

128
2.9.85



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

Facultad de Contaduría y Administración

CONTABILIDAD DE RECURSOS HUMANOS

Seminario de Investigación Contable

Que en opción al Grado de

LICENCIADO EN CONTADURIA

P r e s e n t a

ABEL [REDACTED] GUTIERREZ NUÑEZ

Profesor del Seminario

Dr. Daniel Ramos Sánchez

1985



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

INDICE TEMATICO

| | Página |
|--|--------|
| Reflexión | 6 |
| Introducción | 7 |
| Capítulo I: La Contaduría Pública | |
| 1.1 Concepto | 11 |
| 1.2 Contabilidad Financiera | 12 |
| 1.3 Definición | 14 |
| 1.4 Características | 15 |
| 1.5 Teoría | 19 |
| 1.6 Objetivos | 28 |
| 1.7 Necesidades que Satisface | 29 |
| 1.8 Disposiciones Legales | 30 |
| 2.1 Auditoría Financiera | 33 |
| 2.2 Otros Tipos de Auditoría | 35 |
| 2.3 Objetivos | 37 |
| 2.4 Principios, Normas y Pronunciamientos | 38 |
| 2.5 El Dictamen | 45 |
| 2.6 Perfil Profesional del Contador | 49 |
| 2.7 El Futuro de la Contaduría | 51 |
| Capítulo II: Los Recursos Humanos | |
| 3.1 Orígen | 54 |
| 3.2 Filosofía | 57 |
| 3.3 Objetivos | 62 |
| 3.4 Naturaleza | 74 |
| 3.5 Fin Ultimo | 74 |
| 3.6 Características | 75 |
| 3.7 Auditoría | 78 |
| 3.8 Planeación | 83 |
| Capítulo III: Contabilidad de Recursos Humanos | |
| 4.1 Antecedentes | 90 |
| 4.2 Concepto | 91 |
| 4.3 Importancia | 92 |

Fágina

| | |
|--|-----|
| 4.4 Métodos de Cuantificación Monetaria | 92 |
| 4.5 Métodos de Cuantificación No Monetaria | 116 |
| Capítulo IV: Juicios Profesionales Referentes a la Conta- bilidad de Recursos Humanos | 125 |
| Capítulo V: Sistemas de Valuación de Recursos Humanos en Empresas | |
| 6.1 Principales Objetivos | 132 |
| 6.2 Qué Debe Calificarse | 134 |
| 6.3 Quién Debe Calificar | 136 |
| 6.4 Frecuencia y Revisión | 137 |
| 6.5 Sistemas de Calificación | 138 |
| 6.6 Algunos Problemas Sicológicos de la Calificación | 148 |
| Conclusiones | 150 |
| Caso Práctico | 152 |
| Bibliografía | 159 |
| Índice de Cuadros | 161 |

Reflexión:

"Se comete una tontería al no reconocer que también el hombre posee un valor económico, valor que debe tener sus límites en el mundo en que vivimos, si hemos de vivir en medio del orden y no del caos.

Los contadores se inclinan a considerar que la empresa industrial es un compuesto de activos y pasivos, de costos e ingresos. A tal grado nuestro vocabulario -cada profesión tiene el suyo muy peculiar- refleja estos elementos básicos. ¿Y qué -- hay del hombre? ¿Dónde encaja en este vocabulario? ¿Acaso no es también un activo, que se deprecia como la maquinaria, que está expuesto a la obsolescencia al igual que el inventario?, (¿Posible de reevaluar o reexpresar su valor?) ¿Y acaso no se está convirtiendo, debido a su cada vez mayor transitoriedad? no va en un activo fijo, sino en un gasto a corto plazo pagado por anticipado. ¿Es el hombre un elemento del costo solamente, o también una forma de inversión?. El vocabulario suena ciertamente conocido, pero: ¿Estamos realmente acostumbrados a considerar al hombre en tales términos, y a reconocer - sus verdaderos costos para la empresa industrial del mismo modo que los de otras clases de activo?"

Stanley M. Babson Jr.

Introducción:

La presente investigación constituye el interés despertado -- por el tema, con el propósito de conocer, difundir y captar -- algunas opiniones de los profesionales que de alguna manera -- se relacionan con los recursos humanos en las empresas. He -- procurado valirme de la bibliografía técnica disponible para -- así estructurar el Capítulo I referente a la Contaduría Públi -- ca en sus aspectos de: conceptualización, características, ob -- jetivos y su propio futuro. Así mismo menciono los diferentes tipos de auditoría, sus principios, normas y pronunciamientos. Los recursos humanos son abordados en el Capítulo II, expongo las dos corrientes filosóficas acerca del origen de la vida y del hombre, sus objetivos, su finalidad, características y la auditoría y planeación de los mismos.

La Contabilidad de Recursos Humanos es abordado en forma sin -- tética en el Capítulo III, desde sus antecedentes, concepto e importancia hasta la exposición de los métodos de cuantifica -- ción tanto monetaria como no monetaria. El tema aunque no am -- pliamente difundido ni siquiera entre los profesionales de la administración de los recursos humanos y de la propia contadu -- ría, se remonta desde el año de 1691 aproximadamente cuando -- el economista William Petty (1623-1687) estimó el valor del -- capital humano, capitalizando los salarios a una tasa de inte -- rés. Otras aportaciones importantes son las de Ernst Engel -- (1821-1896) además de Adam Smith (1723-1790) y John Stuart -- Mill (1806-1873) entre otros. Adam Smith reconoce las habili -- dades para incluirlas en la categoría de capital fijo, basado en que tienen un costo genuino y futuras ganancias de la mis -- ma manera que lo tiene una maquinaria.

De una pequeña muestra que se resume en el Capítulo IV, obten -- go conclusiones que reflejan más de aceptación e incertidum --

bre que de rechazo sobre la valuación de los recursos humanos. El tema elegido es pues de controversia, novedoso a pesar de las referencias históricas anteriores y para la profesión contable constituye un verdadero reto para la elección, diseño e implantación del más adecuado método de cuantificación monetaria o no monetaria de los recursos humanos.

Los sistemas de valuación de los recursos humanos en las empresas y sus diferentes métodos son tratados en el Capítulo V. Así el trabajo que presento, refleja todo mi entusiasmo a la vez que las limitaciones del tema, dada la cualidad delicada que involucra el tratar los recursos humanos dentro de la empresa desde cualquier enfoque, máxime si se trata como en este caso de su valuación.

Capítulo I: La Contaduría Pública.

La Contaduría Pública forma parte de una de las seis áreas --- profesionales que la Universidad Nacional Autónoma de México - reconoce: La Económica-Administrativa. Las cinco restantes son Ciencias Físico-Matemáticas, Ciencias Químico-Biológicas, Disciplinas Sociales, Humanidades Clásicas y Bellas Artes.

Dentro del área profesional de las Disciplinas Económica-Administrativas tenemos:

1.- Economía: Estudio y aplicación de los conocimientos relacionados con la producción de los bienes y servicios requeridos por la sociedad, proponiendo los mecanismos más eficaces - para su distribución y consumo.

2.- Administración: Estudio y aplicación de conocimientos relacionados con la optimización de los recursos humanos, materiales y técnicos que maneja una entidad, para la realización de sus objetivos.

3.- Contaduría: Estudio y aplicación de conocimientos necesarios para la obtención y comprobación de información financiera, acerca de transacciones celebradas por entidades económicas.

4.- Geografía: Estudio y aplicación de conocimientos sobre la localización, relaciones y causas de hechos o fenómenos que -- tienen lugar en el medio terrestre.

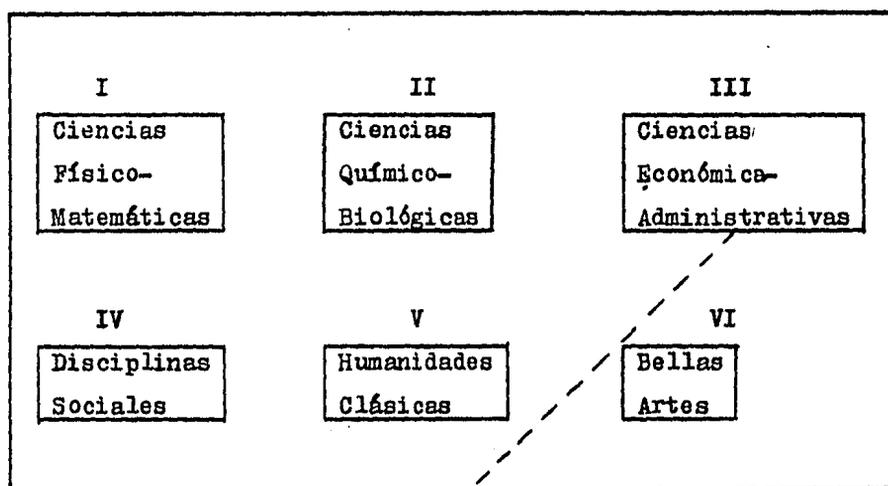
5.- Ciencia Política y Administración Pública: Estudio y aplicación de las instancias de organización y articulaciones políticas de la sociedad (Ciencia Política) y optimización de los recursos que maneja una entidad pública para el logro de sus objetivos (Administración Pública).

6.- Sociología: Análisis y explicación de la estructura y procesos sociales, tanto en el ámbito regional y nacional como de una unidad o pequeño grupo.

7.- Relaciones Internacionales: Estudio y solución de los problemas internacionales de carácter económico, político, jurídico y social del mundo en general y de la política exterior de México en especial.

8.- Ciencias de la Comunicación: Obtención, análisis y comentario de información sobre eventos diversos, ubicándola con exactitud dentro del marco en donde aquellos surgen.

NUESTRO UNIVERSO COGNOSCITIVO



Economía
 Administración
Contaduría: Contabilidad y Auditoría
 Geografía
 Ciencia Política y Administración Pública
 Sociología
 Relaciones Internacionales
Ciencias de la Comunicación

Cuadro No. 1

1.1: Concepto de Contaduría Pública.

Si deseamos conocer el significado literal de contaduría, podemos recurrir a alguna fuente tradicional de consulta y nos daremos idea. Sin embargo; la Contaduría como carrera profesional que reúne los requisitos académicos, sociales, legales e intelectuales y como actividad propia y natural del hombre, no sólo significa el lugar físico donde realiza sus operaciones financieras, sino una influencia que va más allá de su participación directa personal o institucional, ya sea ésta en una entidad económica industrial, comercial, una combinación de ambas o una de servicios que persiga o no fines lucrativos; ya del sector público, privado o mixto. De aquí que podemos aceptar que: "La Contaduría es la disciplina profesional de carácter científico que, fundamentada en una teoría específica y a través de un proceso, obtiene y comprueba información financiera sobre transacciones celebradas por entidades económicas", como lo establece el contador Arturo Elizondo (Elizondo, La Profesión, p.59).

Así; la Contaduría tiene carácter científico porque sigue el método científico en la medida en que se fundamenta en un cuerpo específico de conocimientos (Teoría Contable) y sigue un camino lógico en la consecución de sus objetivos (Proceso Contable).

La Contaduría cuenta con una teoría específica, la cual puede definirse como el conjunto de principios, reglas, criterios, postulados, normas, pronunciamientos, procedimientos, métodos técnicos, instrumentos y terminología que rigen el estudio y ejercicio de la Contaduría.

La Contaduría sigue un proceso lógico, conformado por el conjunto de fases que metodizan el estudio y ejercicio:

a) Sistematización: Establecimiento de métodos y procedimien-

tos para alcanzar las metas de la Contaduría.

b) **Valuación:** Cuantificación de los fenómenos sociales que interesan a la Contaduría.

c) **Procesamiento:** Organización de los datos que recoge la Contaduría para alcanzar sus fines.

d) **Evaluación:** Análisis e interpretación de fenómenos socia--les objeto de la Contaduría.

e) **Información:** Comunicación de resultados acerca de los fenó--menos sociales que son del dominio de la Contaduría.

La Contaduría obtiene información financiera: Satisface en la sociedad la necesidad que ésta tiene de información acerca de la obtención y aplicación de recursos materiales (Finanzas).

La rama de la Contaduría que obtiene información financiera --se denomina: Contabilidad.

La Contaduría comprueba información financiera: La informa---ción financiera que obtiene la Contabilidad debe comprobarse_ en algunos casos, con el propósito de ofrecer un testimonio -- acerca de su validez y confiabilidad.

La rama de la Contaduría que verifica o comprueba información financiera se denomina: Auditoría. (Elizondo, La Profesión, - p.60).

1.2; Contabilidad Financiera o General.

Dentro de las diferentes clasificaciones que se le pueden ha--cer a la Contabilidad, se encuentra ésta: La Contabilidad Fi--nanciera o General; cuyas características son:

a) Rinde información externa, es decir; a personas ajenas a -- la entidad económica.

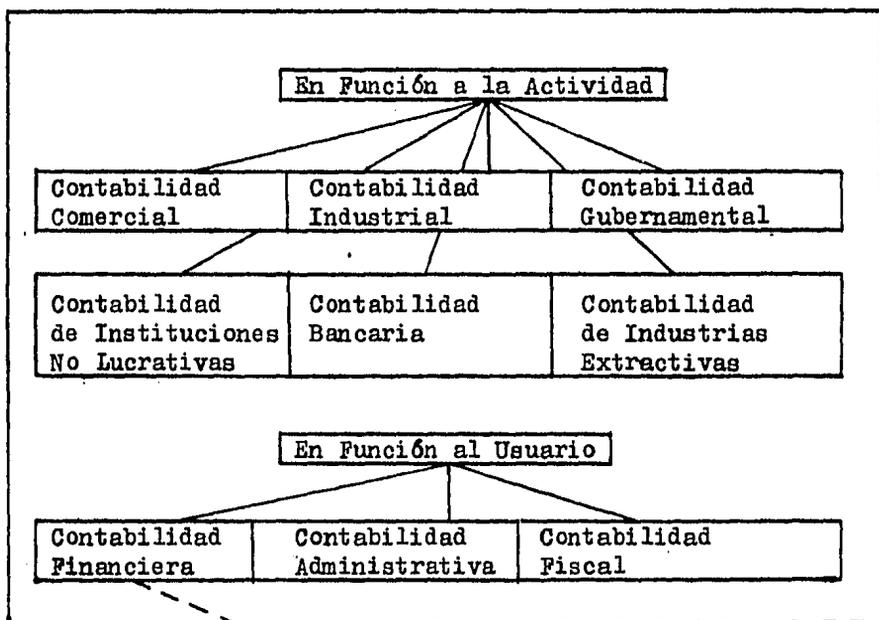
b) La información se basa en Principios de Contabilidad.

c) La información abarca todos los aspectos de la entidad eco--nómica.

d) Es obligatoria por Ley.

e) La información es histórica y valuada en términos monetarios. (Elizondo, El Proceso, Primer Nivel, p.95).

TIPOS DE CONTABILIDAD



| |
|----------------------------------|
| Administración de la Empresa |
| Accionistas |
| Inversionistas |
| Gobierno |
| Trabajadores |
| Sociedades Nacionales de Crédito |
| Proveedores |

Cuadro No. 2.

1.3; Definición de Contabilidad Financiera.

La Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) tiene la función, entre -- otras, de publicar una serie de boletines sobre el tratamiento que se debe dar a los conceptos que integran los estados -- financieros, con la finalidad de dar una base más firme tanto a los contadores que producen la información contable como a los interesados en la misma, evitando o reduciendo la discrepancia de criterios que pueden resultar en diferencias sustanciales en los datos que muestran los estados financieros.

Los participantes en la vida económica tienen intereses que -- en ocasiones parecen opuestos y la contabilidad les debe permitir basar sus decisiones en información fehaciente y veraz. Al producir información contable que sea útil para los diferentes intereses representados, la contabilidad adopta el criterio de equidad para dichos intereses. Dicho criterio está -- sustentado en una base de objetividad y veracidad razonables. Dada la importancia de la información contable para la administración de las empresas, accionistas, inversionistas potenciales, gobierno, trabajadores, instituciones y sociedades nacionales de crédito, proveedores, etc; es menester destacar -- que si es correctamente determinada cumplirá con la función -- principal de ser imparcial y por ende, equitativa para todos -- los usuarios de la misma.

La definición de contabilidad parte de que es una técnica. Esto implica la posición teórica de que los principios de contabilidad son guías de acción y no verdades fundamentales a las que se les adjudica poder explicativo y de predicción. Esta -- posición se refuerza al considerar a la contabilidad como algo diseñado por el hombre para satisfacer necesidades individuales y sociales; que no existe en la naturaleza y por tanto no descubierto.

La evolución constante de la contabilidad debe estar auspiciada

da por la apertura a diferentes corrientes teóricas, con sus diferentes enfoques y metodologías, y con criterios sobre la naturaleza de la contabilidad sustancialmente distintos.

La contabilidad financiera presenta información de carácter general sobre la entidad económica mediante estados financieros. Una presentación razonablemente adecuada de la entidad se compone del balance general, el estado de resultados y el estado de cambios en la situación financiera.

Así; la Comisión establece: "La contabilidad financiera es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuralmente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con el objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica".

1.4; Características de la Información Contable.

Las características fundamentales que debe tener la información contable son utilidad y confiabilidad. Además, la información contable tiene, impuesta por su función en la toma de decisiones la característica de la provisionalidad.

La utilidad como característica de la información contable es la cualidad de adecuarse al propósito del usuario. Estos propósitos son diferentes en detalle para cada usuario pero todos tienen la comunidad de interés económico en la entidad económica; entre estos intereses se encuentran la administración, inversionistas, accionistas, trabajadores, proveedores, acreedores, autoridades gubernamentales, etc. Dada la imposibilidad de conocer al usuario específico y sus necesidades particulares, se presenta información general por medio de los estados financieros: el balance general, el estado de resultados y el estado de cambios en la situación financiera. La utilidad de la información está en función de su conteni-

do informativo y de su oportunidad.

El contenido informativo está basado en: la significación de la información, es decir, en su capacidad de representar simbólicamente -con palabras y cantidades- la entidad y su evolución, su estado en diferentes puntos en el tiempo y los resultados de su operación; la relevancia de la información, que es la cualidad de seleccionar los elementos de la misma que mejor permitan al usuario captar el mensaje y operar sobre ella para lograr sus fines particulares; la veracidad, cualidad esencial, pues sin ella se desvirtúa la representación contable de la entidad, que abarca la inclusión de eventos realmente sucedidos y de su correcta medición de acuerdo con las reglas aceptadas como válidas por el sistema; y por último, la comparibilidad, es decir, la cualidad de la información de ser válidamente comparable en los diferentes puntos de tiempo para una entidad y de ser válidamente comparables dos o más entidades entre sí, permitiendo juzgar la evolución de las entidades económicas.

La oportunidad de la información contable es el aspecto esencial de que llegue a manos del usuario cuando éste pueda usarla para tomar sus decisiones a tiempo para lograr sus fines, aún cuando las cuantificaciones obtenidas tengan que hacerse cortando convencionalmente la vida de la entidad y se presenten cifras estimadas de eventos cuyos efectos todavía no se conocen totalmente.

La confiabilidad es la característica de la información contable por la que el usuario la acepta y utiliza para tomar sus decisiones basándose en ella. Esta no es una cualidad inherente a la información, es adjudicada por el usuario y refleja la relación entre él y la información.

Este crédito que el usuario da a la información contable está fundamentado en que el proceso de cuantificación contable, o sea la operación del sistema, es estable, objetiva y verifica

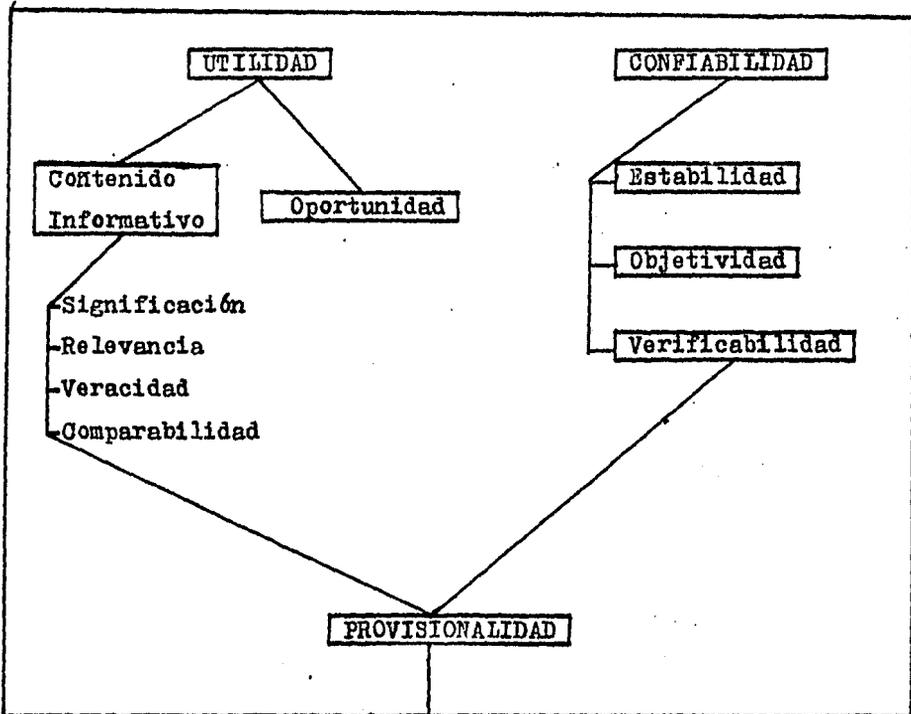
ble. Estas tres características abarcan la captación de datos su manejo (clasificación, reclasificación y cálculo), y la -- presentación de la información en los estados financieros (-- forma, clasificación y designación de los conceptos que los - integran).

La estabilidad del sistema indica que su operación no cambia_ en el tiempo y que la información que produce ha sido obtenida aplicando las mismas reglas para la captación de datos, su cuantificación y su presentación. Sin embargo, la necesidad - de estabilidad en el sistema no debe ser un freno a la evolución y perfeccionamiento de la información contable. Cual---- quier cambio que se haga y sea de efectos importantes debe -- ser dado a conocer para evitar errores a los usuarios de la - información.

La objetividad del proceso de cuantificación contable implica que la reglas del sistema no han sido deliberadamente distorsionadas y que la información representa la realidad de acuerdo con dichas reglas. El sistema al operar objetiva e impar-- cialmente y al satisfacerse la característica de veracidad de la información obtiene la equidad de ésta, de tal manera que_ no se afectan los intereses de los usuarios de la información La verificabilidad de toda la operación del sistema permite - que pueda ser duplicado y que se puedan aplicar pruebas para comprobar la información producida, ya que son explícitas sus reglas de operación: captación selectiva de los datos; transformación, arreglo y combinación de los datos; y clasifica--- ción y presentación de la información.

La provisionalidad de la información contable significa que - no representa hechos totalmente acabados ni terminados. La ne cesidad de tomar decisiones obliga a hacer cortes en la vida_ de la empresa para presentar los resultados de operación y la situación financiera y sus cambios incluyendo eventos cuyos - efectos no terminan a la fecha de los estados financieros. Es

CARACTERISTICAS DE LA INFORMACION CONTABLE



Esta característica, más que una cualidad deseable, es una limitación a la precisión de la información.

Cuadro No. 3.

ta característica, más que una cualidad deseable, es una limitación a la precisión de la información.

Las características de la información contable son antecedentes de la teoría de la contabilidad financiera. Estas características las produce el proceso de cuantificación, cuya operación específica es lo que queda establecida en la teoría misma. La teoría abarca por tanto, yendo hacia atrás, desde la información hasta los datos, pasando por el proceso de transformación que éstos sufren para convertirse en aquella. La entrada de datos al sistema deberá estar diseñada en función de los fines informativos del mismo, lo que implica que sólo una parte de la realidad es de interés como objeto de estudio y se retiene para su manejo y presentación como información. (Instituto, Boletín A-1, p.3).

1.5: Teoría de la Contabilidad.

1.5.1: Principios de Contabilidad.

Los principios de contabilidad constituyen conceptos fundamentales que establecen bases adecuadas para:

- a) Identificar y delimitar a las entidades económicas, las -- cuales, por medio de la celebración de operaciones generan información financiera.
- b) Valuar las operaciones.
- c) Presentar la información financiera.

Dichos principios, pronunciados por el IMCP; con base en el -- consenso de su membresía, son los siguientes: (IMCP, Boletín A-1, p.9).

1) Entidad:

La actividad económica es realizada por entidades identificables, las que constituyen combinaciones de recursos humanos, -- recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad -- que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad.

A la contabilidad le interesa identificar la entidad que per-

sigue fines económicos particulares y que es independiente de otras entidades. Se utilizan para identificar una entidad dos criterios:

- a) Conjunto de recursos destinados a satisfacer alguna necesidad social con estructura y operación propios, y
- b) Centro de decisiones independiente con respecto al logro - de fines específicos, es decir; a la satisfacción de una necesidad social. Por tanto, la personalidad de un negocio es independiente de la de sus accionistas o propietarios y en sus estados financieros sólo deben incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones de este ente económico independiente. La entidad puede ser una persona física, una persona moral o una combinación de varias de ellas.

2) Realización:

La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan. Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados:

- a) Cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos.
- b) Cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes o:
- c) Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de la operaciones de ésta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

3) Período Contable:

La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia -- continua, obliga a dividir su vida en períodos convencionales. Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el período en que ocurren, por tanto cualquier información contable debe

indicar el período a que se refiere. En términos generales, -- los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que -- originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

4) Valor Histórico Original:

Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad -- cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que -- se afecten o su equivalente o la estimación razonable que de -- ellos se haga al momento en que se consideren realizados con-- tablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en el caso -- de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su -- significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la informa--- ción contable. Si se ajustan las cifras por cambios en el ni-- vel general de precios y se aplican a todos los conceptos sus-- ceptibles de ser modificados que integran los estados finan-- ciosos se considerará que no ha habido violación de este prin-- cipio; sin embargo esta situación debe quedar debidamente -- aclarada en la información que se produzca.

