos y cualquier otro tipo de reglamentación.

Por ejemplo, en los años de 1898 y 1899, se presentaron algunos balances de explotación mensuales del ferrocarril sabanero, acompañados del extracto de la cuenta de caja como única representación de los rubros del balance (Cuadro No. 13).

Al respecto vale la pena advertir además, que no pocas empresas ferroviarias colombianas tenían revistas o diarios propios en los que se exponían estadísticas, incluyendo datos contables y de costos. Donde se sumaban también noticias sobre la gestión de la compañía y más extensamente reflexiones técnicas sobre la industria u otros sectores adyacentes.

Cuadro No. 12: Balance General del Ferrocarril de la Sabana (1891)

CRÉDITO.	
Valor de la cuenta de capital.....	\$ 1.300,120-82½
Valor de cambios reconocidos hasta la fecha del Balance para atender á los que deban pagarse por sumas que en oro se remitan á los señores M. Camacho Roldán & Nephew, de Nueva-York, ó sea el valor que representa la cuenta “Premios de letras.”.....	15,352-17
Sumas que debe la empresa por reconocimientos hechos hasta la fecha del Balance, ó sea el valor de los saldos acreedores de las cuentas “Obligaciones privilegiadas,” “Ordenes giradas” y “Cuentas corrientes.”..	89,521-34
Saldo á favor de la cuenta “Explotación,” correspondiente al tráfico en el mes de Enero.....	9,672-02½
Suma el crédito.....	\$ 1.414,666-36
DÉBITO.	
Los \$ 1.414,666-36 están representados, según pormenor de las cuentas del Balance, del modo siguiente:	
Bienes semovientes, muebles, herramientas y un taller de carpintería y herrería.....	\$ 48,637-22½
Importe de la obra por gastos hechos en la construcción de la vía, material rodante, línea del telégrafo, estaciones, materiales comprados, fletes sobre los mismos y sueldos en la construcción.....	1.279,251-12
Valor de las propiedades de “La-Florinda,” en Bogotá, y de una mina de carbón en Zipacón.....	75,194-96½
Saldo á favor de la Compañía por cuentas no liquidadas y sumas por cobrar.....	1,986-65
Intereses pagados en Enero, reclamos por pérdidas de bultos y animales muertos y valor de la cuenta de conservación, también en el mismo mes.....	3,555-30
Existencia en la Caja de la Compañía en 31 de Enero.....	6,041-10
Suma igual al crédito.....	\$ 1.414,666-36

Fuente: Enrique Blanco en Informe del Gerente de la Compañía del Ferrocarril de la Sabana, 1891:22

Cuadro No. 13: Balance de explotación del Ferrocarril de la Sabana (Diario Oficial - junio de 1889)

FERROCARRIL DE LA SABANA	
Balance de explotación en Junio de 1899	
<i>Productos</i>	
209 Pasajes.....	\$ 14,994 80
208 Fletes.....	12,816 50
180 Telégrafo.....	33 40
86 Arrendamientos.....	40 ..
94 Bodegajas.....	121 77½
96 Multas.....	16 90
97 Pasajes de fuerzas nacionales.....	61 55
189 Productos varios.....	2,009 54½
249 Aprovechamientos.....	4 47½
Suma.....	\$ 31,088 94½
<i>Gastos</i>	
206 Servicio de Estaciones..	\$ 3,999 43½
204 Servicio de Talleres.....	1,019 20½
278 Servicio de Trenes.....	1,288 85
207 Servicio de Carros.....	222 32½
247 Servicio de Locomotoras..	4,131 73
132 Servicio de Telégrafo....	261 10
226 Reparación de la vía....	12,474 05½
250 Locomotoras.....	763 ..
227 Carros.....	871 26½
267 Estaciones.....	1,101 05
277 Herramientas.....	38 25
124 Telégrafo.....	119 75
168 Tanques.....	207 50
160 Gastos varios.....	2,848 74
Rendimiento neto en el mes..	1,929 69
Igual.....	\$ 31,088 94½
Bogotá, Junio 30 de 1899.	
El Tenedor de Libros,	JOSE POSADA T.
El Contador Secretario,	Enrique Blanco
—	
EXTRACTO	
de la cuenta de Caja del Ferrocarril de la Sabana en el mes de Junio de 1899	
Saldo del mes de Mayo de 1899.....	\$ 4,843 52½
Entradas en el mes.....	29,626 97½
Suma.....	\$ 34,470 50
Salidas en el mes.....	26,230 12½
Existencia.....	\$ 8,240 37½
Que se descompone así:	
En caja.....	\$ 2,180 35
En el Banco de Colombia....	6,060 02½
Igual.....	\$ 8,240 37½
El Contador Secretario,	Enrique Blanco