5) Negocio en Marcha:

La entidad se presume en existencia permanente, salvo especi-- ficación en contrario; por lo que las cifras de sus estados -- financieros representarán valores históricos o modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos. Cuando las cifras repre-- senten valores estimados de liquidación, esto deberá especi-- ficarse claramente y solamente serán aceptables para informa--- ción general cuando la entidad esté en liquidación.

6) Dualidad Económica:

Esta dualidad de constituye de:

- a) Los recursos de los que dispone la entidad para la realiza-- ción de sus fines y,
- b) Las fuentes de dichos recursos, que a su vez, son la espe-- cificación de los derechos que sobre los mismos existen con-- siderados en su conjunto.

La doble dimensión de la representación contable de la entidad es fundamental para una adecuada comprensión de su estructura y relación con otras entidades. El hecho de que los sistemas modernos de registro aparentan eliminar la necesidad aritmética de mantener la igualdad de cargos y abonos, no afecta al aspecto dual del ente económico, considerado en su conjunto.

7) Revelación Suficiente:

La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

8) Importancia Relativa:

La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efecto de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

9) Consistencia:

Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo. La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para, mediante la comparación de los estados financieros de la entidad, conocer su evolución y, mediante la comparación con estados de otras entidades económicas, conocer su posición relativa.

Cuando haya un cambio que afecte la comparabilidad de la información debe ser justificado y es necesario advertirlo claramente en la información que se presenta, indicando el efecto que dicho cambio produce en las cifras contables. Lo mismo

se aplica a la agrupación y presentación de la información. Como se observa, los tres primeros principios -Entidad, Realización y Período Contable- identifican y delimitan a la entidad económica.

Los tres siguientes -Valor Histórico Original, Negocio en Marcha y Dualidad Económica- establecen bases para la valuación de las transacciones celebradas por las entidades.

El principio de Revelación Suficiente, regula la presentación de información financiera.

Finalmente, los dos últimos principios -Importancia Relativa y Consistencia- representan requisitos generales aplicables a la Contabilidad en su conjunto.

1.5.2: Reglas Particulares.

Las reglas particulares constituyen procedimientos específicos de valuación de operaciones y presentación de información financiera, con el fin de facilitar la aplicación de los Principios de Contabilidad.

Por lo tanto, dichas reglas particulares también establecidas por el IMCP; y expresadas en la serie "C" correspondiente a los boletines sobre principios de contabilidad, se dividen en

a) Reglas de Valuación: Procedimiento específico para cuantificar transacciones financieras.

b) Reglas de Presentación: Procedimiento específico para presentar información financiera. (Elizondo, El Proceso, Primer Nivel, p.71).

a) Concepto de Valuación:

"Entiéndase por valuación, la cuantificación monetaria de los recursos y obligaciones que adquiere una entidad económica en la celebración de transacciones financieras" (Elizondo, El -- Proceso Contable I).

La valuación tiene como base la moneda la cual, por un principio económico vigente, constituye el instrumento de cambio -- que facilita el intercambio financiero entre las entidades.

La cuantificación resulta necesaria para estar en posibilidad de procesar datos sobre transacciones que tengan un valor definido y poderlo expresar en estados financieros.

Sin embargo la valuación de transacciones puede obedecer a diferentes criterios de medición.

b) Concepto de Presentación:

"...Modo particular de incluir adecuadamente cada concepto en los estados financieros". (IMCP, Principios, A-1).

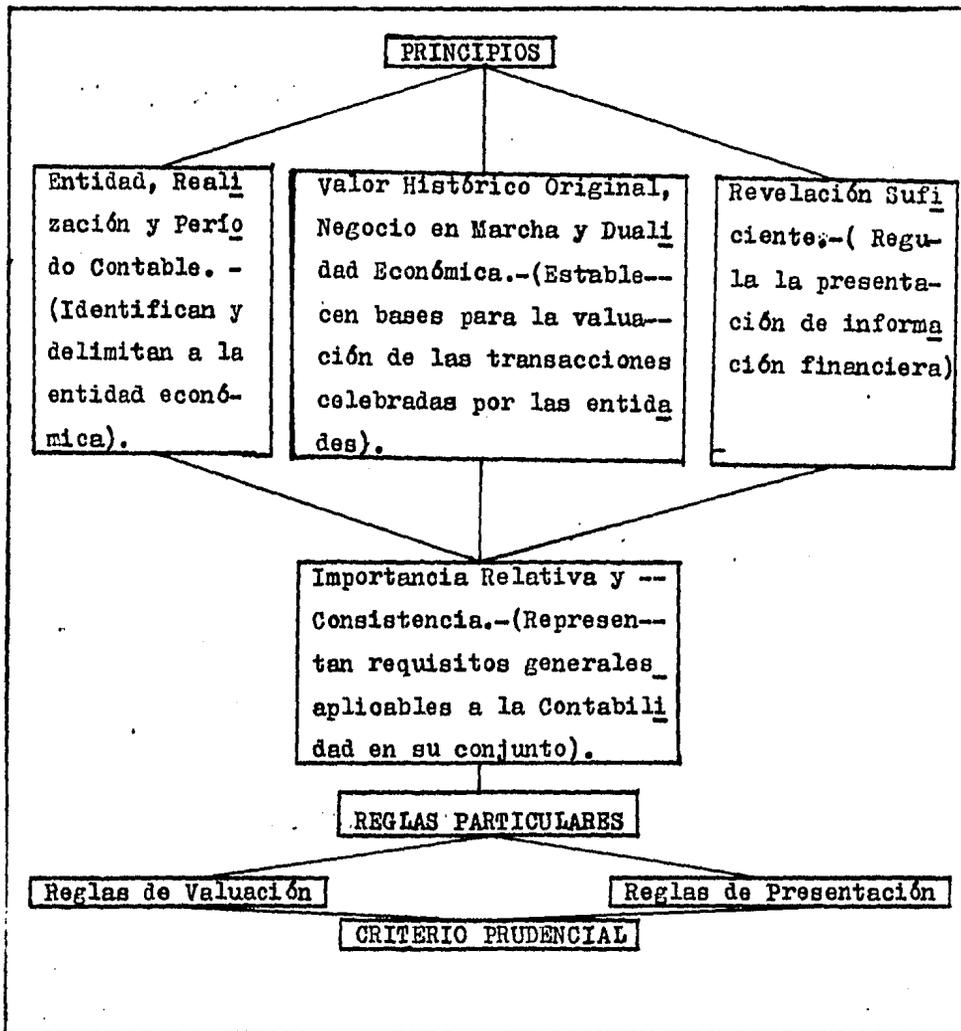
Las reglas de presentación, al igual que ocurre con las reglas de valuación, tienen por objeto homogeneizar -- hasta donde es posible hacerlo -- la preparación de estados financieros con el objeto de hacerlos comparables.

1.5.3: Criterio Prudencial de Aplicación de las Reglas Particulares:

"La medición o cuantificación contable no obedece a un modelo rígido, sino que requiere de la utilización de un criterio general para elegir entre alternativas que se presentan como -- equivalentes, tomando en consideración los elementos de juicio disponibles. Este criterio se aplica al nivel de las reglas particulares". (IMCP, Principios A-1).

El IMCP, consciente de la posibilidad de que, al aplicar los principios de contabilidad y las correspondientes reglas particulares, se presenten dos o más alternativas equivalentes -- es decir; con las mismas posibilidades de elección o decisión tomando en cuenta los elementos de juicio disponibles, ha in-

TEORIA DE LA CONTABILIDAD



Cuadro No. 4.

tegrado a la teoría contable, un elemento que ha denominado - Criterio Prudencial.

Dicho criterio prudencial no es otra cosa que la opción para ejercer un juicio profesional basado en la preparación, experiencia y pericia del contador, cuando los principios de contabilidad y sus reglas no proporcionan guías que resuelvan - con relativa sencillez una determinada situación.

Huelga decir que el juicio profesional ejercido por el contador debe estar regido por la prudencia y, en congruencia con esto, cuando se presenten dos o más alternativas para aplicar un criterio deberá elegirse aquel que menos optimismo refleje cuidando que su decisión sea equitativa para quién utilizará la información financiera.

1.5.4: Postulados de Etica Profesional

La Contaduría, a través del IMCP; consideró la conveniencia - de expedir un Código de Etica Profesional, integrado por postulados y normas de actuación profesional, con el objeto de - ofrecer mayores garantías de solvencia moral, en favor de los usuarios de sus servicios.

Dichos postulados, que representan principios de ética aplicables a la Contaduría, son: (Instituto, Código, p.2.)

1) Aplicación Universal del Código:

El Código se aplica por igual a todo profesional de la Contaduría, independientemente de:

- a) La especialidad que ejerza.
- b) Su carácter independiente o dependiente respecto de los usuarios de sus servicios.

2) Independencia de Criterio:

Al expresar cualquier juicio, lo hará con un criterio libre e imparcial.

3) Calidad Profesional:

El trabajo ostentará una calidad mínima, actuando con la intención, cuidado y diligencia de una persona responsable.

4) Preparación y Capacidad del Profesional:

Para prestar sus servicios, contará con entrenamiento técnico y capacidad profesional.

5) Responsabilidad Personal: La responsabilidad será personal y por lo mismo intrasferible, cuando realice un trabajo directamente o bajo su dirección.

6) Secreto Profesional: No se revelarán hechos, datos o circunstancias sobre las que se tenga conocimiento en el ejercicio de la profesión, salvo cuando lo autoricen los interesados.

7) Rechazar Servicios que no Cumplan con la Moral:

Se faltará al honor y dignidad profesional cuando se intervenga en asuntos que no cumplan con la moral.

8) Lealtad hacia el Patrocinador de los Servicios:

No se perjudicará a quien haya contratado los servicios profesionales.

9) Retribución Económica:

Al pactarse la compensación económica, se tendrá presente que la retribución por los servicios no constituye el único objetivo del ejercicio de la profesión.

10) Respeto a los Colegas y a la Profesión:

Se enaltecerá la dignidad de la profesión actuando con espíritu de grupo, con respecto a las personas que se traten en el ejercicio de la profesión.

11) Dignificación de la Imagen Profesional:

La calidad profesional personal, así como la promoción institucional, otorgarán a la profesión una imagen positiva ante la sociedad.

12) Difusión y Enseñanza de Conocimientos Técnicos:

La transmisión de los conocimientos profesionales tendrá como objetivos sostener las normas de conducta propias de la profesión y contribuir al desarrollo y difusión de la misma.

Como se advierte, el primero de los postulados mencionados se

refiere al alcance del Código de Ética Profesional; los postulados 2 a 5, hacen alusión a la responsabilidad del contador hacia la sociedad; las relaciones de trabajo y de servicios profesionales, constituyen el espíritu de los postulados 6 y 9 y finalmente, los postulados 10 a 12 abordan principios sobre la responsabilidad del contador hacia la profesión.

1.5.5: Normas de Actuación Profesional.

Los postulados señalados, se aplican concretamente a través de las normas generales de actuación profesional, las cuales se encuentran contenidas en el propio Código de Ética Profesional de los contadores mexicanos.

Dichas normas de práctica profesional se encuentran expresadas en cinco capítulos, los cuales se refieren a:

- 1) Normas Generales.
- 2) Del Contador como Profesional Independiente.
- 3) Del Contador como Profesional Dependiente.
- 4) Del Contador en la Enseñanza.
- 5) Sanciones.

1.5.6: Técnicas de Contabilidad.

La Contabilidad, al igual que la auditoría, aplican la teoría contable a través de técnicas específicas de actuación, las cuales se integran por procedimientos y reglas, las que, finalmente, determinan el modo particular de alcanzar los objetivos del ejercicio profesional.

1.5.7: Terminología Específica.

Es importante señalar que las técnicas de contabilidad, como ocurre en todas las disciplinas, cuentan con un lenguaje propio, el cual conforma la terminología propia de esta rama de la Contaduría. (Elizondo, El Proceso I, p.73).

1.6: Objetivos.

Desde un punto de vista general, el objetivo fundamental de la contabilidad es la obtención de información financiera.

Sin embargo es posible señalar objetivos inmediatos al nivel

de cada una de las fases del proceso contable.

Dichos objetivos inmediatos o particulares son:

1) Sistematización:

- a) Conocer la naturaleza de la entidad económica.
- b) Diseñar e implementar el sistema de información financiera

2) Valuación:

Cuantificar en unidades monetarias las transacciones celebradas por la entidad económica.

3) Procesamiento:

- a) Captar, clasificar, registrar, calcular y sintetizar datos referentes a transacciones financieras.
- b) Elaborar información financiera.

4) Evaluación:

Analizar e interpretar información financiera.

5) Información: Comunicar información financiera.

1.7: Necesidades que Satisface:

La contabilidad satisface, a través de la información financiera que obtiene, necesidades concretas de la entidades económicas. Dichas necesidades son: la orientación para tomar de cisiones y el control.

1.7.1: Orientación para Tomar Decisiones:

La contabilidad, a través de la información financiera, ofrece elementos de juicio a los responsables de tomar decisiones sobre las políticas que deben regir los destinos de la enti- dad económica.

En efecto, como consecuencia de celebrar operaciones diversas las entidades económicas presentan al término de determinados periodos, una cierta situación financiera y obtienen un resul tado de operación que puede ser favorable o no.

Dichos datos se consignan a través de la información financie ra, la cual aporta elementos de juicio para sostener, modificar o adoptar políticas que ofrezcan perspectivas favorables para el desarrollo de la entidad.

1.7.2.- Control:

La contabilidad también satisface, por medio de la información financiera; la necesidad de control en las entidades económicas.

En un sentido amplio, control significa el procedimiento establecido para verificar o comprobar algo.

Enfocado en particular hacia las entidades económicas, se afirma que existe control cuando se ejerce vigilancia sobre su patrimonio y sobre aquellos de quienes depende su conservación e incremento.

También control significa la posibilidad de efectuar una apreciación al resultado de la acción, es decir; poder comparar los resultados obtenidos con los planeados, con el fin de analizar las desviaciones, si las hubiere; efectuando las rectificaciones procedentes.

Como se puede observar, no es posible:

- 1) Verificar o comprobar algo, si no existen datos que informen acerca de su comportamiento.
- 2) Ejercer vigilancia sobre un patrimonio, si se carece de información que exprese su cuantía.
- 3) Comparar lo planeado contra lo realizado, si no se cuenta con la información pertinente.

1.8.- Disposiciones Legales:

Si bien la contabilidad debe observarse por imperativos de administración de toda entidad económica, existen ordenamientos legales que la hacen obligatoria.

En seguida se mencionan las leyes federales y locales principales que exigen la observancia de la contabilidad, haciendo referencia a los artículos y textos que contienen las disposiciones correspondientes.

1.8.1.- Código de Comercio:

- 1) El título segundo del Código de Comercio en vigor, se refiere a las obligaciones comunes a todos los que profesan el

comercio.

2) El capítulo 3 de dicho título, expresa las obligaciones relativas a la contabilidad.

a) Art. 33: "El comerciante está obligado a llevar y mantener un sistema de contabilidad adecuado. Este sistema podrá llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor se acomoden a las características particulares del negocio..."

b) Art. 34: " Cualquiera que sea el sistema de registro que se emplee, se deberán llevar debidamente encuadernados, empagados y foliados el libro mayor y, en el caso de las personas morales, el libro o libros de actas..."

c) Art. 35: " En el libro mayor se deberán anotar, como mínimo y por lo menos una vez al mes, los nombres o designaciones de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del período de registro inmediato anterior, el total de movimientos de cargo o crédito a cada cuenta en el período y su saldo final..."

1.8.2.- Ley del Impuesto sobre la Renta:

1) El capítulo quinto de la Ley del Impuesto sobre la Renta - en vigor, se refiere a las obligaciones de las sociedades mercantiles.

2) El Art. 58 de dicho capítulo prescribe: " Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, -- además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

a) En la fracción I: "Llevar la contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el Reglamento de esta Ley..."

b) En la fracción II: Que se expidan documentos para acreditar las operaciones que se efectúen.

c) Fracción VII: " Formular un estado de posición financiera y levantar inventario de existencias a la fecha en que termi-

ne el ejercicio, de acuerdo con las disposiciones reglamentarias respectivas".

1.8.3: Ley del Impuesto al Valor Agregado.

1) El Capítulo VII de esta Ley, se refiere a las obligaciones de los contribuyentes.

2) En el Art. 32, establece: "Los obligados al pago de este impuesto y las personas que realicen los actos y actividades a que se refiere el artículo 2A, tienen, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de esta Ley, las siguientes:

Llevar contabilidad, de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el Reglamento de esta Ley, y efectuar conforme a este último, la separación de los actos o actividades de las operaciones por las que deba pagarse el impuesto por las distintas tasas de aquellos por los cuales esta Ley libera de pago.

1.8.4: Ley General de Sociedades Mercantiles.

1) La sección quinta del Capítulo V referente a la sociedad anónima, habla acerca de la información financiera.

2) Art. 172: "Las sociedades anónimas, bajo la responsabilidad de sus administradores, presentarán a la asamblea de accionistas, anualmente; un informe que incluya cuando menos:

a) Fracción C: "Un estado que muestre la situación financiera de la sociedad a la fecha de cierre del ejercicio".

b) Fracción D: "Un estado que muestre, debidamente explicados y clasificados los resultados de la sociedad durante el ejercicio" (Elizondo, El Proceso I, p.97).

2.1.- Auditoría Financiera o Externa

La auditoría es una disciplina intelectual; se basa en la lógica, porque la lógica tiene como fin el establecimiento de hechos y la evaluación de las conclusiones resultantes, juzgando si son o no válidas.

La auditoría puede definirse como la revisión objetiva de los estados financieros originalmente elaborados por la administración, o bien: " Es el examen crítico que realiza un licenciado en contaduría o contador público independiente, de los libros y registros de una entidad, basado en técnicas específicas con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera" (Auditoría I, Osorio Sánchez, p. 23). En el examen de los estados financieros, el auditor habrá de depender de:

- 1) Los procedimientos de control interno del cliente.
 - 2) La revisión de los registros contables y de las transacciones, las cuales descansarán en la evidencia que les dará el carácter de autenticidad y de validez.
 - 3) La revisión de otros documentos financieros o no financieros y de sus registros, amparándose en la evidencia para que sean auténticos y valederos.
 - 4) La evidencia que se obtenga de fuentes externas -tales como la que se obtiene de bancos, clientes, acreedores, etc. - Con base en las cuatro fuentes de información antes mencionadas, se puede discernir que la base para cualquier decisión en el ramo de la auditoría descansa en la evidencia proporcionada por un cliente o bien obtenida de otras personas.
- Si bien la auditoría tiene que ver con la acumulación y con la evaluación de la evidencia, debe comprenderse que el auditor tiene una tremenda responsabilidad desde un punto de vista ético y dicha responsabilidad es aún mayor desde un punto de vista socio-económico.

Esto es cierto en vista de que los resultados de una auditoría son considerados por muchas dependencias, publicaciones, organizaciones, acreedores, accionistas y demás personas, --- quienes pueden tener un interés directo en los resultados de la auditoría. Dicho de otra forma, los resultados de una auditoría son inspeccionados y examinados y a su vez evaluados -- por una gran parte de la población adulta. En otras profesiones distintas a la de auditor -leyes, medicina, arquitectura, etc.- los resultados del trabajo realizado, por lo general, - incumben tan sólo al profesional que ejerce, a su cliente y a veces a la prensa. Esto no es cierto en el ramo de la auditoría debido a que, tal como se indicó antes, los resultados de la auditoría afectan e influyen sobre la totalidad del medio socio-económico. Consecuentemente la fuerza social dinámica y la responsabilidad de la auditoría es tan grande que la imaginación de un auditor nunca deberá reducirse tan sólo a un conjunto de procedimientos y de técnicas rutinarias.

Resumiendo podemos decir que la auditoría es una profesión -- privada que presta un servicio plenamente público. La auditoría profesional tiene mayor influencia y eco que cualquier -- otro ramo profesional.

La auditoría no es una rama o subdivisión de la contabilidad, --sino de la Contaduría- puesto que la auditoría mide y evalúa los resultados de las aplicaciones contables en los negocios. Por lo tanto la auditoría es independiente de --o complementaria a- la contabilidad. La auditoría no mide, ni informa acerca de datos financieros de los negocios (función que corresponde a la contabilidad); revisa e informa acerca de la corrección o incorrección de las mediciones y de la comunicación de las operaciones financieras llevadas a cabo por la administración. La auditoría constituye la parte crítica de la actividad contable --no tiene el aspecto constructivo de la contabilidad. (Principios Básicos de Auditoría, Holmes, p.11).

2.2.- Otros Tipos de Auditoría

Existen además de la ya mencionada auditoría financiera, ---- otras que en seguida sólo anoto algunas:

a) Auditoría Interna, con su enfoque operacional, administrativa y de relaciones humanas.

El Instituto de Auditores Internos; en su declaración de responsabilidades del auditor interno, define la auditoría interna como sigue:

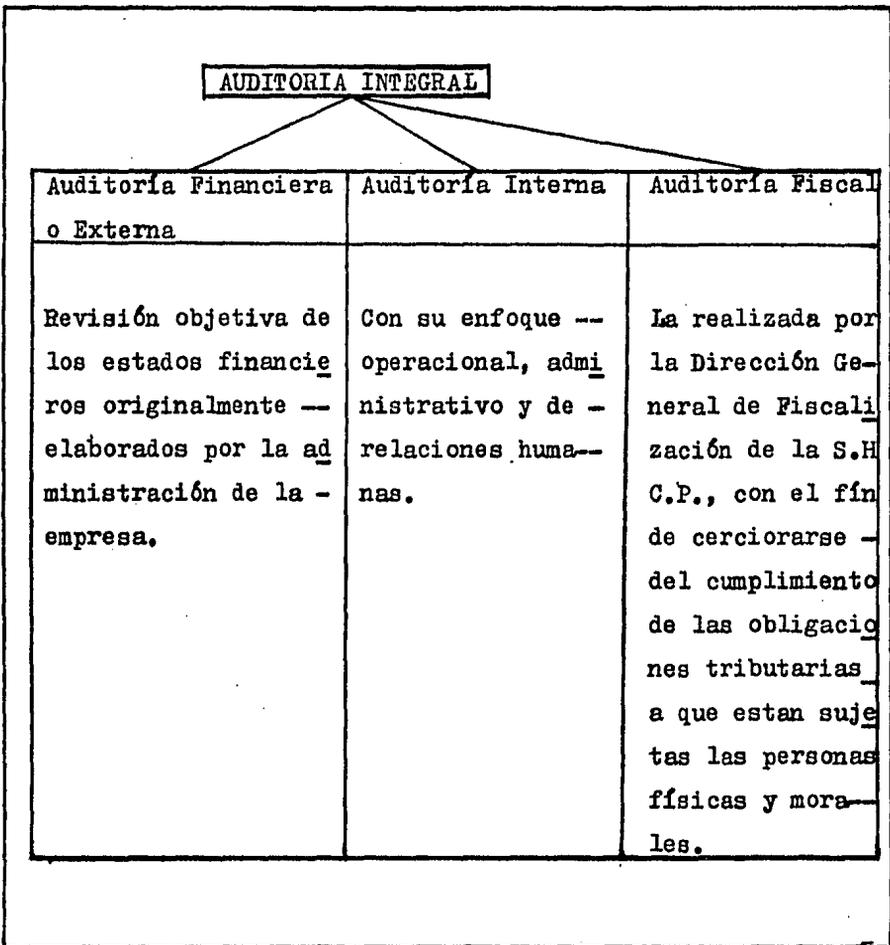
"La auditoría interna es una actividad independiente de evaluación de una organización, mediante la revisión de su contabilidad, finanzas y otras operaciones que sirven de base a la administración de la empresa. Es un control gerencial cuyas funciones son la medición y evaluación de la efectividad de otros controles".

La auditoría interna nació junto con la necesidad de certificar o comprobar que las cifras de los reportes internos eran correctas numérica y físicamente; es por ello que sus primeros beneficios se encontraron en los descubrimientos de fraudes y en el logro de reportes más cercanos a la realidad. Sus principales aplicaciones fueron los arqueos de caja por sorpresa, la confirmación de sumas de reportes importantes, conciliaciones bancarias y realización de conteos físicos de los diferentes inventarios de materias primas, artículos en proceso y artículos terminados.

La auditoría operacional fue apareciendo con la necesidad de vigilar no solamente las cifras de los diferentes reportes, sino también de los procedimientos que los originaban.

Auditoría se deriva de la palabra "oir" y fue aplicada a los auditores externos que oían y comprobaban las cifras reportadas por las empresas, para certificar ante el público en general la corrección de las mismas. Así a la auditoría operacional se le ha dado en llamar "los ojos de la gerencia" por la función de revisar el cumplimiento de los procedimientos exis

TIPOS DE AUDITORIA



Cuadro No. 5.

tentes en la empresa; procurando aumentarlos y actualizarlos_ cada vez más, de acuerdo con las necesidades de la empresa y_ siempre por el conducto del departamento de sistemas y procedi- mientos o similar, que se encargue de dicho estudio y elabo- ración, para dejar al auditor únicamente la revisión de su -- existencia y cumplimiento.

La auditoría administrativa ha llegado a comprender a los fun- cionarios responsables de la creación, cumplimiento y vigilan- cia de las políticas y procedimientos usados para alcanzar -- los objetivos de la empresa.

b) La Auditoría Operativa. Es el nombre más reciente que se - le ha dado a la auditoría operacional cuando es realizada por un auditor externo coordinadamente con el examen de los esta- dos financieros de la empresa. La Comisión de Auditoría Opera- cional del IMCP, nos da a conocer la auditoría operativa en - la siguiente forma: "La auditoría operacional realizada por_ un contador público en su carácter de auditor independiente, - coordinadamente con su examen de estados financieros, tendien- te a la emisión de su dictamen sobre los mismos con fines de_ identificación; a este trabajo que realiza el contador públi- co, tendiente a incrementar la eficiencia administrativa de - su cliente, se le denomina en este boletín: Auditoría Operati- va" (Auditoría Interna, Lozano Nieva, p. 14/17).

c) Auditoría Fiscal. La realizada por la Dirección de Fiscali- zación de la SHCP, con el fin de cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones a que estan sujetas las personas físicás_ y morales.

2.3.- Objetivos de la Auditoría Financiera

Los objetivos inmediatos de una auditoría son el asegurarse - de la confiabilidad de los estados financieros y el rendir -- una opinión acerca de la razonabilidad en la presentación de_ dichos estados. Normalmente los estados financieros auditados son: El Balance General, el Estado de Resultados y el Estado_

de Cambios en el Capital Neto de Trabajo. En ocasiones puede llegar a ser necesario el rendir una opinión con salvedades, o bien en otros casos el auditor se verá imposibilitado de -- rendir una opinión; aún en otros casos será necesario que el auditor rinda un informe u opinión adversa. Estos objetivos -- la revisión de las transacciones del pasado y el rendir una opinión-- son para propósitos informativos.

Los objetivos a largo plazo de una auditoría son el de servir como una guía para las decisiones futuras de la administra--- ción respecto a asuntos financieros, tales como pronósticos, control, análisis e información. Estos objetivos tienen como propósito el mejoramiento de la actuación. Una auditoría no -- debe visualizarse tan sólo como un resumen de lo acontecido -- en el pasado, sino que debe servir como base para orientar a la administración en cuanto a la dirección de un negocio. Hoy día se tiene un concepto más amplio de la auditoría en cuanto a la información, puesto que no tan sólo se preocupa por la -- información a la administración y a los accionistas sino que -- tiende a proporcionar información útil a otras personas e -- instituciones, tales como dependencias, sindicatos, la prensa analistas financieros, consultores profesionales respecto de -- inversiones y muchos otros.

En la auditoría será necesario utilizar el método científico; este método consta de las siguientes cuatro partes:

- 1) Definición del problema.
- 2) La selección, examen y análisis de la evidencia.
- 3) La obtención de conclusiones y
- 4) El verificar (o desaprobar) las conclusiones, seleccionando y examinando la evidencia adicional, si fuese necesario.

2.4.- Principios, Normas y Pronunciamientos de Auditoría.

2.4.1.- Principios

Un principio de auditoría es una verdad fundamental, o una -- ley o doctrina principal, si bien los principios de auditoría

Se clasifican en:

1) Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional:

El trabajo de auditoría debe desempeñarse por personas que -- tengan título profesional legalmente expedido y reconocido y_ que tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profe-- sional como auditores.

Los pronunciamientos respectivos indican:

- El entrenamiento técnico básico se logra con la obtención - del título de contador, complementándose mediante la práctica bajo la dirección de auditores experimentados.

→Es necesario actualizar constantemente los conocimientos t^écnicos y su aplicación práctica.

- La capacidad profesional implica alcanzar madurez de juicio la cual se logra mediante el enfrentamiento a problemas y a - la elección de la solución atinada.

2) Cuidado y Diligencia Profesionales:

Se refiere a que el auditor está obligado a ejercer cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la_ preparación de su dictamen.

Los pronunciamientos respectivos son:

- El auditor debe efectuar su trabajo con toda minuciosidad, cuidado y esmero, poniendo siempre su capacidad y habilidad - profesional con la mejor buena fe e integridad.

- El auditor como todo profesional, no es infalible y por --- ello no es responsable por meros errores de juicio.

3) Independencia:

Existe la obligación de mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos al trabajo profesional. Al respecto, el Código de Ética Profesional establece que no_ hay independencia para expresar una opinión que sirva de base a terceros para tomar decisiones, cuando el contador:

- Sea cónyuge, pariente consanguíneo o civil en línea recta - sin limitación de grado, colateral del cuarto y afín dentro -

no son verdades o leyes primarias en el sentido filosófico,-- sí constituyen reglas que se derivan de la razón y de la experiencia, guiando la actuación del auditor. De allí que los -- principios de auditoría son las verdades o doctrinas básicas_ que señalan los objetivos de la auditoría y que sugieren las formas en que tales objetivos se alcanzan. Un ejemplo de un - principio será: El auditor deberá determinar que exista un -- adecuado enfrentamiento entre los ingresos y los gastos del - actual período de tal forma que se determine correctamente la utilidad neta de ese período.

Los principios de auditoría constituyen la base para la aplicación de los procedimientos de auditoría en una manera lógica que satisfaga los objetivos de su examen. Un principio podrá surgir de una práctica aceptada. (Principios Básicos, Holmes, p.17).

2.4.2.- Normas y Pronunciamientos

Las normas de auditoría se definen como: " Los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de ese trabajo"

Se clasifica en:

- a) Normas Personales
- b) Normas de Ejecución del Trabajo
- c) Normas de Información

Los pronunciamientos normativos son " Las disposiciones expresamente declaradas como normativas, en que se aclaran, explican, amplían o aplican circunstancias generales o concretas - de las propias normas de auditoría"

Tanto las normas de auditoría y los pronunciamientos tienen - carácter obligatorio.

- a) Normas Personales

Cualidades que debe tener el auditor para poder asumir un trabajo profesional de auditoría.

del segundo, del propietario o socio principal de la empresa, o algún director, administrador o empleado del cliente, que tenga intervención importante en la administración del propio cliente.

- Sea, haya sido en el ejercicio social que dictamina o en relación al cual se le pide su opinión, o tenga tratos verbales o escritos encaminados a ser director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del cliente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuya sus servicios. En el caso del comisario, se considera subsiste la independencia e imparcialidad
- Tenga, haya tenido en el ejercicio social que dictamine o en relación al cual se le pide su opinión, o pretenda tener alguna ingerencia o vinculación económica en la empresa, en un grado tal que pueda afectarse su libertad de criterio.
- Reciba en cualquier circunstancia o motivo, participación directa sobre los resultados del asunto que se le encomendó de la empresa que contrató sus servicios profesionales, y exprese su opinión sobre estados financieros en circunstancias en las cuales su emolumento depende del éxito de cualquier transacción.
- Sea agente de bolsa de valores, en ejercicio.
- Desempeñe un puesto público en una oficina que tenga ingerencia en la revisión de declaraciones y dictámenes para fines fiscales, fijación de impuestos y otorgamiento de exenciones, concesiones o permisos de trascendencia y decisiones sobre nombramientos de contadores para prestar servicios a dependencias o empresas estatales.
- Perciba de un solo cliente, durante más de dos años consecutivos más del 40% de sus ingresos u otra proporción que aún siendo menor, sea de tal manera importante frente al total de sus ingresos, que le impida mantener su independencia.

- El simple hecho de que un contador realice simultáneamente labores de auditoría externa y de consultoría en administración no implica falta de independencia profesional, siempre y cuando la prestación de los servicios no incluya la participación del contador en la toma de decisiones administrativas o financieras.

- En las asociaciones profesionales sólo podrán suscribir estados financieros, dictámenes e informes procedentes de auditoría, quienes posean título de contador debidamente registrado.

b) Normas de Ejecución del Trabajo:

Son los elementos básicos y fundamentales en la ejecución del trabajo del auditor, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable; de la exigencia de cuidado y diligencia.

Se constituyen por:

1) **Planeación y Supervisión.** El trabajo del auditor debe planearse en forma adecuada y en caso de utilizar ayudantes deben ser supervisados apropiadamente.

Los pronunciamientos respectivos indican:

- Para planear el trabajo de auditoría se deben conocer los objetivos, condiciones y limitaciones del mismo, así como las características particulares de la empresa cuya información financiera se examina, incluyendo las relativas a su operación, condiciones jurídicas y sistema de control interno.

La planeación implica prever los procedimientos de auditoría a emplear, extensión y la oportunidad en que se van a utilizar y el personal que debe intervenir.

- El auditor debe dejar evidencia en sus papeles de trabajo de la planeación de la auditoría.

- La supervisión debe ejercerse en proporción inversa a la experiencia, preparación técnica y capacidad profesional del auditor supervisado.

- La supervisión debe efectuarse durante la planeación, ejecución y terminación del trabajo de auditoría.

- El auditor debe dejar evidencia en sus papeles de trabajo de la supervisión ejercida.

2) Estudio y Evaluación del Control Interno:

Se establece que el auditor debe efectuar un estudio y evaluación del control interno existente, que sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; así como para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

Los pronunciamientos respectivos indican:

- El estudio del control interno, debe enfocarse al análisis y comprensión de la organización, métodos y registros que producen la información financiera que se va a dictaminar.

- Al evaluar el control interno, se deberán determinar las deficiencias, calificarlas, y establecer el alcance de su trabajo en relación a las condiciones encontradas. Si las fallas son graves y no se puede suplir dicha limitación en forma práctica el auditor debe abstenerse de opinar.

- El estudio y evaluación del control interno debe efectuarse en cada auditoría como parte fundamental de la planeación, pudiendo variar con bases rotativas el énfasis en algunas áreas

- El hecho de emitir una opinión sin salvedades no implica la aprobación tácita del sistema de control interno.

- El auditor debe dejar evidencia en sus papeles de trabajo del estudio y evaluación del control interno.

- El contador es responsable de informar a la empresa examinada sobre deficiencias derivadas del estudio y evaluación del control interno, así como las recomendaciones que se sienta en posibilidad de ofrecer.

- El contenido del informe sobre el control interno debe relacionarse con los aspectos sobre los que apoyan los métodos y registros que producen la información que se ha de dictaminar

- El contador debe comunicar a la empresa sobre las deficiencias observadas, por medio de un informe especial, separado del dictamen.

- El contador adquiere una responsabilidad al efectuar recomendaciones, por lo cual, éstas deben basarse en una razonable seguridad de que pueden ser aplicables prácticamente y deberán ser comentadas con funcionarios de la empresa antes de su entrega.

3) Obtención de Evidencia Suficiente y Competente:

Establece que el auditor debe tener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que sea necesario para fundamentar en forma objetiva su opinión, mediante la aplicación de los procedimientos de auditoría.

Los pronunciamientos respectivos indican:

- La evidencia es suficiente cuando se ha obtenido en la aplicación de los procedimientos de auditoría la cantidad indispensable para proporcionar al juicio del auditor el grado de seguridad llamado certeza moral.

- La evidencia es competente cuando ésta se refiere a hechos, circunstancias o criterios que tienen relevancia cualitativa dentro del examen y las pruebas realizadas son válidas y apropiadas.

- La reunión de la evidencia suficiente y evidencia competente proporciona la convicción necesaria para contar con bases objetivas en su examen.

- Para obtener la evidencia, deben considerarse los criterios de importancia relativa y riesgo probable.

- Se considera que una partida tiene importancia relativa cuando pueda modificar sustancialmente la interpretación de la información financiera.

- El riesgo probable se refiere a la posibilidad de error que puede representar la carencia o deficiencia de ciertas partes de la evidencia, dada la naturaleza de la partida.

-La evidencia suficiente y competente debe plasmarse en papeles de trabajo.

c) Normas de Información- Calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen del auditor.

1.- Aclaración de la relación del nombre del Contador Público con estados o información financiera y expresión de opinión.

2.- Bases de Opinión -El auditor, al opinar sobre estados financieros debe observar que:

-Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad.

-Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes

-La información presentada, es adecuada y suficiente para su interpretación.

En caso de excepciones a lo anterior el auditor debe mencionar en que consisten y su efecto en los estados financieros.

Por lo que se refiere a los pronunciamientos sobre normas de información, a continuación se enumeran:

-Obligación de emitir un dictamen en todo trabajo profesional establece las obligaciones del contador respecto a:

-Expresar opinión cuando haya hecho una revisión.

-Relación del nombre del C.P., cuando aparece en los estados o información financiera.

-Expresar condiciones y grado de dependencia respecto a la empresa en caso de ser dependiente en los términos del Código de Etica.

-Mencionar todas las razones por las que el C.P., no puede expresar su opinión, aún cuando otras le permitan por sí misma abstenerse de opinar.

-La abstención de opinión se considera como una expresión de opinión, por lo que en caso de no efectuar un examen de acuerdo con normas de auditoría, la abstención se apoya en ese hecho.

2.5: Dictamen

El dictamen del auditor es la opinión resultante de un examen

de estados financieros.

2.5.1: Dictamen Limpio

Aquel que no tiene salvedades se le conoce como dictamen limpio.

Existen dos maneras de expresar un dictamen: tradicional y -- corto.

No es necesario hacer referencia expresa a los cambios en la situación financiera, sin embargo el C.P., puede mencionarlo. Las formas de dictamen deberán variarse sólo cuando exista -- justificación.

2.5.2: Dictamen con Salvedades.

Orígen de las Salvedades:

-Desviaciones en la aplicación de principios de contabilidad_ incluyendo las reglas particulares de su aplicación.

-Desviación en la aplicación consistente de los principios de contabilidad incluyendo las reglas particulares.

-Limitaciones en el alcance del examen.

-Incertidumbres.

-En caso de salvedades debe tenerse presente la importancia - relativa y el riesgo probable respecto de los estados finan-- cios tomados en conjunto.

-Las causas de las salvedades y su efecto neto cuantificado - por desviaciones en principios de contabilidad, se indicarán_ en párrafos separados y la salvedad en el párrafo de la opi-- nión.

-Deben revelarse las variaciones de importancia entre los -- principios de contabilidad y los reglamentos de entidades reguladas por autoridades, indicando el efecto neto cuantifica-- do en su caso.

-Por las salvedades derivadas de inconsistencia en la aplica-- ción de los principios, debe escribirse el cambio y su efecto en párrafos separados.

-En caso de limitaciones al alcance de la revisión se descri--

birá la naturaleza de la misma en párrafo separado y expresar una salvedad.

-Cuando se encuentre impráctica obtener confirmaciones de --- cuentas por cobrar o no sea posible observar el inventario -- inicial durante una primera auditoría, pudiendo satisfacer -- por procedimientos supletorios de dichas partidas, no es in-- dispensable mencionar este hecho en el dictamen.

-Cuando existen incertidumbres, se utilizará la expresión --- "sujeta a" describiéndolas en la misma forma que las causas - de las salvedades.

2.5.3: Dictamen Negativo.

-Se origina cuando las salvedades por desviaciones a princi-- pios de contabilidad son de tal magnitud que los estados fi-- nancieros tomados en conjunto no muestran la situación finan-- ciera y/o los resultados de la operaciones. Deben listarse to-- das las razones que lo justifiquen y su efecto neto cuantifi-- cado.

-Si existe dictamen negativo no deben expresarse opiniones -- parciales sobre algunas partidas individuales de los estados_ financieros.

2.5.4: Abstención de Opinión.

-Se origina cuando hayan habido limitaciones al examen de tal importancia que el C.P., no pueda formarse una opinión sobre_ los estados financieros en conjunto. Deben indicarse todas -- las causas que la originan.

-Al abstenerse de expresar una opinión, se deberá mencionar, _ además cualquier salvedad con relación a la aplicación de --- principios de contabilidad y/o a la consistencia.

-La abstención de opinión no debe utilizarse en lugar de un - dictamen negativo.

-Si existe abstención de opinión no deben expresarse opinio-- nes parciales sobre algunas partidas individuales de los esta-- dos financieros.

TIPOS DE DICTAMEN

| Dictamen Limpio | Dictamen con Salvedades | Dictamen Negativo | Abstención de Opinión |
|--|--|--|---|
| Existen dos maneras de expresar un dictamen -- (forma tradicional y dictamen corto). | Origen de las salvedades: - Desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad, desviación en la aplicación consistente de los principios, incluyendo las reglas particulares; limitaciones en el alcance del examen; incertidumbres. | Cuando las salvedades a principios de contabilidad son de tal magnitud que los estados financieros tomados en su conjunto no muestran la situación financiera y/o los resultados de las operaciones. Deben listarse todas las razones que lo justifican y su efecto neto cuantificado. | Se origina cuando hayan habido limitaciones al examen de tal importancia que el C.P., no pueda formarse una opinión sobre los estados financieros en su conjunto. Deben indicarse todas las causas que la originaron. |

Cuadro No. 6.

2.5.5: Fecha del Dictamen y Descubrimiento Posterior de Circunstancias Existentes a esa Fecha.

-La fecha del dictamen debe ser la misma en que se concluya el trabajo de auditoría.

-En caso de conocer eventos posteriores a la conclusión del trabajo, antes de emitir la opinión, se podrá optar por:

-Utilizar fechas dobles.

-Cambiar fecha de dictamen.

-Si le requieren al C.P., emitir nuevamente su dictamen sobre estados ya examinados por él, la fecha deberá ser la misma -- que el dictamen originalmente emitido, excepto cuando se conozcan eventos posteriores a esa fecha que afecten el contenido e información de los estados financieros.

-Cuando después de emitir el dictamen se conozcan hechos que existían a esa fecha y que de haberse conocido afectarían el dictamen, se debe solicitar al cliente que notifique los hechos a las personas que se sabe estén utilizando o utilizaron los estado y el dictamen, para suspender su uso y esperar la reexpedición correspondiente, la cual deberá efectuarse a la brevedad posible, mencionando los efectos y causas de los cambios.

-Si el cliente se rehusa a efectuar las revelaciones, se deberá notificar dicha negativa por escrito al Consejo de Administración y tomar las medidas pertinentes en las circunstancias (Compilación de Del Valle Noriega y Alvarez del C., p.14).

2.6: Perfil Profesional del Contador

Por perfil de un profesional hemos de entender las características o requisitos mínimos que debe reunir una persona para estudiar y ejercer una profesión. El perfil profesional se integra por características generales, características particulares y características específicas.

Las características generales se encuentran representadas por

2.5.5: Fecha del Dictamen y Descubrimiento Posterior de Circunstancias Existentes a esa Fecha.

-La fecha del dictamen debe ser la misma en que se concluya el trabajo de auditoría.

-En caso de conocer eventos posteriores a la conclusión del trabajo, antes de emitir la opinión, se podrá optar por:

-Utilizar fechas dobles.

-Cambiar fecha de dictamen.

-Si le requieren al C.P., emitir nuevamente su dictamen sobre estados ya examinados por él, la fecha deberá ser la misma -- que el dictamen originalmente emitido, excepto cuando se conozcan eventos posteriores a esa fecha que afecten el contenido e información de los estados financieros.

-Cuando después de emitir el dictamen se conozcan hechos que existían a esa fecha y que de haberse conocido afectarían el dictamen, se debe solicitar al cliente que notifique los hechos a las personas que se sabe estén utilizando o utilizaron los estado y el dictamen, para suspender su uso y esperar la reexpedición correspondiente, la cual deberá efectuarse a la brevedad posible, mencionando los efectos y causas de los cambios.

-Si el cliente se rehusa a efectuar las revelaciones, se deberá notificar dicha negativa por escrito al Consejo de Administración y tomar las medidas pertinentes en las circunstancias (Compilación de Del Valle Noriega y Alvarez del C., p.14).

2.6: Perfil Profesional del Contador

Por perfil de un profesional hemos de entender las características o requisitos mínimos que debe reunir una persona para estudiar y ejercer una profesión. El perfil profesional se integra por características generales, características particulares y características específicas.

Las características generales se encuentran representadas por

los requisitos intelectuales que ha de poseer cualquier profesional, con independencia del área cognoscitiva en la que se desenvuelve.

Las características particulares se encuentran constituidas por el conjunto de disposiciones y aptitudes que demanda una profesión en concreto.

Finalmente, las características específicas agrupan a las disposiciones y aptitudes que se necesitan para desempeñar una determinada rama o especialidad de una profesión.

Por lo tanto, puede concluirse que el perfil del profesional de la Contaduría se encuentra delineado por las características generales, particulares y específicas necesarias para el estudio y ejercicio de la Contaduría.

2.6.1: Características Generales

- 1.- Capacidad e interés intelectual, es decir, disposiciones y aptitudes para captar, comprender, evaluar y aplicar conocimientos, así como la posesión de hábitos de estudio.
- 2.- Capacidad para tomar decisiones razonadas y fundamentadas
Recuérdese que mientras el técnico ejecuta, el profesional decide.
- 3.- Elevado interés social, es decir, manejar un concepto amplio del mundo y desarrollar relaciones humanas de manera positiva y con un alto contenido ético.

2.6.2: Características Particulares.

- 1.- Capacidad de sistematización, es decir; posesión del sentido del orden y la organización.
- 2.- Capacidad de memorización y habilidad para manejar cifras y símbolos.
- 3.- Capacidad de conceptualización y clasificación de fenómenos financieros.
- 4.- Capacidad para la identificación, procesamiento y expresión de datos financieros con exactitud.

5.- Capacidad para la investigación, es decir, disposición y aptitud para la observación, obtención y presentación de evidencias.

6.- Capacidad para el ejercicio de un criterio evaluativo, lo cual implica el correcto manejo de los métodos del conocimiento (inducción, deducción, análisis, síntesis y analogía).

7.- Independencia Mental (objetividad).

8.- Precisión y corrección en la expresión verbal y escrita.

9.- Capacidad para desarrollar trabajos laboriosos y rutinarios por amplios períodos de tiempo.

2.6.3: Características Específicas.

De acuerdo con los resultados obtenidos en un estudio sobre el perfil del contador, el Colegio de Contadores Públicos de México concluyó que el perfil específico del contralor reúne las siguientes características: "Ambición profesional, liderazgo, ambición económica, don de gentes, creatividad, toma de decisiones, don de mando, lealtad, cooperación, capacidad de trabajo en grupo y habilidad para la coordinación y motivación de subordinados".

2.6.4: Comentario

"Pero ante todo, el Contador Público ha de ser un universitario, una persona que vive para desarrollarse íntegramente --abierto, sin sectarismos, a todos los campos del saber humano. Es intelectual y es técnico; es artista y es político. Al universitario le apasionan, antes que su especialidad, el universo en que habita, la sociedad en que actúa y las personas con quienes vive". (Dirección General de Orientación Vocacional - UNAM 1967; La Profesión Contable, Selección y Desarrollo., p. 104, Elizondo L. Arturo).

2.7: El Futuro de la Contaduría

Como principales servicios que ofrecerá la Contaduría en un futuro cercano, se prevén los siguientes:

1) En contabilidad:

a) Diseño de Sistemas Contables para Obtener Información Multivalente. En el diseño de sistemas contables se incluiría información no financiera, como es el caso de los recursos humanos. Con ello se pretende rebasar la información acerca de -- los recursos materiales, rindiendo información sobre: valor - del personal, satisfacciones psicológicas, interés nacional, - etc.

b) Determinación de Parámetros para la Valuación de Recursos No Materiales. La información, por ejemplo; sobre recursos hu manos al servicio de una entidad económica, requeriría la fijación de parámetros para realizar su cuantificación.

c) Valuación Probabilística de las Partidas de los Estados Financieros; con el auxilio de la Estadística, podrían establecerse márgenes de probabilidad para hacer efectivo un derecho o una obligación.

d) Valuación de Eventos Socio-Económicos. Se integrarían a la contabilidad los costos sociales, encaminados hacia la preservación del equilibrio ecológico.

e) Uso Unico de la Computadora. Los sistemas electrónicos de procesamiento de datos, habrían dejado atrás a los sistemas - manuales, mecánicos y electromecánicos.

f) Uso de Técnicas Específicas para la Evaluación de Información Financiera.

g) Énfasis en el Usuario de la Información. Se estima que en los próximos años, el usuario de los informes sobre la entidad económica, se consideraría más importante que el productor de los mismos. Esto compromete al contador a interesarse más en las ciencias del comportamiento.

h) Información para la Elaboración de Modelos Matemáticos. La contabilidad proporcionaría información para la construcción de modelos cuantitativos de investigación de operaciones, estadística, econometría, etc; útiles para la resolución de pro

blemas administrativos en la marcha de las entidades económicas.

2) En auditoría:

a) Sistematización de la Auditoría en Función a Nuevas Circunstancias, tales como: Información electrónica, información no financiera y la emisión de un opinión sobre eficiencia operacional.

b) Establecimiento de parámetros para la valuación de eficiencia electrónica, así como medición del control interno en función de recursos no financieros.

c) Uso de la electrónica para la realización de pruebas y obtención de evidencias.

d) Evaluación de la confiabilidad de la información en función a uso de computadora e inclusión de información no financiera.

e) Emisión de dictámenes sobre: información no financiera y eficiencia de operaciones. (El Proceso, Primer Nivel, Elizondo, p. 57).

CAPITULO II: LOS RECURSOS HUMANOS.

Acordar este tema implica la inquietud de conocer al hombre - desde su origen, su evolución o desarrollo hasta su futuro o finalidad.

Procuro hallar una base o justificación razonada sobre la viabilidad de cuantificar o valorar el recurso humano como tal, - como el medio generador de bienes y servicios que le permiten ostentar para sí mismo o para uno o más semejantes la riqueza y en consecuencia el goce de una existencia cada vez mejor. - Porque es innegable que el hombre es el único ser viviente que ha tenido la capacidad aún por necesidad, de asignar un valor no sólo a las cosas-seres inorgánicos- sino a otros seres vivos -animales-; es el inventor del dinero, una unidad de medida y cambio lograda a través del trueque.

El hombre se contesta a sí mismo sobre cuestiones que actualmente constituyen un enigma y realmente ¿de quién puede esperar una respuesta absolutamente indudable respecto, por ejemplo; su origen?

Veamos:

3.1. Origen

Más bien trataremos de los orígenes ya que son dos las concepciones universalmente aceptadas, independientemente de sus -- subdivisiones.

3.1.1. Su Origen Divino

Como fuentes de información existen escritos tales como:

- a) La Santa Biblia.
- b) El Corán, etc.

que exponen que el hombre fue creado a semejanza de un Dios y por obra y gracia de El. Por tanto el hombre sólo tiene que - obedecer los designios o voluntad de su Creador. Este enfoque conceptual se clasifica dentro de la filosofía idealista, que acepta que el hombre ha existido tal y cual lo conocemos hoy en día y por extensión el mundo que lo rodea. Que un Dios tie

ne todo el poder sobre el hombre y las cosas y animales, sobre el mundo y todo lo que existe.