Fuente: Ministerio de Hacienda, 1899: 1007

En general, a pesar de los costos que estas publicaciones podrían implicar, se apreciaba preliminarmente en las administraciones de trenes públicas y privadas la preocupación por legitimar y promocionar la gerencia y los resultados de explotación de los trazados.

En este sentido, la tendencia en el Ferrocarril de la Sabana fue acudir a mensajes de difusión que contenían en ocasiones información financiera, como el ya citado caso de la revista de los *Anales de Ingeniería*. La compañía no estaba precisamente a la vanguardia en temas de divulgación, como se valoraba en un análisis tardío del tema:

Todos los resultados que se obtenga con una buena estadística quedarán absolutamente sin valor sino se hace la publicación de ellos, estableciendo un boletín o periódico en el cual se publiquen todos los actos de la Junta Directiva, las Resoluciones de la Gerencia, los contratos e informes, los inventarios, los itinerarios, las tarifas, etc., periódico que se debe hacer circular entre las personas interesadas en estos asuntos....

El gasto que esta publicación demande quedará debidamente compensado con los beneficios que se obtengan, como, por ejemplo, la facilidad para los futuros presupuestos de esta clase de obras, así como también para juzgar el negocio de las empresas ferroviarias en el país, y poder hacer una propaganda que atraiga los capitales extranjeros, en vista de datos ciertos suministrados por la estadística. Si esto se hubiera hecho con todos y cada uno de los ferrocarriles que el Gobierno está construyendo por administración o por contrato, ya se tendrían datos muy valiosos (...) (Asamblea del Departamento de Cundinamarca, 1919:20).

Pero incluso tomando como referencia este caso y sus limitaciones, es posible interpretar que estas incipientes publicaciones, que revelaban información financiera y balances, contrastaban tímidamente con la herencia continental europea del secreto y la privacidad que también caracterizaban los esquemas y procesos contables de los negocios colombianos a finales del siglo XIX y principios del XX (Ariza, 2001; Sierra, 2001).

Conclusiones

En el desarrollo de la investigación de historia de la contabilidad del caso del Ferrocarril de la Sabana, para el periodo correspondiente a 1880 – 1917, se ha descrito e interpretado como la naturaleza cambiante y escasa de las fuentes de financiación y capital generaba confusión en cuanto a la regulación que debía aplicar la compañía para llevar sus cuentas. Aunque normalmente se implementó la legislación comercial en varios ejercicios se pasó a la codificación fiscal.

No obstante esta dificultad, las cuentas ferroviarias analizadas llaman la atención sobre el rol valioso que jugaba el contador como encargado de contribuir a la planeación,

continuidad y rentabilidad del negocio y además, como un asesor en el proceso de toma de decisiones de financiación, operación y liquidez.

Esto apoyado, en el leve fortalecimiento de la figura de la sociedad anónima, en la organización moderna de estructuras piramidales especializadas y en modelo de gobierno sustentado en asambleas de accionistas, juntas y consejos directivos; factores propios de la implementación de la industria y los proyectos ferroviarios.

Respecto del tratamiento contable de los ingresos y los gastos, la investigación de las cuentas, balance e informes del Ferrocarril de la Sabana nos ha mostrado la relevancia de las reglas sobre reconocimiento de entradas de dinero y su difusa aplicación como costos de construcción o de explotación. El balance de estas partidas, que contemporáneamente denominamos como la cuenta del resultado, fue un elemento central en la gestión ferroviaria.

Sin embargo hay que señalar que la emisión y divulgación de la información financiera apenas tuvo un desarrollo tímido, a pesar que en los estatutos de la compañía se establecía como una parte formal de las responsabilidades de la gerencia y la oficina de contabilidad. En este sentido, una línea de investigación sería estudiar desde una óptica de la industria, las prácticas de revelación de los ferrocarriles colombianos.