Estamos ya hablando de religión que en el mundo existen muchas casi una religión para cada modo de pensar o aceptar nuestra existencia y todavía los que no aceptan la existencia de un -- Dios pero que no por ello dejan de interpretar su vida y aceptar finalmente algo superior en ellos y ante ellos.

La aceptación de este enfoque involucra en el hombre actitudes tendientes siempre a conciliar con la idea de una vida mejor -- luego de muerto.

Así es capaz de aceptar un sacrificio tanto personal como de -- familia o raza, desde incomodidades personales como el hecho -- de llegar de rodillas ante la imagen creada por él mismo; trátase de algo semejante a su presencia, o de algo de la naturaleza que le rodea, hasta ofrendar su propia vida en aras de pa sar a "mejor vida".

La interpretación idealista del origen de la vida y del mundo tiene una gran aceptación. Desde las teorías de Platón y Aristóteles, la impresionante y magnífica existencia de Jesús de -- Nazareth, los estudios de San Agustín y Sto. Tomás de Aquino -- hasta la actual pronunciación de un Papa.

De este modo el origen de la vida es aceptado como existente -- en forma espontánea, sin evolución alguna, gracias a la intervención de un ser dador de vida y muerte, el que ha trazado ni nuciosamente nuestra existencia, el que controla todos y cada uno de los movimientos de los seres vivos y no vivos, visibles e invisibles, sensibles e insensibles, etc., y a quien en últi ma instancia atribuimos fenómenos que no podemos explicarnos -- lógicamente ya que él es un ser omnipresente, omnisapiente y -- omnipotente. He aquí la explicación de nuestro origen y en con secuencia de nuestro fin.

3.1.2. Su origen Natural

Este es el otro lado de la moneda sobre este cuestionamiento.

Al progresar la investigación que sobre la naturaleza ha hecho el hombre ha llegado a concebir que el origen de la vida y del mundo ha sido evolutivo; razona y establece que el principio de la vida es algo material, que ha sido necesario partir de la materia cósmica desprendida del Sol y que ésta por un enfriamiento luego de mucho tiempo evoluciona y adquiere las condiciones adecuadas para el florecimiento de la vida teniendo como fuente un elemento llamado carbono, elemento que ha sido observado en el Sol, elemento invariable en los seres vivos. Sostiene que el origen de la vida se tiene en las sustancias orgánicas más simples como son los hidrocarburos y sus derivados, que son base de las proteínas primitivas y de organización del protoplasma.

Se apoya en los resultados de las ciencias tales como la biología y la física, la química y la astronomía cuyos auges han sido sorprendentes en los últimos centenares de años, luego de la existencia de millones de años tanto de la vida como del hombre.

Por este razonamiento el hombre ha descubierto el origen de la vida y se ha percatado que tiene facultades para controlarla, aunque no puede producirla sin las condiciones físicas y de tiempo necesarias para lograrla, pero sí de controlar las características de los factores que intervienen en ella hasta como actualmente pretende primero conservarla y luego prolongarla hasta hablarse ahora no solo del "homo-sapiens" sino también del "homo-longevus".

Esta concepción eminentemente científica o materialista:

- I.- Niega que existan dios o dioses y que éstos hayan creado el universo o que los controlen.
- II.- Afirma que no hay razón para no creer que alguna cosa haya existido y que siempre haya de existir.
- III.- Niega que el universo tenga finalidad alguna o que tenga por objeto la realización de alguna cosa, solamente los

organismos vivos tienen finalidad, y entre éstos, sólo los hombres que nosotros sepamos, tienen conciencia de sus propósitos y buscan el modo de dirigir sus actos y al mundo que les circunda para conseguir lo que desean.

IV.- Afirma que somos producto de este mundo, que nos hemos -- desarrollado en él y por medio de él, y que la vida sobre la tierra es tan natural (es decir, que es tan necesariamente un resultado de la naturaleza de las cosas) como el movimiento de los cuerpos celestes, el flujo y reflujo de las mareas, o la - vuelta sucesiva de las estaciones.

V.- Afirma además que la vida del hombre dentro de este marco que le proporciona la naturaleza le concierne solamente al hombre y que podrá ser y será lo que de ella haga colectivamente el nombre

VI.- Por último el materialismo insiste en que todos los pensamientos, sentimientos, ideales y aspiraciones del hombre pro-- vienen de su posición como organismo dentro de otros organis-- mos existentes precisamente en este planeta -La Tierra- y de - su situación económica y social particular en cualquier momen-- to determinado. (¿Qué es Filosofía? p. 5b)

De las dos concepciones anteriores, la segunda ofrece alterna-- tivas posibles para la consecución del fin de este trabajo, -- pues ya ha quedado bien claro en el capítulo anterior que la - Contaduría Pública es una disciplina profesional de carácter - científico, localizada dentro del área económica-administrati-- va del conocimiento humano.

3.2. Filosofía.

La filosofía del hombre no puede establecerse como un común de nominador para todo género humano, históricamente la filosofía ha sido una actividad racional desempeñada por un reducido gru-- por de hombres que conciben de uno o de otro modo la vida como ya ha quedado expuesto en el punto anterior, el mundo que le -

CONCEPCION FILOSOFICA DE LA VIDA

| Concepción Idealista | Concepción Materialista |
|---|--|
| 1.- Dios es el creador de la vida y del universo, amo y señor de todo lo existente. | 1.- Niega que existen dios o dioses y que éstos hayan creado el universo o que lo controlen. |
| 2.- La vida y el universo tuvieron un principio y tendrán un fin. | 2.- Afirma que no hay razón para no creer que alguna cosa haya existido y que siempre haya de existir. |
| 3.- Todo lo existente está ya trazado su destino o finalidad y que nada cambiará los designios de Dios. | 3.- Niega que el universo tenga finalidad alguna o que tenga por objeto la realización de alguna cosa, solamente los organismos, y entre éstos, sólo los hombres que nosotros sepamos, tienen conciencia de sus propósitos y buscan el modo de dirigir sus actos y al mundo que les circunda para conseguir lo que desean. |
| 4.- Sostiene que hemos sido creados a su semejanza, tenemos la vida por su voluntad y que de igual manera transitamos en este mundo bajo su protección y cuidado. | 4.- Afirma que somos producto de este mundo, que nos hemos desarrollado en este mundo y por medio de él, y que la vida sobre la tierra es tan natural, como el movimiento de los cuerpos celestes. |

rodea, las manifestaciones científicas, técnicas o artísticas en síntesis la cultura del hombre.

Todo lo necno e imaginable ha sido con la participación del - hombre que gracias a su intervención ha acelerado la transformac*ión* del mundo para su provecho y en su evolución ha creado una diversidad de ciencias y artes que le sirven para su bienestar, literalmente entendemos por filosofía: "La ciencia general de los seres, de los principios y de las causas y efectos de las cosas naturales" o bien como "Sistema particular - de un filósofo, de una escuela o de una época" (Larousse Manual).

En su evolución el ser humano ha experimentado varias etapas: así desde el salvajismo, el primitivismo, el esclavismo hasta en la actualidad el capitalismo y el nacimiento del socialismo tendiente al comunismo.

Y la filosofía acorde a estos cambios existenciales para lograr sus fines se vale de la lógica, de la ética y la estética.

3.2.1. La lógica

Parte de la filosofía que expone las leyes, modos y formas -- del conocimiento científico, corresponde tratar lo verdadero, lo falso. La primera y fundamental de las ciencias filosóficas Su objeto se le brinda en el territorio de la cultura denominado ciencia. Se le denominan también teoría de la ciencia.

"Su tarea no se confunde con la de las ciencias particulares; mientras éstas, como teorías de los fenómenos, descubren verdades de las distintas esferas de la realidad siguiendo métodos adecuados (la física, los fenómenos físicos; la química - los fenómenos químicos, etc.), aquélla, como teoría del territorio cultural denominado ciencia, tiene que contrastar la metódica de las disciplinas particulares: es una teoría de la ciencia en general. Investiga, por lo tanto, los caracteres - comunes de las ciencias: lo que sea en general el conocimien-

to de la verdad, los métodos específicos (inductivo, deductivo, dialéctico, etc.); la estructura de ley, de principio de problema, así como las operaciones auxiliares de la exposición científica, como son la definición, la clasificación, la inordinación, etc.; pues todos estos elementos son patrimonio común de las ciencias particulares. También la estructura metodológica de las distintas ciencias filosóficas constituye su objeto (el método propio de la filosofía). No en otro sentido se declara, siempre con razón, que la lógica o teoría de la ciencia es la ciencia fundamental" (Los Principios de la Ética Social, p. 39)

3.2.2. La ética

Cae dentro del territorio de la cultura denominado moralidad, que trata lo bueno, lo malo. Parte de los hechos morales históricamente determinados para fijar sus problemas y sus posibles soluciones.

El ser humano se encuentra regido por normas, leyes, disposiciones que tienen por objeto la buena interrelación vivencial se le regula individual y colectivamente, tiene conciencia de lo que debe ser y lo que no debe ser y en consecuencia actúa a sabiendas del reconocimiento o castigo al que puede hacerse acreedor, posee pues conciencia normativa ya personal, ya colectiva; el propósito de la ética es describir, explicar y valorar lo que estamos llamando conciencia normativa.

A) El problema de la esencia del acto ético. La Libertad

La toma de decisiones en el ser humano, el uso de su libertad de elección (libre albedrío) de su libertad de pensar, sentir y actuar constituyen para la Ética, un problema tradicional, que progresa con el mismo ser humano. Lo que en una época fue aceptable, en otro tiempo y bajo otras circunstancias es rechazado, la conducta del hombre no es siempre la misma.

Los ejemplos más notables de decisiones humanas son los que registra la historia. Los que han sido dados bajo un carácter y motivo.

"Bajo carácter entendemos aquel repertorio de disposiciones - anímicas que afectan nuestros sentimientos, nuestras valoraciones, nuestros impulsos y actos volitivos.

Los motivos son los fenómenos psíquico-concretos que en cada caso influyen sobre la voluntad."(Los Principios de la Etica Social, p. 85).

El problema de la libertad es explicado en las formas de determinismo e indeterminismo:

"El determinismo dice: todo acto de voluntad se halla determinado inequívocamente por el carácter y los motivos de cada sujeto. Las decisiones tomadas por cada cual no pudieron haber ocurrido de otro modo que como de hecho ocurrieron y todas -- las futuras podrían predecirse como los eclipses de sol o de luna, si se conociera con rigor la naturaleza y energía del carácter y motivos en cada caso. En suma: todos los actos de la voluntad, todas las decisiones --ora sean provocados por impulsos, ora por honda reflexión-- de los nombres, se encuentran en tal forma condicionadas y son por tal motivo necesarias, como pueden serlo los acontecimientos del mundo externo. El indeterminismo en cambio, impugna esta necesidad causal en los actos volitivos. Sustenta, tocante a las decisiones ya tomadas, que en las mismas condiciones externas e internas hubieran podido ser de otro modo.

Futuros actos de la voluntad no son nunca previsibles. En la vida del espíritu, sobre todo en los actos volitivos, no rige el principio de la causalidad. La voluntad nunca es efecto; -- siempre es causa" (Los Principios de la Etica Social p. 85)

Finalmente la libertad no es la misma para todos los seres humanos; en función del enfoque conceptual, el sistema económico político-social en que se encuentre, ésta cambia.

Así: "Para defender la responsabilidad humana de las compulsiones a que la somete la sociedad que la rodea, tendremos -- que establecer primero la posibilidad de que la mente humana

tome decisiones independientes a pesar de encontrarse sometido a las leyes de la física y la química. También tendremos que considerar el hecho de que la persona humana que estamos tratando de consolidar ha cobrado existencia por medio de la evolución a partir de un universo inanimado. Y por otra parte debemos enfrentar la paradoja que considera que las decisiones del hombre reflejan el grado más alto de juicio personal justamente en la medida en que parecen más racionales, por en de más impersonales" (El Estudio del Hombre p. 32 y 33)

3.2.3. La Estética

Realiza estudios fundamentalmente sobre el arte, "pretende -- descubrir la interna ley que preside la multitud de formaciones artísticas. Su problema capital radica, en otras palabras en encontrar la esencia de lo bello y su contrapolo, lo feo. Pero para ello también parte de algo históricamente dado: el factum del arte. Su ciencia auxiliar por lo tanto, es la historia del arte". (Los Principios de la Etica Social. p. 40)

3.3. Objetivos Naturales.

Como ente pensante, el individuo se marca objetivos diversos clasificados de acuerdo a sus necesidades y posibilidades --- atendiendo su integridad física-biológica; sicológica-mental, y socio-económica.

3.3.1. Objetivos Fisico-Biológicos.

El ser humano nace, crece se reproduce y muere; en su aspecto físico-biológico nada es más importante que la supervivencia y todos sus actos son con el fin de lograr este objetivo: vivir.

En su desarrollo, las ciencias que ha creado el ser humano y que se refieren a esta parte de su estudio son entre otras: - la fisiología, la anatomía y en general la medicina.

Gracias a la interacción principalmente de estas ciencias es que el promedio de vida del ser humano es cada vez mayor en - calidad y cantidad, tanto así que la solución que significó -

INTEGRACION DE LA FILOSOFIA

| LA FILOSOFIA. | | |
|--|--|--|
| Lógica | Ética | Estética |
| <p>Expone las leyes, modos y formas del conocimiento científico. Trata lo verdadero, lo falso. Primera y fundamental de las ciencias filosóficas. Se le denomina también teoría de la ciencia. Investiga los caracteres comunes de las ciencias.</p> | <p>Su territorio la moralidad, trata lo bueno y lo malo. Parte de los hechos morales históricamente determinados para fijar sus problemas y sus posibles soluciones. Describe, explica y valora la conciencia normativa. Su problema tradicional es el pensamiento, sentimiento, y actuación del hombre.</p> | <p>Realiza estudios fundamentalmente sobre el arte. Pretende descubrir la interna ley que preside la multitud de formas artísticas. Su problema capital radica en encontrar la esencia de lo bello y de su contrapolo, lo feo. También parte de algo históricamente dado. Su ciencia auxiliar por lo tanto, es la historia del arte.</p> |

Cuadro No. 8.

el dominio de estas ciencias su consecuencia es hoy por hoy un problema de grandes proporciones: la sobrepoblación, que implica dificultades de alimentación, vestido y protección o casa - para tan sólo mencionar las que le son propias a esta parte de la existencia humana, y precisamente en la etapa de desarrollo del capitalismo y socialismo.

La historia registra que el ser humano ha tenido la capacidad de producir la cantidad de alimentos y vestido suficientes para todos desde su comportamiento nómada hasta las organizaciones más complejas de las que dispone hoy para este fin, aún -- cuando recibimos información de que en alguna parte del mundo se están muriendo de hambre millones de seres humanos, también recibimos información de que en alguna otra parte de este planeta se queman o tiran toneladas de alimentos, tan creíble como que en un país: México se contrasta la opulencia y el despilfarro de unos con la carencia y la austeridad de otros. Tratado de este modo el problema de la alimentación, casa y vestido; de una manera llana, directa y simple su problema no representa tanto el de la producción sino el de distribución o comercialización.

3.3.2. Objetivos Sicológico-Mentales:

Son principalmente la sicología y la ética las ciencias que regulan los objetivos del ser humano en este aspecto.

Los estudios realizados por Sigmund Freud son los que constituyen la mejor explicación de la posible estructura síquica de la personalidad y su funcionamiento, también conocido como Teoría Sicoanalítica o Sicomodinámica.

"Estableció Freud los postulados del psicoanálisis apoyado en la existencia de:

Una topografía cerebral en tres niveles:

el inconsciente,

el consciente y

el preconscious (subconsciente), y

Una estructura síquica de tres instancias:

el id o ello,

el ego o yo, y

el superego o superyo.

Aún en la actualidad se consideran estos conceptos como serias hipótesis de trabajo.

A) Modelo Topográfico, Niveles Cerebrales:

El Inconsciente

Es fundamentalmente instintivo, por lo cual múltiples motivaciones son desconocidas para el individuo mismo. Los impulsos instintivos se encuentran formando la materia prima del inconsciente, y no como residuo síquico. Forman también parte de ese inconsciente, las experiencias penosas que el individuo ha ido reprimiendo. Actúa sobre nuestros sentimientos y es factor de nuestras tensiones internas. Este es el gran pilar en el que descansan los postulados de la teoría freudiana. Es ahí donde se procesan las frustraciones, los instintos y las fantasías. Corresponde a la instancia síquica que Freud denominó id o --- ello. Que nace con el individuo y que se identifica con el --- principio de placer.

El Consciente

Participa en una proporción muy limitada comparada con el inconsciente. Funciona de acuerdo al principio de realidad. Corresponde a la instancia del ego.

El Preconsciente o Subconsciente.

El preconsciente, denominación freudiana original es un nivel mental disponible de manera espontánea. Arranca de lo olvidado que tiende a volver a la conciencia y sigue actuando sobre la conducta.

Ampara como el inconsciente hechos síquicos latentes. Y en la actividad mental de este nivel no se tiene conciencia clara, pero los recuerdos amnésicos recientes y amnésicos remotos -- pueden ser traídos a la mente consciente.

B) La estructura Síquica.

El Ello o Id.

Estos términos freudianos son la traducción al castellano y al latín del pronombre neutro alemán es. Funciona y participa de los atributos del inconsciente que concretamos anteriormente.

Designa lo que hay de más primitivo en el nombre. Es como un almacén de la libido, y la libido es la pulsión instintiva de índole especialmente sexual.

Pero aquí lo sexual tiene una acepción amplia; no es el escarceo de los gametos: lo sexual es todo lo físicamente placentero.

El ello forma parte de la vida cotidiana. A él nos referimos - implícitamente cuando decimos: "No sé lo que me ha pasado; ha sido más fuerte que yo".

El ello, que se supone nace con el individuo mismo, es egoísta es irracional y se caracteriza por impulsos acordes con el --- principio de placer.

Es la fuente más generosa de trastornos emotivos.

Aquí no existe el sentido moral, ni del tiempo ni del espacio. Es el sitio donde los conflictos quedan reprimidos como defensa del ego. Cuando el individuo sufre contrariedad o represión lo resuelve de una manera indirecta, más o menos clandestina, expresándose en los actos fallidos, en los sueños y en los síntomas neuróticos.

El ello está constituido por apetitos instintivos que Freud resume en dos:

EROS, instinto de amor y de vida, y

THANATOS, instinto de muerte.

El Superyo o Superego

Funciona en dos niveles: consciente y subconsciente.

Es donde residen los valores morales del individuo. Equivale a la conciencia axiológica. Está determinado por los conceptos - de lo bueno y lo malo que se van introyectando inconscientemen-

te desde los primeros años del desarrollo de la vida.

El superego, exponen Cueli y Reidl (1974), sintetiza las funciones conscientes de:

-Observación autocrítica.

-aprobación o desaprobación de actos y deseos.

-Estimación propia por actos o pensamientos virtuosos.

-Sentido de reparación y de arrepentimiento por daño causado.

Sin embargo, contrariamente al significado habitual de conciencia, se considera que las funciones del superego son en buena parte, subconscientes.

Y posiblemente por las introyecciones de los primeros años, el superego mantiene una estrecha relación con los recuerdos auditivos y en particular por la palabra. El subconsciente -- funciona permanentemente.

Y se piensa que cuando un individuo escucha mientras es bebé algo inadecuado que aún no comprende, le acarrea problemas futuros, hasta que se libere el punto.

El Yo o Ego

Funciona a nivel consciente y de acuerdo al principio de realidad.

Desempeña el papel de mediador en la lucha constante que se libra la medida del superego contra las demandas del ello. Lucha que habrá de resolver el yo, dando satisfacción plena o parcial, ya sea a los instintos, ya a la conciencia (Catexias y contracatexias).

C) Exploración del Inconsciente

Representa el inconsciente aún muchas incógnitas. Y como es el nivel del sueño fisiológico profundo, no se tiene información absolutamente diáfana al respecto.

Se continúa explorando por:

a) La hipnosis

b) El psicoanálisis propiamente dicho, que comprende:

La observación de los actos fallidos

El método de las asociaciones libres.

El estudio de los sueños.

La transferencia médico-paciente.

D) Desarrollo Sicosexual de la personalidad

En el desarrollo sicosexual de su personalidad, el individuo, según la teoría freudiana, pasa por varias etapas:

1) Etapa oral, en la cual las satisfacciones giran en torno a las actividades de los labios y de la boca.

2) La Etapa anal, (1 a 3 años). Ahí lo placentero es la regulación del tránsito intestinal.

3) La Fálico-edípica, (3 a 5 años). Ahora las sensaciones se localizan en los genitales. Capacidad de atención. Comprensión del tiempo. Captación numérica entre 1,2 y muchos y entre el yo y el tú. Suele haber atractivo más o menos intenso respecto del padre del sexo opuesto. Incidente éste que casi siempre se resuelve con la identificación que logra el hijo con su padre, y la hija con la madre. Cuando no se llega a resolver, es la fuente más rica de la sicopatología sexual: homosexualidad, frigidez, vaginismo, histeria, mala adaptación conyugal y social.

4) Etapa de latencia, (5 a 12 años). Corresponde a los primeros años escolares. Suele presentarse una cierta conducta homosexual, sin mayor trascendencia futura.

5) Etapa genital (adolescencia) Biológicamente hay desarrollo de caracteres sexuales secundarios. Intelectualmente, mayor información socio-cultural. Desajuste emocional, problemas de adaptación ecológica. Epoca de las primeras experiencias de masturbación heterosexuales. Peligro por la inquietud de experimentar alcohol, tabaco y otros tóxicos exógenos.

Las experiencias traumáticas en cualquiera de estas etapas pueden ocasionar en el desarrollo, fijación de alguna de ellas. En la maduración sicosexual total de la personalidad -

hay que tomar en cuenta además de las cinco etapas de Freud:
La de la edad adulta.

La de la menopausia en la mujer y el climaterio en el hombre.

E) Desarrollo Armónico de la Personalidad.

(Maduración)

El desarrollo armónico pleno de la personalidad debe contem--
plar todos sus aspectos: somático, intelectual, emocional, si
cosexual. Se necesitan tres requisitos indispensables: seguri
dad, afecto y comprensión.

a) Seguridad

La seguridad primaria se obtiene a nivel de contacto corporal
La secundaria por la consistencia de la conducta de los pa--
dres.

b) Afecto.

El afecto tiene que ser medido. El exceso crea posesividad y_
sobreprotección que invalidan al niño. Y cuando no se le pro-
porciona afecto hay aplanamiento afectivo.

c) Comprensión

El niño comprende poco el contenido semántico de las palabras
apenas capta algunos conceptos y no pondera aún los valores.
Pero sí estima y resgistra las actitudes y conductas de sus pa_
dres particularmente.

Es evidente que el hombre no sólo crea la cultura y la socie-
dad. Es al mismo tiempo producto de una de la otra.

Así, sobre aquella individualidad biológica innata de la per-
sonalidad a la que ya hemos aludido, y que es la suma de las_
potencialidades genéticas consolidadas en la vida intrauteri-
na, habrán de actuar importantes factores. En cuanto el niño_
nace estará sujeto a la convivencia familiar -a menudo tan no_
civa-, y a todos los elementos que entrañan las teorías del -
aprendizaje; al medio ambiente tan variado y tan cambiante, -
a las normas, a las prohibiciones o innovaciones, en fín, a -
las costumbres todas que le rodean.

De ese complejo de fuerzas saldrán las resultantes de seguridad, afecto y comprensión, que haurán de modelar de manera -- sistemática una conducta. Esta será la imagen representativa de un yo bien abicado, con respuestas emocionales congruentes y adaptativas a la realidad.

Esto es el desarrollo armónico de la personalidad".

(Sicología y aprendizaje p. 121/126).

Como veremos más particularmente en el siguiente capítulo ésta es una de las partes más complejas en el ser humano y que dificultan enormemente su valuación.

3.3.3. Objetivos Socio-Económicos

El ser humano es inconcebible en su forma aislada e inactiva, gracias al desarrollo de sus modos de comunicación, a su facultad de superación y a su habilidad de asociarse para satisfacer sus diversas necesidades y estilos de convivencia y maneras de producción es que existen diferentes organizaciones que de modo directo o indirecto procuran el logro de sus objetivos de esta parte. Ciencias como la sociología y la economía, la política y la administración entre otras conluyen para la satisfacción concreta de los intereses del ser humano.

A) El Ser Humano Social

El ser humano se ha percatado de la importancia de vivir en sociedad a través de la familia, las relaciones laborales o de producción, de estado o política. Ha aprendido las ventajas de la dependencia sacrificando su muy individual libertad a cambio de mejores niveles de existencia.

Los principales componentes de la estructura social del ser humano son:

1.- La Familia

En esta forma de organización el ser humano encuentra satisfacción eminentemente afectiva, así: "La familia es una -- institución social necesaria, fundada en la sexualidad y en las tendencias maternas y paternas y cuya forma varía se-

En las culturas (monogámica, poligámica, poliándrica). Tiene por función esencial garantizar la seguridad de sus miembros y la educación de los hijos. La cohesión de la familia es factor importante de la evolución ulterior de sus miembros. (Sicología y Aprendizaje p. 131).

2.- El Estado

Todo conjunto de instituciones que asisten a la familia y al individuo en sus múltiples manifestaciones, pero sobre todo el Estado representa a la autoridad, a las normas, derechos y obligaciones de los individuos para con la sociedad.

3.- La Iglesia

Dada la importancia que tiene este tipo de organización - por la influencia que ejerce sobre la gran mayoría de la población como quedó subrayada en la parte inicial de este capítulo, es de mencionarse su presencia por su efecto sico-social en el ser humano.

B) El Ser Humano Económico

Retomaré la definición de economía apuntada al principio del presente trabajo: "Economía. Estudio y aplicación de los conocimientos relacionados con la producción de los bienes y servicios requeridos por la sociedad, proponiendo los mecanismos más eficaces para su distribución y consumo".

Bajo el sistema capitalista de la economía la función de producción imprime un valor agregado al bien o servicio producido, valor que es multiplicado generosamente luego de su distribución eficazmente, valor acumulado que finalmente es dividido y absorbido por el consumidor. En este ciclo la economía experimenta verdaderos descontrolados reflejados en auge o crisis; inflación, recuperación o deflación, que afectan al ser humano en su comportamiento dentro de la sociedad.

Veamos las características de la entidad económica donde realiza el ser humano estas actividades fundamentalmente:

a) La entidad es una unidad con personalidad jurídica propia.

b) Su naturaleza es económica-social.

c) Está coordinada por una dirección a través de la administración.

d) Tiene misión social.

e) Existen factores externos que influyen sobre ella.

a.- La entidad es una unidad en cuanto la componen recursos humanos materiales y técnicos. Posee personalidad jurídica por estar constituida legalmente como persona física o moral sujeta de derechos y obligaciones.

b.- Su naturaleza es económico-social. Económico porque en ella se conjugan los factores económicos de trabajo y capital para producir algún satisfactor o prestar cualquier servicio, bajo condiciones óptimas.

Social por cuanto está integrada por diversos grupos humanos que de alguna forma tienen intervención en ella (inversionistas, directivos o administradores, empleados y obreros); Se encuentran organizados además bajo distintas normas políticas y entre ellos se dan las más complejas relaciones personales derivadas de un contexto social bien definido.

c.- Los recursos que componen la entidad deben ser conjuntados de tal manera que funcionen armónicamente para el logro de los objetivos. Esta labor corre a cargo de la administración de la entidad que la lleva a cabo a través de la aplicación del proceso administrativo (planeación, organización y control).

d.- La entidad tiene una misión social en virtud de que su existencia y funcionamiento responden a una serie de necesidades sociales que finalmente determinan su inclusión en la sociedad actual, caracterizada ésta actualmente por una gran explosión demográfica y un alto grado de industrialización decretado por el sorprendente e irrefrenable avance científico y tecnológico. Su función social pues no sólo se limita a su propia circunspección, sino que se extiende a toda la comunidad en donde se desenvuelve.

OBJETIVOS NATURALES DEL HOMBRE

| Físico-Biológicos | Sicológico-Mentales | Socio-Económicos |
|---|--|---|
| <p>El ser humano nace, crece, se reproduce y muere; - nada es más importante que la supervivencia y todos sus actos son con el fin de lograr este objetivo: vivir. En su desarrollo, las ciencias que ha creado y que se refieren a esta parte de su estudio, son entre otras: la fisiología, la anatomía, la biología y en general la medicina. Gracias a la interacción de estas ciencias el ser humano vive mejor y más, tanto así que ahora tiene el problema de la sobrepoblación.</p> | <p>Son principalmente la sicología y la ética las ciencias que regulan los objetivos del ser humano en este aspecto. Los estudios realizados por Sigmund Freud son los que constituyen la mejor explicación de la posible estructura síquica de la personalidad y su funcionamiento, - también conocido como Teoría Sico-Analítica o Sicodinámica. Estableció la siguiente topografía cerebral: inconsciente, consciente y preconscious; una estructura síquica: el ello, el yo y el super yo.</p> | <p>El ser humano es inconcebible en su forma aislada e inactiva, gracias al desarrollo de sus modos de comunicación, a su facultad de superación y a su habilidad de asociarse para satisfacer sus diversas necesidades y estilos de convivencia y maneras de producción es que existen organizaciones que de modo directo o indirecto procuran el logro de sus objetivos. Ciencias como la sociología y la economía; la política y la administración entre otras confluyen para la satisfacción concreta de los intereses humanos.</p> |

Cuadro No.9

e.- La entidad como consecuencia de lo anterior, no es una --
unidad aislada, es obvio que forma parte de una nación, de --
una ciudad, de una comunidad. Por consiguiente, está sujeta a
factores de carácter externo que influyen en su progreso o re-
troceso. (Contabilidad de R.H., Tesis p.73)

3.4. Naturaleza

La gran distinción del ser humano en el mundo sobre todo lo -
existente es el conjunto de sus facultades intelectuales, por
eso: "La enorme superioridad del hombre sobre los animales se
debe casi por completo al don humano de la palabra". (El Es-
tudio del Hombre p.11).

El desarrollo de estas facultades lo ha logrado el ser humano_
salvando grandes obstáculos generación tras generación para -
lograr constituirse en el único animal racional, de aquí que:
"Los habitantes de la tierra somos los únicos portadores de -
pensamiento en el universo. Cinco millones de siglos de evo-
lución en un entrecortado camino ascendente a lo largo de in-
numerables senderos han conducido a este resultado sólo en no
sotros los seres humanos. Después de cinco millones de siglos
de evolución sólo hemos tenido cincuenta siglos de proceso de
pensamiento letrado. Ha sido cuestión del último centenar de_
generaciones". (El estudio del Hombre, p.52).

3.5. Fin Ultimo del Hombre.

" Todo acto humano como ya se ha visto, es consciente y volun-
tario. La voluntad tiende a un bien, es decir; se lo propone_
como un fin.

Ahora bien, el dirigirse a ese fin, es lo que hace el hom----
.
.
.

bre precisamente dueño de sus actos y responsable de ellos. Como consecuencia debe haber un fin supremo de la actividad humana al cual están subordinados los fines particulares. Analizando la naturaleza humana, vemos que en lo más íntimo de todas las intenciones del hombre, existe una inclinación que va orientando su conducta: El deseo de la propia felicidad, el completo bienestar. Prueba de ello está en que en todos nuestros actos nos prometemos la felicidad, mediante la adecuada satisfacción de nuestras necesidades y deseos. El hombre por tanto, si quiere de veras aspirar a ese bien - debe entre otras cosas, actuar conforme a su naturaleza, es decir; debe gobernarse por la razón". (Contabilidad de R.H. Tesis p. 63).

3.6. Características de los Recursos Humanos

Para asignar un valor monetario a los recursos materiales: dinero, las instalaciones, la maquinaria, los muebles, las materias primas, etc.; y a los recursos técnicos: sistemas, procedimientos, organigramas, instructivos, etc.; se atienden las características muy particulares de cada concepto. Veamos pues cuales son las características actuales de los recursos humanos:

a) No pueden ser propiedad de la organización, a diferencia de los otros recursos. Los conocimientos, la experiencia, las habilidades, etc.; son parte del patrimonio personal. Los recursos humanos implican una disposición voluntaria de la persona. No existe la esclavitud, nadie podrá ser obligado a prestar trabajos personales sin la justa retribución y sin su pleno consentimiento (salvo la pena impuesta por autoridad judicial, las funciones censales electorales, el servicio de las armas y el jurado y los puestos de elección popular de acuerdo a las leyes respectivas) y a nadie podrá impedírsele que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos (artícu--

los 2o, 5o, 4o, Constitucionales).

b) Las actividades de las personas en las organizaciones son como se apuntó: voluntarias; pero, no por el hecho de existir un contrato de trabajo las organizaciones van a contar con el mejor esfuerzo de sus miembros; por lo contrario, solamente -- contará con él si perciben que esa actitud va ser "provechosa" en alguna forma, y si los objetivos de la organización son valiosos y concuerdan con los objetivos personales, los individuos pondrán a disposición de la organización los recursos humanos que poseen y su máximo esfuerzo. Entonces, aparte de un contrato legal de trabajo, existe también un contrato psicológico cuya existencia está condicionada a lo que se anotó en el párrafo anterior subrayado.

c) Las experiencias, los conocimientos, las habilidades, etc son intangibles; se manifiestan solamente a través del comportamiento de las personas en las organizaciones. Los miembros de ellas prestan un servicio a cambio de una remuneración económica y afectiva. La intensidad de tal servicio depende generalmente de lo apuntado en el inciso anterior. Esta intangibilidad ha causado serios trastornos. Generalmente se ha pensado que los recursos humanos no cuestan nada y que no tienen connotación económica alguna; por tanto, han sido los que menos --- atención y dedicación han recibido en la comparación a los --- otros dos tipos de recurso; sin embargo, la situación empieza a cambiar. Así, los economistas hablan ya de "capital humano" y algunos contadores empiezan a realizar esfuerzos a fin de -- que sus estados financieros, que tradicionalmente se ocupan de los recursos materiales, reflejen también las inversiones y -- los costos en los recursos humanos.

d) El total de recursos humanos de un país o de una organización en un momento dado puede ser incrementado. básicamente -- existen dos formas para tal fin: descuorimiento y mejoramiento. En el primer caso se trata de poner de manifiesto aquellas ha-

bilidades e intereses desconocidos o poco conocidos por las personas; para ello, un auxiliar valioso son los tests psicológicos y la orientación profesional. En la segunda situación se trata de proporcionar mayores conocimientos, experiencias y nuevas ideas, etc., a través de la educación, la capacitación y el desarrollo. Infortunadamente, los recursos humanos también pueden ser disminuídos por las enfermedades, los accidentes y la mala alimentación.

e) Los recursos humanos son escasos; no todo mundo posee -- las mismas habilidades, conocimientos, etc. Por ejemplo, no -- cualquier persona es un buen cantante, un buen administrador, o un buen matemático. El conjunto de características que hacen destacar a la persona en estas actividades solo es poseído por el número inferior del total. En este sentido se dice que los recursos humanos son escasos, entonces hay personas u organizaciones dispuestas a cambiar dinero u otros bienes por el servicio de otros, surgiendo así los mercados de trabajo. En términos generales, entre más escaso resulte un recurso, -- más solicitado será, estableciéndose así una competencia entre los que conforman la demanda, que se traduce en mayores -- ofertas de bienes o dinero a cambio del servicio. (Arias, -- p.24).

CARACTERISTICAS DE LOS RECURSOS HUMANOS

- a) No pueden ser propiedad de la organización
- b) Las actividades de las personas en las organizaciones -- son voluntarias
- c) Las experiencias, los conocimientos, las habilidades; -- etc; son intangibles
- d) El total de recursos humanos de un país o una organiza -- ción en un momento dado puede ser incrementado.
- e) Los recursos humanos son escasos; pues no todo mundo po -- see las mismas habilidades, conocimientos; etc.

3.7. Auditoría a los Recursos Humanos

La auditoría sobre recursos humanos es un examen objetivo, minucioso y lógicamente fundado, de los objetivos, las políticas, los sistemas, los controles, la aplicación de recursos y la estructura de la organización que tiene a su cargo la responsabilidad de los recursos humanos; constituye, entonces, un instrumento de la función de control.

Es tal vez el área de recursos humanos donde la organización está más expuesta a invertir fuertes sumas de dinero y de esfuerzos sin que los resultados obtenidos sean proporcionales. Tómese, por ejemplo el caso de las prestaciones y los servicios al personal. Incluyendo las prestaciones marcadas por la ley y las otorgadas por las empresas, un cálculo rápido indica que el costo de tales servicios y prestaciones alcanza cifras entre el 15% y el 40% de la nómina, dependiendo del tipo de organización. En algunas compañías puede exceder este porcentaje. Ahora bien, puede preguntarse la organización: ¿Todas las prestaciones y servicios son conocidos por el personal? ¿Qué impacto tiene este conocimiento o desconocimiento sobre sus actitudes y su moral de trabajo? ¿Los servicios y prestaciones, si son conocidos, resultan aprovechados por el personal? ¿Porqué si o por qué no? Evidentemente, si no son conocidos o no son aprovechados, están representando un gasto inútil. Las auditorías tienen por finalidad, entonces, apreciar la efectividad de políticas y los programas de recursos humanos.

3.7.1. Pasos de una Auditoría

Evidentemente, el primer paso consiste en la determinación del campo que va a cubrir el procedimiento. Puede ser ésta general o específica.

En el primer caso, abarcará todos los programas y políticas de recursos humanos; en la segunda situación cubrirá políticas y programas aislados. El primer caso es más costoso que -

el segundo, tanto en tiempo y esfuerzo como en dinero. Puede tal vez lograrse un equilibrio entre ambas situaciones si durante el año van examinándose paulatinamente todas las funciones, los programas y las políticas en lugar de hacerlo en una sola ocasión.

El segundo paso consiste en determinar las fuentes de información, de las cuales serán obtenidos los datos. Puede recurrirse también a encuestas y entrevistas. En todo caso, es importante que los datos sean objetivos; es decir, que no estén contaminados por los intereses, los prejuicios, los gustos, de quienes realizan el estudio. Deben ser también válidos o, en otras palabras, que aprecien o examinen lo que queremos apreciar. Igualmente deben cubrir el requisito de confiabilidad o lo que es lo mismo, que puedan ser obtenidos en igual monto tanto por diversas personas como en distintas ocasiones. Posteriormente se recaban los datos, se procesan estadísticamente y se comparan con los objetivos fijados. Debe elaborarse un informe total.

3.7.2. Areas en las que se Practican Auditorías más Frecuentemente.

Puede decirse que en toda organización existen algunas áreas que característicamente reciben una atención constantemente en lo referente a la auditoría interna ya que éstas se consideran como sintomáticas de algunos problemas. A continuación se indican brevemente algunas de las cuestiones que pueden plantearse respecto a las diversas funciones del departamento de personal:

Análisis de Puestos.- Las preguntas principales en este inciso serían: ¿Los análisis están suficientemente actualizados? ¿Las especificaciones son válidas? ¿Todos los puestos han sido analizados? ¿Cuando se crea un puesto, se analiza para reclutar y seleccionar el titular?, etc.

Sistemas de Retribución.- ¿Están en concordancia con el mer-

cado de trabajo? ¿Están ajustados a los preceptos legales y a las obligaciones contractuales? ¿Todo el personal entiende -- los sistemas de incentivos? ¿Los incentivos son proporcionales a la escala jerárquica del puesto? ¿El reparto de utilidades resulta motivador a los ojos de los trabajadores?, etc.

Proceso de Selección y Colocación.- Uno de los principales puntos de atención aquí debe referirse a la estandarización y validación de pruebas o tests. Los métodos de entrevista también deben ser investigados.

A grandes rasgos, la pregunta principal en cuanto al proceso de selección y colocación es: ¿El proceso está prediciendo un elevado porcentaje de personas que tienen éxito en su trabajo?

Relaciones con el Personal y el Sindicato.- ¿Existen reuniones periódicas en el sindicato para tratar asuntos de interés general? ¿Cuál es el número de quejas? ¿Son estudiadas? ¿Cuántas son resueltas favorablemente? ¿Cuántas están apoyadas con la intervención sindical? ¿Cuántos despidos justificados hay? ¿Cuántas demandas existen en las Juntas Centrales o Federales contra la empresa? ¿Cuántas están apoyadas por el sindicato? ¿Cuál es el porcentaje de juicios ganados por la organización? etc.

Entrenamiento y Capacitación.- ¿El programa cubre las necesidades de la organización? ¿Están empleándose métodos adecuados de aprendizaje? ¿El costo de los programas es inferior a los beneficios obtenidos?, etc.

Medición del Desempeño.- ¿Los criterios son válidos? ¿Están -- siendo contaminados por otros factores? ¿Están reflejando --- realmente la efectividad?, etc.

Calificación de Méritos.- ¿El programa es considerado por los supervisores como una carga burocrática más? ¿Los resultados están siendo empleados para efectos de capacitación, promociones, etc.? ¿Los empleados están siendo informados de los resultados? ¿Cuál es su reacción? ¿Los supervisores han sido ca

pacitados para calificar? etc.

Higiene Industrial.- ¿Cuál es el porcentaje de enfermedades profesionales? ¿Las instalaciones cubren los requisitos marcados por el reglamento respectivo? etc.

Accidentes de Trabajo.- Generalmente se calcula tanto la frecuencia como la gravedad de los accidentes.

Servicios y Prestaciones.- ¿Todos los servicios y prestaciones son conocidos por el personal? ¿Están siendo utilizados? ¿Qué porcentaje representan del total de la nómina? ¿Se han formado élites en el disfrute de ciertos servicios?, etc.

Indices de Rotación.- Se entiende por rotación el ingreso y el egreso de personas en la organización. Evidentemente si el porcentaje de rotación resulta muy elevado esto es sintomático de algunos problemas.

La rotación es costosa también pues se gasta más dinero en reclutamiento, selección, entrenamiento, etc.

Existen varias fórmulas para el cálculo del índice de rotación. Las más frecuentemente empleadas son:

$$a) R = \frac{B}{N} \times 100 \quad b) R = \frac{B-1}{N} \times 100$$

En donde:

R= Índice de rotación (porcentaje);

B= Número total de bajas;

N= Promedio de personas en nómina, en el período considerado;

I= Número inevitable de bajas (muerte, reducciones de personal, etc.)

Indices de Ausentismo.- Cuando el personal deja de asistir a sus labores, abre huecos en el flujo del trabajo que pueden ocasionar graves consecuencias. El ausentismo puede deberse a varias razones; enfermedades, accidentes de trabajo, permisos faltas injustificadas, etc.

Algunas fórmulas son:

I.- Gravedad del ausentismo = $\frac{\text{Días-homere perdidos x 100}}{\text{Días-homere perdidos más días nombre trabajados.}}$

II.- Frecuencia = $\frac{\text{Casos de frecuencia x 100}}{\text{Número de trabajadores}}$

III.- Ausentismo = $\frac{\text{Número de ausencias x 100}}{\text{Número de trabajadores x días laborados por toda - la organización.}}$

Retardos.- Los retardos pueden deberse a problemas de transporte, frustraciones, etc. Una fórmula para obtener un índice retardo es:

Índice de Retardos = $\frac{\text{Número de retardos}}{\text{Número de trabajadores x días trabajados por toda la empresa - número de ausencias.}}$

Comunicaciones.- ¿Existen canales de comunicación formal en las tres direcciones: vertical, descendente y horizontal? - ¿La gerencia comunica los planes y proyectos oportuna, clara y concisamente? ¿Existe un gran porcentaje de comunicaciones consideradas "confidenciales"? ¿tiene la gerencia canales ascendentes lo suficientemente sensibles para captar cambios en las actitudes y la moral del trabajo?, etc.

Actitudes y Moral de Trabajo.- Las actitudes y la moral de trabajo pueden facilitar o entorpecer el flujo de las funciones de la organización.

Todo administrador debe preocuparse por conocerlas. Para investigarlas se recurre generalmente a encuestas, empleando cuestionario o entrevistas.

A fin de estudiar algunos puntos indicados en los párrafos anteriores así como para establecer algunas políticas y planes, el administrador debe recurrir a la investigación.

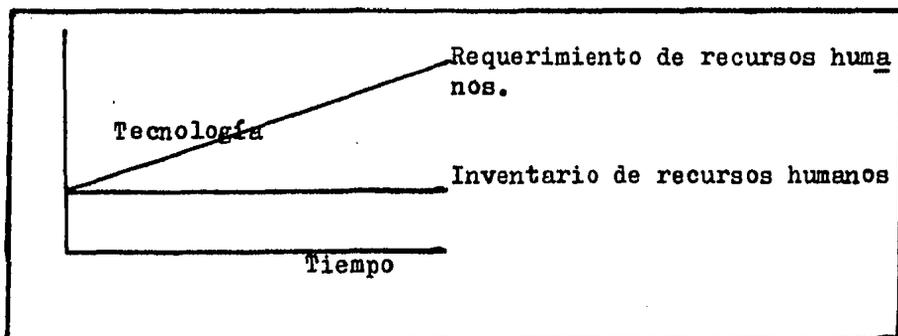
(Arias, p. 407) .

3.8: Planeación de Recursos Humanos

Es muy común encontrarse en las organizaciones con el hecho - que se ocupan en planear a corto, mediano y largo plazo las - inversiones, la construcción de fábricas, las campañas publi- citarias; etc., pero con frecuencia se olvidan de planear ade- cuadamente la actualización del potencial humano. En el mundo cambiante de nuestros días, casi nada permanece estático. Pue- de decirse que lo único constante es el cambio.

Nuevos productos y nuevas técnicas aparecen cada día. En una_ economía mixta, como la mexicana, la competencia entre las or_ ganizaciones lucrativas se hace cada vez más intensa.

Este cambio constante requiere, igualmente, una maleabilidad_ de las personas. Una transición tecnológica puede fracasar si las personas no están preparadas; si no tienen la actitud, -- los conocimientos, el interés, etc; adecuados para tal viraje. Entonces, al mismo tiempo que se planea con referencia a los_ recursos materiales y a los técnicos, es necesario hacerlo -- con los recursos humanos, pues de otra manera puede presentar_ se un divorcio considerable entre los requerimientos impues-- tos por las necesidades futuras de la organización y su inven_ tario de recursos humano, tal como se muestra en la siguiente figura:



Ese divorcio puede frenar seriamente a la organización. Por ejemplo, si una empresa que produce máquinas sumadoras mecánicas no avizora que en la próxima década tal vez existan computadoras electrónicas baratas de escritorio. Cuando ese momento llegue desaparecerá del mercado, pues no podrá competir ya que no ha investigado para mejorar su producto, su personal conoce la mecánica pero no la electrónica, etc.

Lo mismo puede decirse de un país: si la educación crece a un ritmo más lento que sus necesidades, no podrá competir con -- otros países más desarrollados.

Fuentes de la Planeación:

La planeación de recursos humanos debe tener como fundamento, datos que permitan tener una proyección de las necesidades futuras de la organización. Puede decirse que las bases de planeación se dividen en dos grandes grupos:

Fuentes Externas:

Es necesario considerar los pronósticos sobre lo que se espera ocurrirá en el ambiente de la organización, pues esto influirá sobre ella.

-Pronóstico de la economía nacional

Aquí es necesario tener en cuenta el crecimiento del producto nacional bruto, del ingreso, de la población, de la industria o del ramo en particular donde se localice la actividad de -- nuestra organización de la demanda de nuestros productos o -- servicios, etc. Debe quedar incluido el pronóstico del porcentaje de ocupación, de la composición ocupacional de la población económicamente activa, la composición por edades, la demanda de mano de obra, etc. Estos datos darán un marco de referencia general. En este punto precisa trabajar estrechamente con economistas.

-Planes educativos a nivel nacional

Ya se ha dicho que los conocimientos constituyen parte importante de los recursos humanos. Es necesario conocer en que forma planea el Estado invertir en la educación elemental, me

dia y superior; los planes de estudio que se pondrán en vigencia, etc., a fin de estimar las habilidades que tendrán en el futuro los egresados de esos sectores educativos.

-Planes educativos a nivel institucional

No solo el Estado sino las universidades y otros centros tienen un papel importante en la formación de capital humano; es necesario, por tanto recurrir a ellas con objeto de realizar la estimación mencionada en el inciso anterior.

Tanto a nivel nacional como a nivel institucional ha existido una separación dramática entre las organizaciones productivas de bienes y servicios y el sistema educativo. Resulta muy frecuente por desgracia, que los planes educativos sean obsoletos y no resuelvan las necesidades de las organizaciones. Es muy común que los estudiantes salgan con la cabeza llena de teorías, sin saber como y para qué hacer las cosas. No es de desdafiarse la teoría; simplemente se aboga por una fundamentación originada en la práctica.

Debe instituirse, en forma urgente, un diálogo e intercambio de información entre las autoridades educativas a nivel nacional y a nivel institucional y los representantes (cámaras nacionales, confederaciones patronales, etc.) de las organizaciones, a fin de conjuntar esfuerzos y evitar el divorcio que existe en la actualidad. Los sindicatos podrían intervenir también en esta conjunción de esfuerzos.

-Fuentes internas:

Las fuentes internas de la planeación de recursos humanos se refieren a la propia organización.

-Objetivos de la Organización:

Se deben tener en cuenta las metas que pretende lograr la organización en el plazo fijado para la planeación; aunque no es raro encontrarse con que la organización no tiene metas de finidas. Los objetivos cuantificados, es decir metas, indicarán los requerimientos futuros de recursos humanos.

-Pronósticos económicos de la organización

Con fundamento en los pronósticos económicos nacionales y sus objetivos, la organización debe preparar sus pronósticos económicos. La penetración en el mercado, el volumen de ventas, etc. son datos importantes para configurar el monto y la calidad de los recursos humanos que se requerirán para lograr las metas. Presupuestos sobre costos e ingresos permitirán tener una idea sobre la remuneración futura y los recursos económicos que será necesario destinar al acrecentamiento y la conservación de los recursos humanos.

-Pronósticos tecnológicos de la organización.

Una proyección de las necesidades tecnológicas (no solo en su campo sino también en administración: procesamiento electrónico de datos, etc.) en el plazo de la planeación es indispensable para tener idea de los conocimientos y experiencias con que deberán contar en el futuro los miembros de la propia organización, ya que estos darán una idea de los puestos futuros y sus requerimientos.

-Pronósticos de Recursos Humanos

Con base en los datos aportados por las fuentes de la planeación, puede establecerse un pronóstico de los recursos humanos, que comprende:

-Pronóstico de los requerimientos.

Es decir, de los conocimientos, habilidades, experiencias, actitudes, intereses vocacionales, etc., con que deberán contar en el futuro los miembros de la organización en cada uno de los sectores o departamentos de ésta. Para facilitar la tarea pueden emplearse "análisis de puestos", presupuestos o proyectos.

-Pronóstico de la oferta de mano de obra

Los pronósticos de la población, la educación y del crecimiento de la industria o de la actividad económica y el crecimiento de la economía del país, darán una idea de los recursos humanos que quedan ser localizados fuera de la organización cuando se necesitan. Si se prevé que habrá abundancia de per-

sonas que posean esos recursos cuando sean necesarios sus servicios, entonces no tendrá mayores preocupaciones la organización; en caso contrario, deberá tomar las medidas conducentes como se verá en los párrafos que siguen.