Bajo esta mirada se puede indagar también, sí como sucedió en el Ferrocarril de la Sabana se aplicó desde el método de la partida doble en la elaboración, registro y control de las cuentas y libros, también examinar que tanto aportaron los ferrocarriles al uso y la credibilidad de este esquema en nuestro país o además si jugaron un rol significativo en la consolidación de una base de reconocimiento de caja a una de causación.

Se ha corroborado que fue en algunas de estas empresas donde comenzó a generarse preocupación por incluir prácticas sobre valoración a costos históricos, depreciación de los activos fijos, liquidación y control de los inventarios y sus costos de importación y producción asociados, relaciones con otros trazados, provisiones para cubrir riesgos por demandas y fallos en el servicio.

En el caso del Ferrocarril de la Sabana se ilustró que si bien no se aplicó un procedimiento contable muy estructurado en cuanto a estos temas, los mismos no eran ajenos a las consideraciones de la gerencia y del área contable. De hecho, fue posible observar el uso de conceptos asociados con las alianzas estratégicas, los imprevistos, los fondos de reserva y los auxilios de socorro para los empleados que sufrían accidentes o incapacidades.

Finalmente, es de resaltar con ánimo, que este trabajo es apenas una pequeña muestra de estudio de una considerable cantidad de fuentes primarias y secundarias de las compañías de la industria ferroviaria respecto de la evolución de las prácticas de contabilidad financiera en Colombia, no sólo durante el periodo analizado, sino además

posteriormente, cuando las condiciones económicas del país cambiaron particularmente en función de la expansión cafetera y de forma global en razón de las transformaciones sociales de las primeras décadas del siglo XX.

BIBLIOGRAFÍA

Manuscritos:

Colombia. Archivo General de la Nación (AGN). Sección: República. Fondo: Ferrocarriles Nacionales. Tomo 354. Legajos 1-10. (1892)

Colombia. Archivo General de la Nación (AGN). Sección: República. Fondo: Ferrocarriles Nacionales. Tomo 23. Legajos 1-15. (1905)

Colombia. Archivo General de la Nación (AGN). Sección: República. Fondo: Ferrocarriles Nacionales. Tomo 356. Legajos 36-93. (1917)

Documentos relativos al Ferrocarril de la Sabana. (1911)

El Arrendamiento del Ferrocarril de la Sabana. (1892)

Ferrocarril de Cundinamarca. *Informe que rinde el Gerente de la Compañía del Ferrocarril de Cundinamarca a los representantes de las entidades accionistas de la empresa correspondiente al año de 1924.* (1925)

Ferrocarril de la Sabana. *Tercera copia de la escritura de Compañía formada entre el Gobierno del Estado y Leopoldo Tanco el día 31 de octubre de 1885.* (1885)

Informe del Gerente de la Compañía del Ferrocarril de la Sabana. (1891)

Informes del Gerente y de la Comisión Inspector de la Compañía del Ferrocarril de la Sabana. (1889)

Ley 18 de 1881 de la Asamblea de Cundinamarca, *de autorizaciones al poder ejecutivo*

Referencias:

Arias de Greiff, G. (1986): *La mula de hierro.* Bogotá: Caros Valencia Editores.

Ariza, D. (2001): *El carácter de la empresa y la contabilidad en la Nueva Granada* (Tesis de Maestría sin publicar). Universidad Nacional de Colombia, Bogotá.

Asamblea del Departamento de Cundinamarca. (1919): *Informe de la comisión que visitó la Empresa del Ferrocarril de la Sabana y los trabajos de prolongación al bajo Magdalena.* Bogotá: Imprenta del Departamento.