Inventario de Recursos Humanos

Casi todas las organizaciones son cuidadosas con sus inventarios de recursos materiales. Existen sistemas contables y administrativos para conocer en un momento dado las materias primas, los productos terminados, la papelería, el dinero, etc., con que cuenta la organización, así como el valor de esos recursos; sin embargo, pocas organizaciones tienen sistemas semejantes para sus recursos humanos. Cada organización debe preocuparse por contar con un inventario de recursos humanos que le permita conocer las experiencias, habilidades, conocimientos, intereses, actualización en el trabajo, etc., de cada uno de los miembros de la misma, de manera que pueda cubrir los puestos que vayan quedando vacantes ya sea por renuncias o por expansión y que pueda planear los cursos de entrenamiento necesarios para hacer frente a las necesidades futuras y presentes de la organización.

Comparación entre el Pronóstico y el Inventario de Recursos Humanos

Una vez establecido el pronóstico debe compararse este con el inventario. De esta forma se tendrá un panorama de lo que se necesitará, de lo que podrá obtenerse fuera de la organización y lo que ésta tiene en la actualidad en materia de recursos humanos. Si las diferencias no son notables, entonces el problema debe ser mínimo; de otra manera, se hace necesario todo un esfuerzo por parte de la organización a fin de resolverlo, precisa establecer una serie de planes, programas, estrategias y políticas de recursos humanos que deben estar en concordancia con los planes generales de la organización.

Igualmente, urge determinar con base en todo lo anterior el monto de los recursos económicos que se destinará a los pla--

FUENTES DE PLANEACION DE LOS
RECURSOS HUMANOS

| <u>EXTERNAS</u> | <u>INTERNAS</u> |
|---|--|
| a) Pronóstico de la economía nacional. | a) Objetivos de la organización. |
| b) Planes educativos a nivel nacional | b) Pronósticos económicos de la organización |
| c) Planes educativos a nivel institucional. | c) Pronósticos tecnológicos de la organización |

Cuadro No. 11

nes de recursos humanos. Dichas cantidades deberán, obviamente, estar en armonía con los presupuestos generales de la organización.

Con fundamento en el pronóstico de recursos humanos, así como en los presupuestos y los planes puede estimarse el esfuerzo de la organización dedicado a la atracción de recursos humanos externos a través del reclutamiento y la selección de personal cuando se le necesite y el esfuerzo dedicado a la conservación; es decir, a evitar que las personas se retiren de la organización, y al entrenamiento y desarrollo que serán proporcionados a los miembros de la organización a fin de cubrir las necesidades presentes y futuras. Deberá igualmente, establecerse una serie de carreras para las personas que laboran dentro de la propia organización, con el objeto de proyectar, en términos generales, los conocimientos y experiencias que irán adquiriendo.

Por último, se hace necesario controlar y evaluar todo el proceso, no solo en cuanto a la recolección y análisis de datos, sino ya en la ejecución de los planes. El control y la evaluación servirán como uno de los puntos del diálogo entre los representantes del sistema educativo, los representantes de las organizaciones y los representantes de los trabajadores, (Arias, p. 166).

Capítulo III: Contabilidad de Recursos Humanos

El hombre, el ser humano, hombre o mujer, con la habilidad, - talento y conocimientos, en fin con su educación, capacita--- ción y adiestramiento; se convierte en un recurso en el ámbito económico, en un individuo útil, productor de bienes y ser vicios y posee así mismo la característica de consumidor. En el quehacer contable se reconoce a través del concepto mano - de obra u obra de mano la participación del ser humano en la producción aumentando el costo de ésta, es pues una práctica consecuente considerar como una carga esta participación huma na, como otro elemento aunado para la determinación del pre-- cio de venta de lo producido, pero, y éste es el problema, no se valúa en términos monetarios o no monetarios el recurso hu mano y por lo tanto como activo o recurso disponible no se re fleja en los estados financieros y que sin embargo sin el con curso del ser humano en la producción, ésta simple y sencilla mente no se da. Así el ser humano como recurso en el ámbito - económico sólo participa gracias a su voluntad, a su libre al bedrío, actuando con pensamiento y sentimiento propios de --- aquí que naya la necesidad de establecer concretamente las -- características o atributos del ser humano susceptibles de -- cuantificación monetaria y/o no monetaria.

4.1. Antecedentes

Es en los Estados Unidos de Norte América donde se ha inicia do la investigación y práctica de la Contabilidad de Recursos Humanos.

En México varias empresas tienen su Departamento de Contabili dad de Recursos Humanos o de Personal que manejan precisa mente los aspectos de la nómina y prestaciones o beneficios - más no una valuación del individuo.

La necesidad de contabilizar al recurso humano como un activo de la entidad se debe como puede deducirse del desarrollo eco nómico alcanzado por los Estados Unidos y que los economistas

y financieros tienen ya algunas alternativas de cuantificación con el fin de contar con una información de esta naturaleza. Sabemos que a la contabilidad le corresponde obtener y proporcionar información financiera, que cumple esta misión con el más alto sentido ético, que profesionalmente es una actividad que gracias a los contadores que investigan, enseñan o ejercen ésta tiene un lugar importante en la vida del hombre. La contabilidad pues es fundamental para el control de los activos y de gran ayuda para la toma de decisiones financieras, sin embargo estamos en la etapa inicial en que vislumbramos ya la necesidad de una contabilidad de recursos humanos para fines eminentemente financieros. Situándonos en el tiempo es en 1968 -- cuando en Estados Unidos, se inician las investigaciones a nivel de una universidad y hoy se tiene conocimiento de la existencia ya de una formal contabilidad de recursos humanos y del reconocimiento a nivel profesional por la Asociación Americana de Contabilidad, pues ha creado su Comité de Contabilidad de Recursos Humanos.

En nuestro país es una especialidad que aún no se practica pero que no por ello se puede prescindir de la necesidad de esta información y en consecuencia determinar cual método y porqué se ha de implantar una contabilidad de recursos humanos.

4.2. Concepto.

Así como los recursos materiales y técnicos son utilizados para la obtención de bienes y servicios, el recurso humano también es considerado parte de este trinomio y participa con su trabajo físico, anímico e intelectual; pero mientras los dos primeros elementos tienen superado el problema de cuantificación monetaria atendiendo a sus peculiares características el ser humano aun se encuentra relegado de esta posibilidad.

Entonces una contabilidad de recursos humanos deberá atender las muy peculiares características del ser humano; de aquí que tengamos ya definiciones de lo que es o debe ser una contabili

dad de recursos humanos"... es aquella que se encarga de las habilidades y conocimientos de los miembros, adecuados a las necesidades del trabajo encomendados a cada uno; así como los incrementos y decrementos sufridos dentro de un período" (De Paz, citado por Arias, p. 492); o bien: "... es la medición y el registro, clasificación, síntesis y comunicación de la inversión hecha en el personal que labora en la organización, - como un recurso de la misma principalmente para fines de toma de decisiones de distintos grupos de usuarios de la información y para el desarrollo de la organización humana" (Block y Gómez, citado por Salvador López Ríos).

4.3.- Importancia

La relevancia de una contabilidad de recursos humanos la constituye su carácter informativo; base para la toma de decisiones que tienen que ver con la apreciación del recurso humano ya en su aspecto financiero, administrativo o económico.

Al reconocer en el hombre su transitoriedad o rotación, su capitalización o capacitación, entrenamiento y desarrollo; su depreciación o aprovechamiento y finalmente su obsolescencia o retiro de la vida económica o productiva, obliga al director o decisor de la entidad a considerar las repercusiones financieras que conlleva este fenómeno.

Resalta la ventaja que significa tanto para la empresa como para el individuo la atención que éste merece, tanto para una más integral planeación de la entidad como para mayor bienestar del individuo.

Revela el alcance y el potencial humano de que dispone la empresa tanto para su propia administración como para información hacia terceros que tienen interés en este aspecto.

Refuerza determinantemente las objeciones de la administración del recurso humano sobre bases cuantitativas evidentes.

4.4: Métodos de Cuantificación Monetaria

Costos Históricos:

Son aquellos que consideran el valor de los recursos como -- una consecuencia de la acumulación de inversiones a una fecha determinada.

Recopilan cifras de hechos ocurridos tal y como obtiene información financiera la contabilidad.

Considera primeramente que no todos los desembolsos en relación a los recursos humanos constituyen costos consumibles en el período de operación, sino que algunos de ellos representan inversiones en virtud del beneficio futuro que traerán, por ello se asignan a los activos diferidos del Balance General y son sujetos a una tasa de amortización fijada convencionalmente.

Así tenemos por ejemplo que una entidad invierte en un programa de capacitación de sus individuos la cantidad de \$500,000; la amortización de esta cantidad se estima en dos años y se presentará en el Balance como sigue:

AMORTIZACION DE UNA INVERSION EN RECURSOS HUMANOS

| | | |
|-----------------------------------|--------------|--------------|
| ACTIVO | | |
| Circulante | | |
| Fijo | | |
| Diferido | | |
| Gastos de Capacitación | \$500,000.00 | |
| Amortización | 0.00 | \$500,000.00 |
| <hr/> | | |
| Al finalizar el primer año: | | |
| ACTIVO | | |
| Circulante | | |
| Fijo | | |
| Diferido | | |
| Gastos de Capacitación | 500,000.00 | |
| Amortización | 250,000.00 | 250,000.00 |
| <hr/> | | |
| Luego al término de los dos años: | | |
| ACTIVO | | |
| Circulante | | |
| Fijo | | |
| Diferido | | |
| Gastos de Capacitación | 500,000.00 | |
| Amortización | 500,000.00 | 0.00 |

Como se observa sus inconvenientes son:

El resultado a los dos años de la inversión no muestra realmente el enriquecimiento logrado en los individuos tanto por la capacitación como por la experiencia.

Refleja una inversión global y no individual por lo que:

- a) Aunque el procedimiento se apega estrictamente a lo que establece la teoría contable, no refleja la realidad lograda en los individuos luego de la capacitación.
- b) Sugiere la necesidad de manejar una contrapartida que bien pudiera presentarse en el balance como una información extra-financiera.

A pesar de lo anterior, esto sólo significa una introducción general de lo que se puede intentar dentro de un marco teórico contable tradicional dependiendo del interés que se demuestre al respecto.

Sistema de Brummet y Colaboradores

Brummet, Flaholtz y Pyle han puesto en práctica desde 1966 en la RG. Barry Corporation, en Michigan, un sistema de contabilidad de recursos humanos usando como base el costo histórico. El sistema de estos estudiosos investigadores consiste en que las erogaciones realizadas en recursos humanos, se hace una identificación y separación de las que se refieren a costos de recursos humanos consumibles en el período y por tanto asignables al proceso de producción, y de las que se refieren a costos (inversiones) de recursos humanos destinados a incrementar habilidades y conocimientos del individuo, como son: los de entrenamiento, inducción, desarrollo, reclutamiento, etc. y que, por lo tanto, entrarían propiamente en la contabilidad de recursos humanos. (cuadro 13).

La inversión de que se trate es referida a cierto número de individuos, identificables cada uno por una cuenta de activo --- asignada, para que con base en cada una de ellas, sea sujeta de amortización, baja o revaluación, dependiendo de la revi---

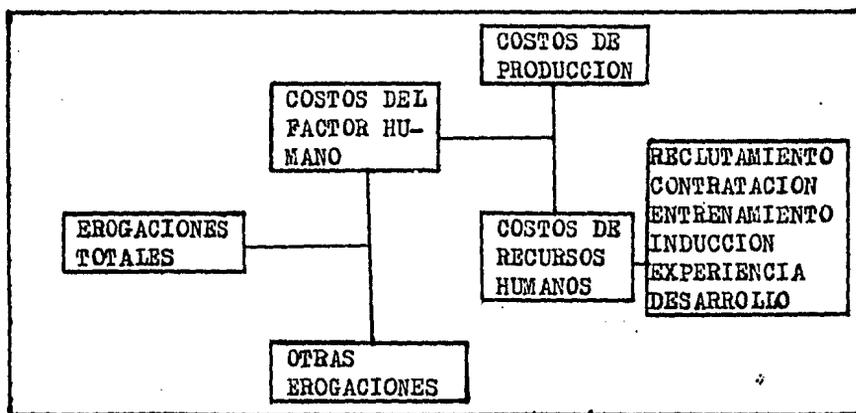
sión periódica de dichas cuentas, de las cuales pueden verse afectadas por la salud, ascenso, baja etc.

De esta manera se trata de mantener un inventario actualizado de los recursos humanos lo cual permite su levantamiento a una fecha determinada. (cuadro 14).

La amortización por ejemplo, para una inversión en reclutamiento, selección e introducción de un individuo, se calcula en base a la permanencia (antigüedad) esperada del individuo considerando que se pueden obtener beneficios de él durante ese período en la entidad.

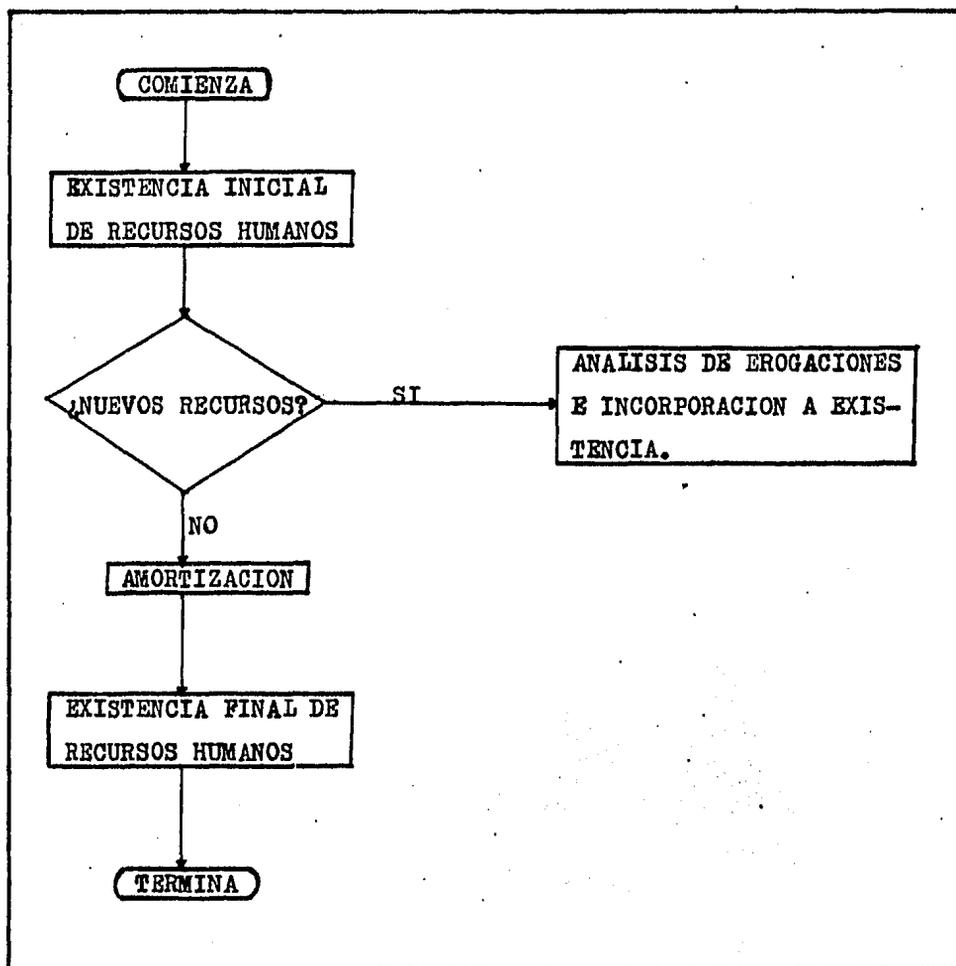
Las inversiones en entrenamiento y desarrollo son amortizadas tomando en cuenta el período esperado de vida útil del individuo, y que en ocasiones puede resultar menor al de su permanencia en la entidad por la posibilidad de que se presenten lapsos improductivos dentro de dicho período.

ESQUEMA DE ANALISIS DE CUANTIFICACION DE RECURSOS HUMANOS



Cuadro No. 13

(Fuente: Arias, p.500).

ESQUEMA DE ANALISIS DE CUANTIFICACION DE RECURSOS HUMANOS

Cuadro No. 14

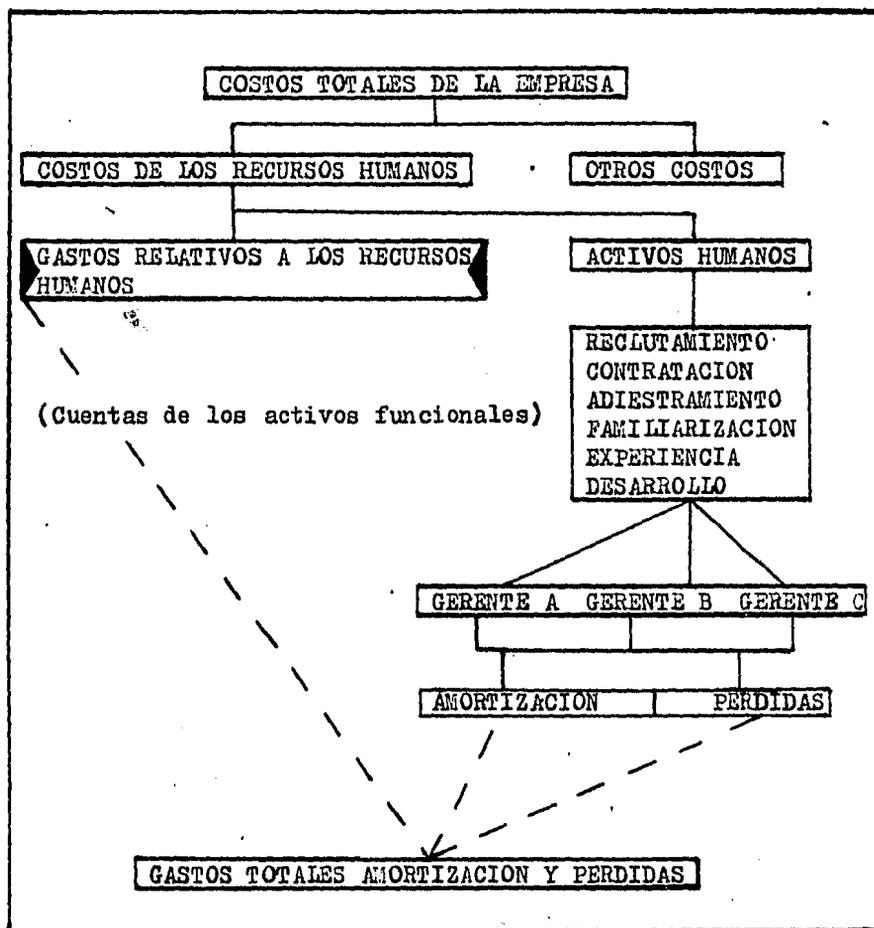
(Fuente: Arias, p. 501).

Las bases para determinar el período de permanencia (antigüedad) esperada del individuo no son las estipuladas directamente en los contratos de trabajo o en las leyes laborales (65 años de edad, 25 de servicio, etc.), ya que se presume que -- muy difícilmente permanecerá en la entidad todo ese tiempo; -- de manera que lo que se hace, es utilizar una tabla de probabilidades elaborada por la propia entidad para determinar la probabilidad de que el individuo permanezca en la entidad hasta los 65 años o preste cierto número fijado de años de servicio en la misma. Dicha tabla toma en cuenta tres factores --- principales en el individuo: su edad, su antigüedad y el puesto ocupado en la entidad; dependiendo de dichos factores, le son asignados ciertos porcentajes de ponderación que deben sumar cien, para luego ser multiplicados cada uno por sus respectivos factores obtenidos previamente y los resultados --- sean, posteriormente, sumados para obtener finalmente el número de años esperados de su permanencia.

Para el caso de alguna baja, la cuenta individual de la persona si es que no ha sido amortizada completamente, se salda, -- generalmente con un cargo a las utilidades del período.

Las tablas mismas toman en cuenta, gracias a que son recalculadas periódicamente, las modificaciones ocurridas en edad, -- antigüedad y puesto de un individuo e incluso la probabilidad de que sea pensionado. De tal forma que tales revisiones pueden originar cambios ascendentes o descendentes del valor en libros de la inversión en la cuenta individual de una persona. Este sistema a grandes rasgos esbozado ha logrado aceptación en los Estados Unidos en varias entidades, y aunque su aplicación inicial fue principalmente a niveles gerenciales de la -- Harry Corporation, (cuadro No. 15) ahora ya se ha enfocado -- más directamente hacia niveles inferiores.

MODELO GENERALIZADO DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD DE LOS RECURSOS HUMANOS PARA LA INVERSION QUE SE REALIZA EN GERENTES.



Cuadro No. 15

(Fuente: Bruns y De Cöster, p. 462).

Se ilustra el procedimiento con un ejemplo:

Juan López cuenta con 23 años de edad y desea ingresar en una entidad para ocupar un puesto de auxiliar de contador con un sueldo de \$100.00 por hora.

El administrador de recursos humanos decidirá su contratación en base a la determinación de la vida esperada de Juan López-- dentro de la entidad

DETERMINACION DEL PERIODO DE PERMANENCIA (ANTIGUEDAD) DE UN INDIVIDUO EN LA ENTIDAD.

| TABLA DE PROBABILIDADES | | | |
|---------------------------------|------------------------------|-------------|--------------------|
| Antigüedad en la empresa (Años) | Permanencia (Años) | Edad (Años) | Permanencia (Años) |
| Menos de 1 | <u>0.75</u> | 18 a 22 | 0.75 |
| de 1 a 3 | 1.50 | 23 a 28 | <u>1.50</u> |
| de 4 a 8 | 3.00 | 29 a 49 | 5.00 |
| de 9 a 15 | 5.00 | 50 a 60 | 2.00 |
| de 16 o más | 7.00 | más de 60 | 2.00 |
| | Percepción puesto (en pesos) | | Permanencia (años) |
| | Menos de 20/hora | | 0.75 |
| | de 20 a 25/ " | | 2.00 |
| | de 26 a 49/ " | | 3.00 |
| | de 50 a 100/ " | | <u>4.00</u> |
| Resultados: | | | |
| Factor | Años | Ponderación | Permanencia (años) |
| Antigüedad | 0.75 x | 0.50 | 0.375 |
| Edad | 1.50 x | 0.30 | 0.450 |
| Percepción/P. | 4.00 x | 0.20 | 0.800 |
| | | <u>1.00</u> | <u>1.625</u> |

Cuadro No. 16
(Fuente: López Ríos, p.141)

En suma, a Juan se le estima una vida probable de 1 año y más de 6 meses en la entidad

A continuación, se reproduce íntegramente con algunas modificaciones la adaptación que los maestros Block y Gómez realizaron de un caso específico de la misma Barry Corporation para ejemplificar la presentación de estados financieros que incluyen las inversiones realizadas en recursos humanos.

La filosofía gerencial de tal empresa se basa en el supuesto de que el trabajo directivo es planear, organizar y controlar la utilización de tres tipos de activos:

-el humano

-el físico y

-la lealtad de la clientela

empleándolos para que generen utilidades mediante la creación de nuevos activos.

Identifica cinco áreas de resultados claves por las que los gerentes deben responsabilizarse:

-utilidad

-solvencia

-recursos físicos

-recursos humanos y

-la lealtad de la clientela

Los Estados Financieros:

Los que a continuación se ofrecen pueden servir como modelos de contabilización de las inversiones en los recursos humanos. La información se presenta en dos columnas: con y sin la contabilidad de recursos humanos.

El Balance General, (cuadro No. 17.), reconoce la inversión neta en recursos humanos. En el pasivo se indica una partida para impuestos diferidos como resultado de una provisión para recursos humanos. El capital incluye una cantidad igual al pasivo, en una reserva para recursos humanos bajo utilidades retenidas, al considerarse que el impuesto sobre la renta se -- calcula a la tasa del 50% (en el caso de México, esta cifra -- incluye la participación legal de las utilidades, por parte -- de los trabajadores).

En el Estado de Resultados, (cuadro No. 18), se aumenta la -- utilidad antes de impuesto y participación a trabajadores, en una cantidad para gastos de recursos humanos aplicables a períodos futuros como resultado de la inversión hecha en el período respectivo.

De acuerdo a la legislación fiscal de cada país, serán o no -- deducibles los importes diferidos por concepto de inversiones en recursos humanos. En el caso de presentarse desventajas -- fiscales, se pueden resolver con un tratamiento contable distinto; por ejemplo, empleando cuentas de orden. La inversión en recursos humanos es similar a otros casos de inversiones -- que van a beneficiar a la organización en períodos futuros. -- (las erogaciones por publicidad, investigación, etc.), y que en su oportunidad deben consultarse con las autoridades fiscales y, si, procede, se promovieran las modificaciones respectivas de la legislación (tomado de López Ríos, p. 144/147).

BALANCE GENERAL
CON Y SIN RECURSOS HUMANOS

102

| BALANCE GENERAL | | |
|---|--|---|
| al 31 de diciembre de 1985. | | |
| ACTIVO | Financiero incluyendo <u>recursos H.</u> | Financiero tradicio-- <u>nal.</u> |
| Total de activos circulantes | \$10,089,078 | \$10,089,078 |
| Propiedades, planta y equipo ne- to. | 1,470,717 | 1,470,717 |
| Inversión neta en recursos huma- nos. | 1,234,416 | |
| Otros activos | <u>315,618</u> | <u>315,618</u> |
| | <u>\$13,109,829</u> | <u>\$11,875,413</u> |
| PASIVO | | |
| Total de pasivo a corto plazo | 5,715,708 | 5,715,708 |
| Pasivo a largo plazo | 1,935,500 | 1,935,500 |
| Impuesto sobre la renta diferido# | 617,208 | |
| CAPITAL CONTABLE | | |
| Capital social | 1,260,375 | 1,260,375 |
| Revaluación de activo fijo | 874,835 | 874,835 |
| Utilidades retenidas: | | |
| Financieras | 2,088,995 | 2,088,995 |
| Recursos humanos # | <u>617,208</u> | <u>.....</u> |
| TOTAL PASIVO Y CAPITAL | <u>\$13,109,829</u> | <u>\$11,875,413</u> |
| #Calculado como el 50% de la inversión neta de recursos huma- nos. | | |

Quadro No. 17

(Fuente: Block y Gómez, p. 183, cita-
do por López Ríos p.148).

ESTADO DE RESULTADOS
CON Y SIN RECURSOS HUMANOS

| ESTADO DE RESULTADOS | | |
|--|---|--|
| del 1 de enero al 31 de diciembre de 1985. | | |
| | Información financiera, incluyendo recursos H. | Información financiera tradicional |
| Ventas Netas | 16 165 315 | 16 165 315 |
| Costo de Ventas | <u>7 618 123</u> | <u>7 618 123</u> |
| Utilidad Bruta | 8 547 192 | 8 547 192 |
| Gastos de Vta. y Admón. | <u>5 737 313</u> | <u>5 737 313</u> |
| Utilidad de Operación | 2 809 879 | 2 809 879 |
| Otros gastos | 425 131 | 425 131 |
| Utilidad antes de im- puesto y participacion a trabajadores | 2 384 748 | 2 384 748 |
| Aumento neto de la inver- sion en recursos humanos | <u>216 123</u> | <u>.....</u> |
| Utilidad ajustada antes de impuesto y participa- cion | 2 600 871 | 2 384 748 |
| Impuesto sobre la renta y participacion de utili- dades a trabajadores | <u>1 300 435</u> | <u>1 192 374</u> |
| Utilidad Neta | <u>1 300 436</u> | <u>1 192 374</u> |

Cuadro No. 18

(Fuente: Block y Gómez p.184, citado por
López Ríos, p.149).

Aplicación de Peterson

Otra aplicación del costo histórico, basada ésta en tiempos de adiestramiento, en la que también se realiza una separación de costos e identificación de inversiones, es la que Sandra Peterson propone en su procedimiento referido específicamente a un despacho de contadores públicos en el que la preparación y el adiestramiento de sus integrantes son en verdad determinantes para su éxito.

El maestro de Paz Saldívar hace referencia a este procedimiento con unas cuantas adaptaciones. De ahí que resulte interesante reproducirlo (Citado por Arias, p.p. 505-506).

*La característica principal de una empresa de esta naturaleza es que cuenta con instalaciones físicas poco significativas (escritorios, equipo de oficina); en cambio la necesidad de -- disponer de un cuerpo debidamente preparado y adiestrado, que cuente con un alto coeficiente intelectual resulta fundamental para el progreso del despacho. Por otra parte, la única manera de medir la productividad del trabajo es computando las horas efectivas de aquél que va destinado al cliente que lo contrata. Debido a esto, existe casi siempre una correspondencia entre -- el precio de cotización ofrecido por el despacho para realizar el servicio solicitado por el cliente y el número de horas probables requeridas de los diferentes niveles de puestos (ayudantes, auxiliares, etc.). El precio se basa generalmente en tal número de horas.

Estos despachos contratan personal por cuadrillas en la medida en que ingresan nuevos clientes en su despacho; cada cuadrilla requiere entonces, de entrenamiento en el trabajo (de la expresión en inglés "on the job training") cuyos costos representan in versiones recuperables en el futuro. Para obtener este costo -- el autor comienza a asignar las horas de trabajo, en 5 grupos de actividades;

A) Tiempo asignable al cliente. Este tiempo incluye precisamen

te el entrenamiento durante el trabajo.

B) Tiempo disponible. Aquel que en ocasiones ocupan los individuos, para el propio desarrollo profesional.

C) Desarrollo profesional. Tiempo empleado en programas formales de adiestramiento, cuyos beneficios se prolongan más allá de un ejercicio contable.

D) Reclutamiento. Tiempo empleado por los miembros de la cuadrilla de nivel superior, en la contratación de elementos de nivel inferior.

E) Tiempo ocioso. Incluye vacaciones, días de fiesta, incapacidades por enfermedad, etc.

Por separado, divide porcentualmente las horas de trabajo de cada tipo de actividad en dos grandes grupos:

-La cantidad que debe ser considerada como inversión y

-La cantidad que debe ser considerada como consumo.

Una vez realizado esto, se aplican estos porcentajes a las horas asignadas a cada actividad, obteniéndose las horas que pertenecen a cada uno de estos dos grandes grupos. Después se cuantifican según su costo-hora para obtener así la inversión en recursos humanos a una fecha determinada la cual será objeto de amortización.

En un cuadro como el No. 19, el maestro De Paz presenta numéricamente el ejemplo. Supone una cuadrilla de 5 empleados los cuales deben trabajar doscientas horas cada uno durante un mes de labores; es decir, un total de 1000 horas.

Los sueldos son: \$50.00 la hora por la categoría A, y

\$20.00 la hora por la categoría B.

Como se puede observar es en la columna (k) donde se obtiene el valor total de la inversión en el total de los empleados.

Existen actividades cuyos costos se identifican plenamente como inversiones tales son los casos del desarrollo profesional y del reclutamiento; de ahí que el porcentaje que se les aplica a sus costos totales -columnas (h) e (i)- sea del 100% para inversión.

SEPARACION DE COSTOS EN CONSUMO E INVERSIONES, SEGUN APLICACION DE PORCENTAJES

| DESCRIPCION | HORAS DEL MES (c+d) | CATEGORIA | | COSTOS DEL MES | | TOTAL (e+f) | APLICACION DE PORCENTAJES | | COSTOS APLICADOS | |
|------------------------|------------------------|-----------|-----|------------------------|------------------------|----------------|---------------------------|--------|------------------|-------------------|
| | | A | B | \$50.00 (50xc) A | \$20.00 (20xd) B | | Costos | Reinv. | (hxg) Cons. | (ixg) Invers.) |
| | | (c) | (d) | (e) | (f) | | | | | |
| Asignable al cliente | 770 | 180 | 590 | 9000 | 11800 | 20800 | 80 | 20 | 16640 | 4160 |
| Tiempo Disponible | 50 | 10 | 40 | 500 | 800 | 1300 | 90 | 10 | 1170 | 130 |
| Desarrollo Profesional | 120 | 0 | 120 | 0 | 2400 | 2400 | 0 | 100 | 0 | 2400 |
| Reclutamiento | 10 | 10 | 0 | 500 | 0 | 500 | 0 | 100 | 0 | 500 |
| Tiempo ocioso | 50 | 0 | 50 | 0 | 1000 | 1000 | 100 | 0 | 1000 | 0 |
| Sumas: | 1000 | 200 | 800 | 10000 | 16000 | 26000 | 1 | 1 | 18810 | 7190 |

CUADRO No. 19
(FUENTE: ARIAS; P.506).

Sin embargo, la aplicación de dichos porcentajes a los costos de las otras actividades, es realizada sin un criterio objetivo y razonable, de aquí que el propio maestro la califique de "subjetiva y artificiosa".

Procedimiento de Gerard Karel Boon

Para la cuantificación de los recursos humanos el autor se basa en las erogaciones totales realizadas por el gobierno, en programas de educación.

De donde:

G_j = gastos gubernamentales en el tipo de educación j

$j = 1$, primaria

$j = 2$, secundaria o técnica

$j = 3$, preparatoria, vocacional o subprofesional

$j = 4$, profesional

N_j = Número de alumnos en el tipo de educación j .

I_j = Ingresos estimados que el alumno deja de percibir por dedicarse a estudiar. Se computan a partir de $i = 3$; o sea:

$$j = 1 = 2 = (0)$$

p = Duración del ciclo de enseñanza del tipo j

C = Costo individual por año de educación tipo j

Tendremos entonces:

$$C_j = \left(\frac{G_j}{N_j} + I_j \right) p \quad (1)$$

Los costos de (1) indican la inversión para cada uno de los años que comprenden el ciclo de enseñanza. Un elemento que añade el autor es la capitalización de las inversiones; para esto agrega la tasa de interés y calcula los intereses con la siguiente expresión:

$$W_j = C_j \left(\frac{i (p+1)}{2p} \right) \quad (2)$$

Consecuentemente:

$$W_j = \left(\frac{G_j}{N_j} + I_j \right) p \left(\frac{i (p+k)}{2p} \right) \quad (2a)$$

Karel Boon denomina a este valor costo de capital de trabajo. La inversión gubernamental, más la inversión del individuo I_j más los costos de capital de trabajo forman el costo total, o sea:

$$T_j = C_j + W_j \quad (3)$$

$$T_j = \left(\frac{G_j}{N_j} + I_j \right) p + \left(\frac{G_j}{N_j} + I_j \right) p \left(\frac{i(p+1)}{2p} \right) \quad (3a)$$

$$T_j = \left(\frac{G_j}{N_j} + I_j \right) p \left(1 + \frac{i(p+1)}{2p} \right) \quad (3b)$$

Para ver como funciona la expresión (3b) se puede proporcionar un ejemplo numérico:

$$T = \frac{300\ 000 \times 6}{1\ 200} \times \left(1 + \frac{0.05 \times 6 + 1}{2 \times 6} \right)$$

$$T = 1\ 500 \times 1.0291$$

$$T = 1\ 544.$$

El valor anterior correspondería al capital humano de una persona que hubiera terminado la primaria; de la misma manera se calcularían las inversiones para los ciclos de enseñanza 2, 3 y 4. El costo invertido en un profesional sería:

$$T_A = \sum_{j=1}^4 T_j \quad (4)$$

y en general:

$$T_k = \sum_{j=1}^k T_j \quad (4a)$$

Desde el punto de vista de la empresa, T_k puede representar el valor de adiestramiento de cualquier individuo que en un momento contrata. En cierto modo, ha invertido indirectamente en la educación de ese individuo al través del pago de impuestos. Lo ha hecho sin influir en las políticas educativas gubernamentales, ni en la libertad del individuo para decidir sobre las inversiones que desea hacer de sí mismo, esto es; en sus habilidades y conocimientos, pero sí ha destinado algunos de sus recursos al favorecimiento de este individuo: en consecuencia, al contratarlo, aquél ingresa con un valor eco-

nómico. A este valor económico habría que agregar las inversiones que a partir de esa fecha corren por cuenta de la empresa, y que se refieren a reclutamiento, contratación, adiestramiento, etc.

Un problema que plantean los costos históricos es el de la --- amortización o recuperación de estas inversiones; con ellos se da a entender que el beneficio derivado de esas inversiones -- tienen un horizonte limitado, y que conforme éstas se aplican a la producción se van devengando, y recuperando, de manera -- paulatina. Cada unidad de producción, ya sea un bien tangible obtenido en el empleo de mano de obra no calificada; o un bien intangible, como el servicio intelectual proporcionado por el despacho de contadores, abogados, administradores, etc.; consume una parte de la inversión. Ese consumo debe ser objeto de -- cuantificación por medio de una tasa dependiente del tiempo -- que cubre el horizonte del beneficio; si ese horizonte abarca, por ejemplo, 10 años, la tasa será del 10%. Karel Boon (1970), se inclina por el establecimiento de tasas de recuperación dependientes de la esperanza de vida de los individuos.

Otros autores se inclinan a horizontes arbitrarios: 10, 5, 3, años etc., según el caso.

Ventajas y Limitaciones del Costo Histórico

Aplicar este criterio de valuación a los recursos humanos a través de las inversiones realizadas e identificables con ellos, no entrañaría gran dificultad, en virtud de que es precisamente el que tradicionalmente se ha utilizado para valuar este tipo de inversiones que son compatibles con las de los activos diferidos. Por otra parte, incorporaría cierta valoración objetiva, inherente a las habilidades y los conocimientos de los individuos, utilizando como punto de referencia las inversiones efectuadas en ellos, lo cual daría oportunidad a planear, organizar y controlar dichas inversiones, así como a calcular y evaluar su rendimiento.

Así mismo aludiendo al sistema de Brummet y colaboradores, se atendería más específicamente la situación de cada empleado en la entidad en lo que se refiere a su capacitación, adiestramiento, ascenso, salario, salud, baja, etc.; lo cual permitiría incluso, presentar las inversiones realizadas en ellos en los estados financieros y ello contribuiría, en términos generales a proporcionar un marco de referencia formal para reconocer la importancia de los recursos humanos y los costos involucrados para su integración y desarrollo.

Sus limitaciones consisten en que adolecen de presentar valores actuales y futuros, de tal forma que las decisiones que se tomen en base a ellos, no pueden tener gran relevancia ni trascendencia. Esto es si en un momento dado, los usuarios tanto internos como externos de los informes contables, quisieran conocer el valor de los recursos humanos de la entidad lo más probable es que no lo lograrían hacer completamente, debido principalmente al efecto opuesto que produce en la mayoría de los casos la amortización contable aplicada paulatinamente a las inversiones en recursos humanos en relación al supuesto incremento experimentado en ellos. Además hay que considerar así mismo que las altas inversiones realizadas en

individuos cuyo aprovechamiento resultara deficiente o nulo, indicaría un activo diferido por amortizar fuera de toda realidad, ya que en el monto capitalizado pudiera incluso ser superior al de personas bien preparadas, cuya capacitación no requiriera de erogaciones considerables.

Tal vez por el sistema de Brummet y colaboradores, toda esta cuestión no resultara tan incierta y problemática, debido al control que se hace de las inversiones a través de los cambios observados en lo individuos referentes a antigüedad, puesto, salarios, salud, bajas, etc. Sin embargo, aún así, el valor de estas inversiones, no representa más que una parte significativa del total de los conocimientos y habilidades que los individuos aportan a la entidad. De ahí entonces que los usuarios de los informes que se proporcionen al respecto, deben estar plenamente enterados de las bases existentes para dicha información.

A pesar de estas restricciones, el costo histórico enfocado a la inversión en recursos humanos, puede considerarse como un incipiente y razonable criterio de valuación de ellos dentro del marco contable tradicional, que sirva como punto lógico de partida para intentos y propuestas futuras de medición monetaria. (Salvador López p.p. 132/155)

Costo Actual de Reemplazo

El costo actual de reemplazo de recursos humanos se refiere al costo que resultaría de sustituirlos en un momento dado. Tiene la siguiente ventaja: No necesita de estimaciones en el futuro para tratar de asignar un valor a los recursos humanos, es decir se basa en hechos reales presentes, que implican los sacrificios actuales en que se incurrirían para reemplazarlos.

Ahora bien, el costo actual de reemplazo puede referirse ya sea, a lo que tendría que sacrificar la entidad por reemplazar a un individuo por otro que sea capaz de realizar los --

servicios que requiere un puesto específico; o bien, a lo que le costaría sustituir hoy a un individuo por otro de la misma capacidad de servicio. Es decir, se puede hablar de costo de reemplazo actual por puesto y de costo de reemplazo actual -- por persona. El primero generalmente es el que preocupa más a la administración de la entidad, a pesar de que el segundo -- comprende potencial humano que puede ser utilizado en otras actividades.

Teniendo en cuenta las anteriores observaciones, se puede más bien considerar el costo actual de reemplazo como una transición entre el costo histórico y el valor presente (Base de valuación de las matemáticas financieras. No es aceptada por la teoría contable en virtud de no apearse a los principios de contabilidad generalmente aceptados vigentes, particularmente en cuanto a reglas de valuación específicas se refieren). Independientemente de ello, constituye un instrumento de utilidad adicional para la administración de los recursos humanos. Ahora bien valerse de los costos actuales de reemplazo para -- medir los recursos humanos, implica la intervención de los administradores de recursos humanos, en virtud de que se requiere de la utilización de diversos informes y reportes relacionados con sus funciones entre los que se encuentran: tabuladores de sueldos y reportes de tiempo. Su injerencia también es necesaria para realizar estimaciones, incluso subjetivas de -- otros datos que se requerirían, como el tiempo dedicado al -- aprendizaje en el trabajo, el porcentaje de variación de la -- productividad y eficiencia de los individuos mientras son ocupados puestos vacantes, la probabilidad de sustituir un puesto específico por transferencia promoción o atendiendo solicitudes externas, etc.

Los costos de reemplazo por puesto particularmente, tendrían gran significado para la administración y para una contabilidad de recursos humanos ya que, aparte de que proporcionarían

mediciones sobre ellos, satisfarían requerimientos de planeación de recursos humanos, se podrían así mismo controlar costos de reclutamiento, capacitación y separación; y se evaluarían también las políticas y práctica de planeación de los -- mismos. (Salvador López R; p.173).

Enseguida una guía para determinar el costo de reemplazo:

Puesto: _____

Estimaciones hechas por: _____ Fecha: _____

| Clasificación de los costos | Tiempo Estimado | Costo Promedio Unitario | Costo Total |
|---|--------------------|-------------------------------|----------------|
| 1.- Costo de adquisición. | | | |
| 1.1. Reclutamiento y elección | | | |
| 1.1.1. Tiempo del supervisor - para la concentración. | _____ | _____ | _____ |
| 1.1.2. Tiempo de otros Concepto _____ | _____ | _____ | _____ |
| 1.1.3. Asignación de costos - comunes | _____ | _____ | _____ |
| 1.2. Contratación | | | |
| 1.2.1 Honorarios a agencia de colocaciones | _____ | _____ | _____ |
| 1.2.2. Gastos de traslado | _____ | _____ | _____ |
| 1.2.3. Gastos durante el tras- lado | _____ | _____ | _____ |
| 1.2.4. Otros | _____ | _____ | _____ |
| 1.3. Costo de puesto vacante durante la búsqueda del reemplazo | _____ | _____ | _____ |
| 1.4. Costo de reemplazo con - persona actualmente den- tro de la empresa. | _____ | _____ | _____ |
| 1.5. Costo total de adquisi- ción: | | | ===== |
| 2.- Costo de entrenamiento | | | |
| 2.1. Entrenamiento dirigido | | | |
| 2.1.1. Tiempo del entrenador Concepto _____ | _____ | _____ | _____ |
| 2.1.2. Tiempo de la persona - entrenada | _____ | _____ | _____ |

Continua

Continuación

| | | | | |
|---|-------|-------|-------|-------|
| 2.1.3. Tiempo de otros que inter- vienen directamente. | | | | |
| Concepto _____ | _____ | _____ | _____ | _____ |
| Concepto _____ | _____ | _____ | _____ | _____ |
| Concepto _____ | _____ | _____ | _____ | _____ |
| Concepto _____ | _____ | _____ | _____ | _____ |
| 2.1.4. Costo indirecto de adies-- tramiento | | | | _____ |
| 2.2. Entrenamiento en el trabajo | | | | |
| 2.2.1. Tiempo del entrenador | | | | |
| Concepto _____ | _____ | _____ | _____ | _____ |
| 2.2.2. Tiempo de la persona entre nada | | | | _____ |
| 2.2.3. Tiempo directamente de --- otros directamente relacio nados. | | | | |
| Concepto _____ | _____ | _____ | _____ | _____ |
| Concepto _____ | _____ | _____ | _____ | _____ |
| 2.2.4. Costo directo de entrena-- miento. | | | | _____ |
| 2.3. Entrenamiento avanzado | | | | |
| Detalle _____ | _____ | _____ | _____ | _____ |
| Concepto _____ | _____ | _____ | _____ | _____ |
| 2.4. Costo total de entrenamiento | | | | ===== |
| 3.- Costo de separación | | | | |
| 3.1. Pérdida de la eficiencia an- tes de la separación | | | | |
| 3.1.1. Persona que desempeña el - puesto | _____ | _____ | _____ | _____ |
| 3.1.2. Otros afectados | _____ | _____ | _____ | _____ |
| 3.2. Costo total de separación | | | | ===== |
| 4.- Costo total de reemplazo = Importe de los inicios (1.5.) | | | | |
| + (2.4.) + (3.2.) = | | | | ===== |

Cuadro No. 20

(Fuente: Block y Gómez, p.193).

4.5. Métodos de Cuantificación No Monetaria

Inventario de Recursos Humanos

El inventario de recursos humanos, constituye una de las subfunciones de la función administrativa de planeación de ellos y que es indispensable en la actualidad para determinar los requerimientos de ellos impuestos por las necesidades futuras marcadas éstas por el patente avance técnico de nuestra era. El inventario de habilidades y conocimientos por tanto, obtiene y valora cualitativamente la existencia de ellos a una fecha determinada con el fin de hacer comparaciones entre los que se poseen, los que se requieren y los que se requerirán; de tal forma que se pueda planear y decidir sobre la forma en que por un lado se conserven y capaciten los actuales y por otro, se recluten los futuros.

Algunos de los datos más representativos que se utilizan para levantar este inventario y que pudieran servir para medir y calificar cualitativamente al individuo son los siguientes:

- a) Número de empleados con que cuenta la organización y categoría de que se trate.
- b) Número de empleados que se necesitarán en esa categoría.
- c) Edad de cada empleado.
- d) Nivel de habilidad individual.
- e) Nivel de conocimiento individual.
- f) Actitud de cada empleado frente a su trabajo frente a la empresa.
- g) Nivel de funcionamiento individual: calidad y cantidad
- h) Nivel de habilidad y conocimiento individual para otras tareas.
- i) Posibles sustituciones para ese puesto dentro de la compañía.
- j) Posibles sustituciones para ese puesto fuera de la compañía.
- k) Tiempo de capacitación requerido para un principiante.

- l) Tipo de capacitación requerido para un principiante.
- m) Faltas de asistencia.
- n) Movimientos del personal en el tiempo dado, etc."

(Arias, p.322)

Las mediciones que se empleen para este tipo de datos pueden ser directas o indirectas. Directas cuando se refieran a --- atributos del individuo físicamente medibles como la edad, - rotación, ausentismo, etc. Indirectas cuando aludan a aspectos sicosociales del individuo como lo son sus actitudes hacia su labor y hacia sus jefes y compañeros, el nivel de efi cacia con respecto a ciertos patrones establecidos, sus obje tivos personales, etc.; y para los cuales pueden utilizarse la observación, el cuestionario, la entrevista, la encuesta, así como pruebas psicológicas especiales.

El Modelo de Likert

El modelo que propone Likert en asociación de Bowers, es de índole psicológico-administrativo; es decir, trata de utili-- zar el ambiente, el clima, la moral de trabajo existente en la entidad para medir el comportamiento o las actitudes de - los individuos y relacionar tal medida directamente con la - capacidad productiva de la organización humana o de un grupo de trabajo de la misma.

Con base en ello arguyen Likert y Bowers, sería posible pos- teriormente estimar de una forma monetaria el valor actual - de la contribución de los recursos humanos a las utilidades futuras, sin necesidad de utilizar el valor presente en vir- tud de que los efectos de la influencia del medio en los in- dividuos, no son resentidos precisamente a corto plazo, sino en períodos posteriores.

El modelo constituye tres tipos de variables:

- Las causales
- Las intermedias y
- Las de resultados.

Veamos:

El ambiente en la organización, argumentan, es más que nada - creado por la administración de la misma a través de su estilo de dirección identificada como la variable independiente o causal, la cual engloba una serie de variables más; controlables todas ellas por la propia administración, como son: el liderazgo, la propia estructura de la organización, el tipo de supervisión, el nivel técnico, etc.

Dichas variables son determinantes en el comportamiento de -- los individuos, es decir, influyen directamente en sus motiva ciones y por tanto, en sus actitudes de lealtad, comunicación control, etc., los cuales son identificadas como las variables dependientes o intermedias y cuyo análisis o medición, se pue de diagnosticar el clima o la moral de trabajo prevaleciente y por ende, el determinante de éste, es decir, el estilo de - dirección.

La interrelación entre estos dos grupos de variables represen^u tantes ambos del aspecto humano de la entidad, es decisiva pa^u ra la consecución de los resultados o sea de las variables de resultados, bien sean los costos de producción, la productivi^u dad lograda, las utilidades generadas, etc.

La medición de las variables intermedias, es decir, de las ac titudes de los individuos que permita hacer un diagnóstico -- del clima de trabajo existente, de acuerdo al estilo de direc^u ción asumido, debe ser realizada en períodos específicos, con el fin de que se puedan hacer comparaciones, determinar varia^u ciones y obtener resultados confiables y significativos.

Para ello, se aplica primeramente un cuestionario cuyas inte^u rrogantes son referidas y contenidas en conceptos como lide-- razgo, motivación, procesos de grupo, etc.; algunos de los -- cuales pueden ser observados en el cuadro No. 22.

Los datos obtenidos de la aplicación de los cuestionarios se clasifican en matrices semejantes a la que aparece en el cua-

dro No. 23; de acuerdo a escalas que van de lo más autoritario a los más participativo, obteniéndose con ello, una evaluación completa de cada concepto.

Dicha evaluación servirá para hacer un diagnóstico del clima de la entidad. Si éste resultara desfavorable, se haría una revisión de las variables causales para corregir su influencia negativa sobre las intermedias.