- Cámara de Representantes de Colombia.** (1920): *Informe que rinde a la honorable Cámara de Representantes la Comisión de su seno nombrada para estudiar la Empresa del Ferrocarril de la Sabana.* Bogotá: Imprenta Nacional.
- Córdoba, J.** (1888): *Memoria que el Gobernador de Cundinamarca dirige a la Asamblea Departamental, en sus sesiones de 1888.* Bogotá: Imprenta de Silvestre y Compañía.
- Horna, H.** (2003): *Los ferrocarriles latinoamericanos del siglo XIX: el caso de Colombia.* En C. Dávila (Ed.), *Empresas y empresarios en la historia de Colombia, siglos XIX - XX* (pp. 1021-1044). Bogotá: Grupo Editorial Norma – CEPAL – Universidad de los Andes.
- Infante, C.** (1913): *Empresa del Ferrocarril de la Sabana. Alegato de conclusión que presentó el apoderado del Departamento de Cundinamarca, Carlos J. Infante en el juicio que sigue contra la nación en la Corte Suprema de Justicia sobre nulidad de un contrato y otros puntos.* Bogotá: Imprenta Nacional.
- León, A.** (1891): *Las cuentas del ferrocarril de la Sabana.* Bogotá: Tipografía de Lleras y Compañía.
- Mayor, A.** (1984): *Ética, trabajo y productividad en Antioquia.* Bogotá: Ediciones Tercer Mundo
- Mejía, C.** (1987): *La nación y los ferrocarriles: auge y deterioro.* Bogotá: Universidad Nacional de Colombia.
- Ministerio de Hacienda.** (1899): *Visita practicada en el Ferrocarril de la Sabana. Diario Oficial.* 15542, pp. 233-242.
- . (1915): *Ferrocarril de la Sabana – Balance de explotación en junio de 1899. Diario Oficial.* 11101, pp. 1005-1008.
- Ortega, A.** (1917): *Historia del ferrocarril de la Sabana.* Bogotá: Águila Negra Editorial.
- . (1920): *Ferrocarriles colombianos. Resumen Histórico.* Bogotá: Imprenta Nacional.
- Ospina, L.** (1987): *Industria y protección en Colombia 1810 - 1930.* Medellín: Biblioteca Colombiana de Ciencias Sociales FAES.
- Pachón, A. y Ramírez, M.** (2006): *La infraestructura de transporte en Colombia durante el siglo XX.* Bogotá: Banco de la República – Fondo de Cultura Económica.
- Palacio, M.** (2009): *El café en Colombia (1850–1970): una historia económica, social y política.* Mexico: El Colegio de Mexico.
- Pérez, G.** (2008): *Nos dejó el tren: la historia de los ferrocarriles colombianos y el subdesarrollo.* Bogotá: Ediciones Cisnecolor.
- Pérez, M.** (1909): *Notas para la historia del Ferrocarril de la Sabana. Revista del Ministerio de Obras Públicas y Fomento.* 4(2), pp. 93-100 y 157-162.

Carlos Orlando Rico: Análisis Histórico de las Prácticas de Contabilidad Financiera del Ferrocarril de la Sabana, Colombia (1881 – 1917)

Pinzón, P. (1897): *Informe presentado a la Gobernación del Departamento de Cundinamarca*. Bogotá: Imprenta de Eduardo Espinosa Guzmán.

Poveda, G. (2010): *Carrileras y locomotoras: Historia de los ferrocarriles en Colombia*. Medellín: Fondo Editorial Universidad de EAFIT.

Rippy, F. (1977): *Los comienzos de la era ferroviaria en Colombia*. En J. Bejarano (Ed.), *El siglo XIX en Colombia visto por historiadores norteamericanos* (pp. 221-243). Bogotá: Editorial La Carreta.

Safford, F. (2010): *El problema de los transportes en Colombia en el siglo XIX*. En A. Meisel & M. Ramírez (Eds.), *Economía colombiana del siglo XIX* (pp. 523-573). Bogotá: Fondo de Cultura Económica – Banco de la República.

Santamaría, E. (1873): *Informe del Secretario General al Gobernador de Cundinamarca*. Bogotá: Imprenta de Gaitán.

Sierra, E. (2001): Evolución de la normativa contable en Colombia. *INNOVAR – Revista de Ciencias Administrativas y Sociales*, 17, 47-65.

Tanco, C. (1886): *Exposición que al excelentísimo señor Presidente de la República dirige Carlos Tanco en nombre del contratista Leopoldo Tanco*. Bogotá: Imprenta de la Luz.

Zapata, F. (1914): Ferrocarril de la Sabana. *Anales de Ingeniería*, 21(251-252), 224-228.

Carlos Orlando Rico Bonilla es Contador Público Titulado y Magister en Contabilidad y Finanzas de la Universidad Nacional de Colombia. E-mail: carlosricob@hotmail.com

Carlos Orlando Rico Bonilla is Certified Public Accountant and Master in Accounting and Finance of the Universidad Nacional de Colombia. E-mail: carlosricob@hotmail.com