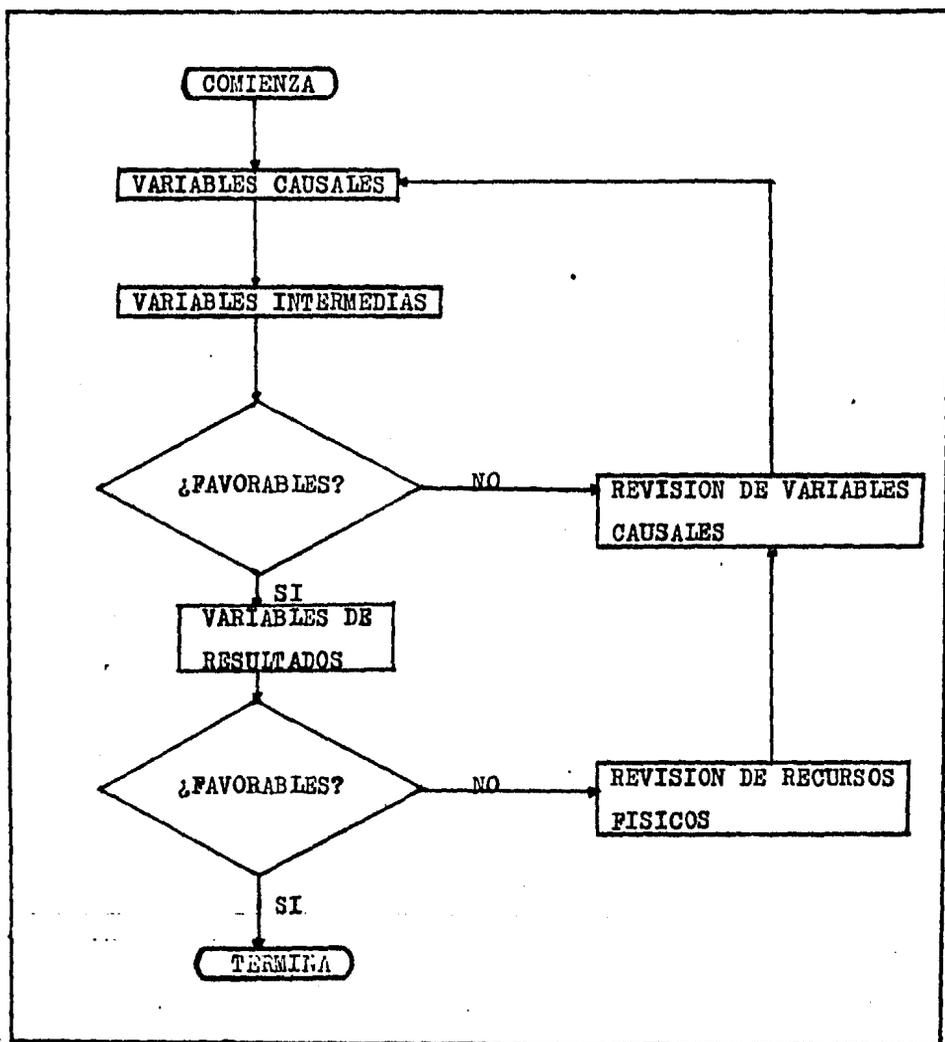
Si el diagnóstico arrojara resultados favorables, asociándonos ello con variables de resultados positivos, significaría que el estilo de dirección (variables causales), es el propicio. Ahora bien, en el caso de que las variables de resultados fueran negativas, a pesar de un clima propicio, se recurriría a revisar otro tipo de recursos que no fueran los humanos.

Likert pretende demostrar en base a este proceso, que se esquematiza en el cuadro No. 21, que un estilo de dirección participativo influye de una forma más positiva en la capacidad humana productiva, que un estilo de dirección autoritario.

A la vez, Likert mismo propone que las variaciones observadas en las evaluaciones de los cuestionarios período a período, -- sean relacionadas monetariamente con variables de resultados, de tal forma que sean utilizadas como medidas de estimación de contribuciones humanas a beneficios futuros.

La medición que se pretende pues, de los recursos humanos a través de las actitudes, es realizada utilizando unidades de medida no monetarias. En base a ello, es intención de Likert relacionar las variaciones existentes período a período como unidades de medida de resultados válidas y confiables, con el fin de poder asignarle un valor, ya de carácter monetario a los recursos humanos.

Este modelo indudablemente que presenta perspectivas interesantes, porque luego de que aporta armas valiosas para la eficiente administración de los recursos humanos, contribuye seriamente a que, apoyándose en sus proposiciones y metodología, se conforme una contabilidad de recursos humanos.

DIAGRAMA DE FIUJO DEL MODELO DE LIKERT

Cuadro No. 21

(Fuente: Arias, p.521).

1.- Liderazgo Directivo

Grado en el que el gerente muestra:

1.1. Apoyo

1.1.1. Amistad

1.1.2. Atención en lo que está usted diciendo

1.1.3. Interés ante los problemas de usted.

1.2. Énfasis en objetivos

1.2.1. Alienta a realizar el mejor esfuerzo

1.2.2. Mantiene estándares elevados.

1.3. Ayuda en trabajo

1.3.1. Muestra maneras para hacer un mejor trabajo

1.3.2. Ayuda a planear, organizar y programar

1.3.3. Ofrece nuevas ideas para solucionar problemas

1.4. Integra al grupo de trabajo

1.4.1. Alienta a los subordinados a trabajar como equipo

1.4.2. Impulsa el intercambio de opiniones e ideas.

2.- Proceso de Grupo

2.1. Planea conjuntamente, coordinando esfuerzos

2.2. Se toman buenas decisiones, solucionando problemas

2.3. Conoce el trabajo y como hacerlo bien

2.4. Proporciona información

2.5. Desea alcanzar los objetivos

2.6. Tiene confianza entre los otros miembros

2.7. Tiene habilidad para satisfacer demandas poco usuales de trabajo.

3.- Liderazgo entre Compañeros de Trabajo (mismo nivel)

Grado en que los compañeros de trabajo muestran:

3.1. Apoyo

3.1.1. Amistad

3.1.2. Atención en lo que está usted diciendo

3.1.3. Interés ante los problemas de usted

3.2. Énfasis en objetivos

3.2.1. Alentar a realizar el mejor esfuerzo

3.2.2. Mantener estándares elevados

3.3. Ayuda de trabajo

3.3.1. Proporcionar maneras para hacer mejor el trabajo

3.3.2. Ayudar a planear, organizar y programar

Continúa

Cuadro No. 22

Continuación

3.3.3. Compartir entre sí nuevas ideas y soluciones a -
problemas

3.4. Integra al grupo de trabajo, al: .

3.4.1. Alentarse entre sí a trabajar como grupo

3.4.2. Enfatizar en objetivos de grupo

3.4.3. Intercambiar opiniones e ideas

4.-Satisfacción

Grado de ésta con:

4.1. Sus compañeros de trabajo

4.2. Su supervisor

4.3. Su trabajo

4.4. Esta organización comparada con otras

4.5. Su sueldo o salario

4.6. El progreso que usted ha logrado en la organiza-
ción hasta ahora

4.7. Su oportunidad para progresar en el futuro dentro
de la organización

5.-Ambiente dentro de la Organización

5.1. Flujo de la comunicación

Grado en que:

5.1.1. Usted sabe lo que esta sucediendo

5.1.2. Los niveles jerárquicamente superiores son res-
pectivos.

5.1.3. Usted recibe información para hacer bien los tra-
bajos.

5.2. Toma de decisión

Grado en que:

5.2.1. Usted participa en la determinación de objetivos

5.2.2. Las decisiones son tomadas a los niveles que em-
plean información adecuada

5.2.3. Las personas afectadas por las decisiones, son -
consultadas

5.2.4. El conocimiento del personal es aprovechado

5.3. Interés por las personas

Grado en que la organización:

5.3.1. Está interesada en el bienestar individual

5.3.2. Trata de mejorar las condiciones de trabajo

5.3.3. Organiza bien el trabajo

5.4. Influencia en su departamento

Grado en que influyen:

Continúa

Cuadro No. 22

Continuación

- 5.4.1. Los supervisores de nivel bajo
- 5.4.2. Los empleados que no tienen subordinados
- 5.5. Adecuación Tecnológica
Grado en que:
 - 5.5.1. Los métodos mejorados son adoptados rápidamente
 - 5.5.2. El equipo y los recursos son administrados bien
- 5.6. Motivación
Grado en que:
 - 5.6.1. Las diferencias y los desacuerdos son aceptados y resueltos satisfactoriamente
 - 5.6.2. Las personas de la organización trabajan con empeño
- 5.6.2.1. Por dinero, promociones, satisfacción en el - trabajo y para conocer las expectativas de -- otros.
- 5.6.2.2. Alentados por razones políticas, condiciones de trabajo y por las personas.

Cuadro No. 22

Conceptos principales para medir las dimensiones humanas de la entidad (actitudes)

(Fuente: Block y Gómez p.p. 176-177).
citado por Salvador López Ríos.

| Características conductuales de la organización | <u>T i p o d e D i r e c c i ó n .</u> | | | |
|---|--|-------------------------|------------|----------------|
| | Autoritario explotador | Autoritario benevolente | Consultivo | Participativo. |
| Liderazgo: | 1 | _____ | _____ | _____ |
| | 2 | _____ | _____ | _____ |
| | 3 | _____ | _____ | _____ |
| Motivación: | 1 | _____ | _____ | _____ |
| | n-1 | _____ | _____ | _____ |
| | n | _____ | _____ | _____ |

Cuadro No. 23

Matriz de evaluación de los conceptos utilizados en la medición - de actitudes para diagnosticar el clima de trabajo.

(Fuente: Arias, p. 520)

Capítulo IV: Juicios Profesionales Referentes a la Contabilidad de Recursos Humanos.

Esta parte la constituye el resultado de una encuesta en base al cuestionario anexo; la que contempla la profesión y 10 preguntas relativas al tema.

Se realizó un total de 54 cuestionarios al azar, siendo su distribución la siguiente:

- 5 abogados
- 16 contadores
- 3 sicólogos
- 10 administradores
- 7 economistas
- 1 médico
- 3 empleados
- 1 vendedor
- 3 estudiantes
- 1 arquitecto
- 1 filósofo
- 2 ingenieros y
- 1 secretaria

Las preguntas admitían solamente una respuesta afirmativa, negativa o una abstención, en algunos casos los cuestionarios tienen observaciones del encuestado.

El cuadro resumen que se presenta contiene, la distribución; las profesiones, las respuestas a cada pregunta bajo la S de afirmativa y bajo la N de negativa, en las preguntas 1, 6 y 7 se presentan 2, 1 y 4 abstenciones respectivamente.

Para las conclusiones anotadas se tomó como referencia el porcentaje mayor obtenido en cada pregunta, sin embargo en observaciones se comentan algunos índices que están en función del grado de participación de los profesionales como las anotaciones en algunas encuestas.

0.- Soy: Abogado__ Contador__ Economista__ Administrador__ -

1.- ¿Debe considerarse incompleta la información financiera -
 que se tiene actualmente, la cual excluye los recursos -
 humanos?

SI ___ NO ___

2.- ¿Es posible valorar a una persona en función a su potene--
 cial físico e intelectual?

SI ___ NO ___

3.- ¿Podríamos asignarle un valor en dinero en base a su po--
 tencial físico?

SI ___ NO ___

4.- ¿Podríamos asignarle un valor en dinero en base a su po--
 tencial intelectual?

SI ___ NO ___

5.- ¿Considera Ud; como activo de la empresa los recursos hu--
 manos?

SI ___ NO ___

6.- ¿Los recursos humanos son sujetos de depreciación?

SI ___ NO ___

7.- ¿Los recursos humanos son sujetos de obsolescencia?

SI ___ NO ___

8.- ¿Valuaría a los recursos humanos en base a costos históri--
 cos?

SI ___ NO ___

9.- ¿Le interesaría ver reflejado en los estados financieros_
 el valor de los recursos humanos?

SI ___ NO ___

10.- ¿Vale Ud; en dinero?

SI ___ NO ___

Observaciones:

- a) Es dominante la opinión de que debe considerarse incompleta la información financiera la cual excluye los recursos humanos, aunque no les gustaría ver reflejado en los estados financieros el valor de los recursos humanos.
- b) Es aceptada la posibilidad de valuar a una persona en base a su potencial físico e intelectual, acepta así mismo que su potencial intelectual se le asigne un valor en dinero - aunque predomina el rechazo a este método de valuación monetaria cuando se trató sobre su potencial físico.
- c) Hay poco margen de aceptación de los recursos humanos como activo de la empresa.
- d) Existe así mismo poco margen de rechazo a si el recurso humano es sujeto de depreciación y obsolescencia.
- e) A la pregunta No. 10 existen los siguientes comentarios:
 - " Es cierto que existen seguros de vida por un monto determinado pero este monto no representa el valor en dinero del recurso humano o de la persona ni ésta puede ser representada en dinero".
 - " Todo mundo tiene un valor en este sistema, pero desde un punto de vista de su función o labor, no como ser humano"
 - " Como ser humano no, pero tomando en consideración mis habilidades, conocimientos, experiencia, etc; si valgo en dinero dentro de la empresa".
 - " Si no valgo en dinero, entonces en qué valgo"

Capítulo V: Sistemas de Valuación de Recursos Humanos en Em-- presas.

Ninguna empresa puede eludir calificar a sus trabajadores, --
pues su éxito depende de que éstos realicen sus labores de ---
acuerdo con las normas establecidas, lo cual implica juzgar -
aquellas cualidades que influyen en la ejecución del trabajo.
Siempre existe algún juicio de los supervisores respecto de -
los méritos del trabajador a sus órdenes, puesto que forzosa-
mente tiene que apreciar si hizo bien o mal su labor y, en --
consecuencia, si aplica debidamente sus aptitudes y esfuerzo,
de modo que sea acreedor al mérito correspondiente frente a -
la empresa. Aún más: en forma natural se establece hasta un -
criterio comparativo, puesto que se afirma que un obrero es -
más eficiente que otro; que algún trabajador es óptimo en la
calidad de su producción; que otro más es absolutamente leal_
para la empresa, etc.

Pero donde esto se realiza de una manera empírica, la califi-
cación de los trabajadores se funda exclusivamente en aprecia-
ciones subjetivas, y consiste en un análisis global, indife--
renciado e impreciso del conjunto de las cualidades que re---
quiere un obrero para hacer un buen trabajo, al mismo tiempo_
que corresponde a un período de tiempo indefinido, y no se --
consigna ni conserva en registros especiales.

Para evitar, en cuanto es posible, los inconvenientes de una_
apreciación puramente subjetiva, la calificación técnica de -
méritos se ayuda de todos aquellos medios que permitan valori-
zar separadamente, para un período preciso, y con la mayor ob-
jetividad y facilidad posibles, el desarrollo de aquellas cua-
lidades personales del trabajador que influyen en sus labores
La calificación de méritos constituye, pues; una valorización
separada de cada una de las caracterísitcas del trabajador, -

con lo que se elimina la apreciación conjunta y, por lo mismo, vaga e imprecisa. Un obrero puede ser excepcional respecto de alguna cualidad y mediano o hasta deficiente en relación con otras.

La recopilación de estadísticas y datos sobre elementos tales como unidades producidas por trabajador, errores que comete, material que desperdicia, aciertos e innovaciones que logra, etc; orientan también el juicio de quien califica, y constituyen, por lo mismo, bases objetivas que son aprovechadas técnicamente en la calificación de méritos.

En esta técnica se considera, además exclusivamente un período de tiempo fijo, y el resultado del juicio que con ella se forma, se consigna por escrito, de modo que podemos tener la curva real de la eficiencia y méritos del trabajador.

La calificación de méritos se refiere únicamente a una persona concreta y determinada, contrariamente a lo que sucede con el análisis y valuación de puestos, que describen y miden la unidad impersonal del trabajo.

Sólo se ocupa de aquellas cualidades que influyen directamente en la ejecución del trabajo, por lo que quedan fuera de su órbita todas las que no cumplen esta condición.

La revisión sistemática de las calificaciones por los superiores de quienes las formulan, ayuda a evitar que los supervisores incurran en errores o en favoritismos al juzgar a sus obreros o empleados.

Por último, la técnica de calificación busca hacer ésta fácil y rápida, concentrando los problemas técnicos en quien establece el sistema, y dando la máxima facilidad a quienes van a aplicarlo.

A pesar de todos los medios de que se valen la calificación técnica de méritos no pueden eliminarse totalmente los peligros inherentes a toda apreciación subjetiva ya que ésta no se suprime, ni se puede suprimir. Pero el conjunto sistemáti-

co de los medios en que se apoya reduce considerablemente las deficiencias y fallas que puede tener el juicio humano al calificar.

Calificación del trabajador:

| | |
|-------------------------|-----------------------------------|
| La rutinaria es: | La técnica es: |
| Global e indiferenciada | Analítica |
| subjetiva | Lo más objetiva posible |
| Sin fijación de tiempo | Por períodos |
| Sin sistema | Dentro de un método prefijado |
| Sin revisión | Sistemáticamente revisada |
| Meramente oral | Escrita |
| Difícil de hacer | Facilitada por el uso de "formas" |

6.1: Principales Objetivos de la Calificación.

Orientación para la empresa:

La calificación de méritos es algo así como un avalúo del capital humano, no obstante ser más valioso que el financiero, no siempre se aprovecha debidamente pues, siendo por su propia naturaleza difícilmente de valorizar, fácilmente pasa desapercibido para el empresario y aún para su cuerpo de supervisores.

Una calificación técnica permite conocer en el momento necesario a quienes debe darse preferencia en los ascensos, a quienes rechazarse fundadamente en los períodos de prueba, qué trabajadores pueden escogerse para que ocupen los puestos de confianza, qué cualidades pueden ser aprovechadas y desarrolladas en el personal, etc.

Orientación para el supervisor:

El supervisor que califica empíricamente a sus subordinados, tiene sólo una idea vaga y global de sus cualidades, y se expone a cometer errores por falta de tiempo y sistema para formarse un criterio fundado respecto de cada uno de ellos. Como se encuentra en contacto íntimo y permanente con los trabaja-

dores, está expuesto a que, aún inconscientemente, se desarrolle en él simpatía para con unos y animadversión para con -- otros, lo cual entorpecerá su criterio para calificarlos.

La calificación técnica de méritos reduce estos peligros y -- consigue mejores relaciones del supervisor con sus supervisados. Le ayuda, además, a dar su opinión en los casos de promociones de trabajadores, aumentos de salarios, transferencias, etc; en los que casi siempre se pide su parecer. Lo ayuda además, a juzgar analíticamente a su personal, con lo que tiene_ que mejorar su labor de supervisión.

Orientación para el trabajador:

Muchos autores juzgan que uno de los beneficios más aprecia-- bles de esta técnica, consiste en que permite dar a conocer -- periódicamente a los trabajadores, si su trabajo es deficiente, si puede mejorarse, o si se encuentra en un nivel desea-- ble de eficiencia.

El trabajador puede entonces corregirse, perfeccionarse, evitar sanciones, y quizá despidos.

Estimula además su esfuerzo, ya que lo ve recompensado, al menos con que pueda tomarse en cuenta para mejoras, cambios, -- etc. Cuando tenga que aplicarse alguna sanción al trabajador_ por deficiencia en sus labores, éste no podrá alegar desconocimiento de su situación frente a la empresa, porque periódicamente se le ha estado informando sobre su comportamiento en la misma.

Eliminación de la rutina:

El trabajador cuyos méritos son calificados necesariamente se esmerará, porque sabe que se le vigila y califica, que su esfuerzo no pasa desapercibido, y que la empresa toma interés - en su trabajo.

La calificación de méritos ayuda al supervisor a distinguir - al trabajador que realmente trabaja, del que sólo lo simula, _ lo que sucede frecuentemente tratándose de trabajadores a jor

nal, sobre todo en empresas de personal muy numeroso.

Auxiliar en los sistemas de incentivos:

Cuando éstos se establecen en una empresa, ocurre con frecuencia que algunos puestos no pueden beneficiarse de los incentivos, ya que por la dificultad de medir las unidades que se producen, ya porque la calidad podría resentir perjuicios, o por cualquiera otra circunstancia.

6.2: Sobre qué debe Calificarse.

Ya hemos advertido como base fundamental que la calificación debe versar sobre aquellas cualidades que influyen en la realización de un trabajo y en la actuación del obrero dentro de la empresa. Pero estas cualidades, conocidas técnicamente con el nombre de características, pueden dividirse en dos grandes grupos: objetivas y subjetivas.

Las primeras son las que admiten una cuantificación directa, comprobable por medio de los registros o estadísticas llevados en la empresa, v.g., puntualidad, asistencia, cantidad de trabajo, etc.

Las subjetivas son aquellas que no admiten una cuantificación directa y precisa, sino exclusivamente una apreciación subjetiva, que sólo en forma indirecta puede medirse o ponderarse, v.g., sentido de responsabilidad, honradez, don de mando.

Algunas características serán objetivas o subjetivas, de acuerdo con los datos estadísticos que se lleven en la empresa; tal sucede, por ejemplo, con la calidad de la producción que, para una empresa donde no se llevan registros sobre los desperdicios, defectos, etc; sería una característica subjetiva, en tanto que en donde existan sistemas de control de calidad, se convertiría en objetiva.

Un principio básico en la calificación, consiste en procurar que el mayor número posible de características sean objetivas, y para ello adoptar, hasta donde sea posible, sistemas

estadísticos sobre calidad de producción, control de calidad ausentismo, retrasos, sugerencias, etc.

Para que estos registros puedan convertirse en calificación, se acostumbra formular tablas especiales que reduzcan a puntos los datos recogidos en la empresa.

El número de características adoptadas en la mayoría de los planes varía entre cinco y quince. Lo más frecuente es usar siete u ocho.

Formulación de hojas para calificar:

Ya advertimos que en un sistema de calificación, los aspectos técnicos se resuelven de antemano por el departamento de personal y, como resultado de ello, se formulan hojas que hagan fácil y rápido al supervisor realizar la calificación.

El primer paso para formularlas, es dividir al personal en grupos para su calificación. pues de acuerdo con las cualidades especiales que requiere cada uno, se estructurarán distintos tipos de formas.

Lo más frecuente es adoptar estas cinco categorías:

- 1.- Personal de oficina y de taller: se buscarán para él, -- aquellas cualidades relativas a su comportamiento y a la eficiencia en su trabajo.
- 2.- Personal de ventas y relaciones: hay que tomar en cuenta las cualidades que requiera por contacto permanente con el público.
- 3.- Personal técnico: deben buscarse aquellas características indispensables para su función de tipo creativo, v.g., -- ingenieros, analistas de métodos, diseñadores, etc.
- 4.- Personal de supervisión: tienen especial importancia en él las funciones relativas a la planeación y distribución -- del trabajo y el manejo de hombres.
- 5.- Funcionarios: requieren todas las características indispensables para formular políticas para la empresa.

Para cada grupo de los que se determinan deben seleccionarse

las características adecuadas, de acuerdo con lo que se necesite en cada sector de los que mencionamos. Debe cuidarse de que no existe superposición de la característica en otra; -- así por ejemplo: "don de mando" y "personalidad" comprenden, al menos parcialmente, los mismos elementos.

6.3: Quien debe Calificar.

Casi todos los autores están de acuerdo en que en esta técnica no pueden intervenir los trabajadores, por razones análogas a las que impedirían a los alumnos calificarse a sí mismos. El Art. 17 del Código Laboral al definir el contrato de trabajo como: "aquel por virtud del cual una persona se obliga a prestar a otra bajo su dirección y dependencia un servicio personal"; está indicando que, quien debe señalar las modalidades conforme a las cuales debe prestarse el servicio, es el patrón, de lo que se deduce que sólo él puede calificar si la prestación se ajusta o no a lo señalado y, en consecuencia, si es correcta o incorrecta.

Confirma lo anterior el artículo 113, fracción I del mismo ordenamiento al establecer como obligación de los trabajadores: "desempeñar el servicio contratado bajo la dirección -- del patrón o su representante a cuya autoridad estarán sometidos en todo lo concerniente al trabajo". Nótese que la autoridad tiene como uno de sus elementos el de calificar la prestación del servicio.

Es evidente que éste se realiza a través de los supervisores quienes son representantes del patrón en términos del párrafo II del artículo 4 del ordenamiento legal citado, ya que es esencial e indispensable que quien califica conozca de -- una manera inmediatamente y permanente la forma como el trabajador realiza sus labores.

Aún cuando en teoría es muy deseable la integración de un comité de calificadores para disminuir las posibilidades de -- error y las injusticias --tanto por la vigilancia que unos de

ben ejercer sobre la conducta de los otros, como también por la combinación de opiniones y la promediación de calificaciones-, en la práctica es difícil integrar un comité, por la dificultad de encontrar supervisores que llenen el requisito de conocer bien como trabaja el obrero. Sin embargo, puede ocurrir que los analistas de métodos, inspectores de calidad coordinación de producción, planeadores, etc; que suelen estar constantemente vigilando el trabajo, puedan servir para integrar este comité.

De todas maneras, la opinión del supervisor inmediato debe ser especialmente tomada en cuenta. Cuando sea posible, convendrá que algún representante del departamento de personal forme parte del comité, siempre que llene el requisito apuntado.

6.4: Frecuencia y Revisión de las Calificaciones.

En ningún plan se hace calificación en un tiempo menor de un mes, ni tampoco mayor de un año. En la gran mayoría de los planes usados predominan, por su orden, la trimestral, bimestral y bienal.

La revisión de las calificaciones tiene como objeto exigir mayor cuidado al formularlas y remediar sus deficiencias.

Ninguna revisión puede tener un carácter matemático, ya que la misma calificación carece de él. Se trata, más bien, de cambiar el punto de vista, o la actitud de juicio de quien hace dicha revisión, para asegurar mayor exactitud.

Los medios más usuales para revisar las calificaciones, son los siguientes:

a) Comparar una calificación con la de otro trabajador que considere aproximadamente similar. Es lógico que sus calificaciones deban tener bastante similitud, de lo contrario hay que investigar las causas de esas divergencias.

b) Comparar un período de calificación con otros anteriores: los aumentos o disminuciones de la calificación, de ordina--

rio deben reflejarse en la producción o en algún otro elemento objetivo.

c) Tomar en cuenta las objeciones hechas por los trabajadores. La revisión debe ser hecha por un supervisor de mayor categoría que los que calificaron; pero que, al menos parcialmente, conozca a los trabajadores calificados; v.g; jefe de departamento, taller, etc.

6.5: Sistemas de Calificación.

Pueden reducirse sustancialmente a tres grupos que, por orden creciente de su perfección, son los siguientes:

- 1.- Sistemas de Comparación
- 2.- Sistemas de Escalas
- 3.- Listas Checables

6.5.1: Sistemas de Comparación.

Son los métodos más elementales y suponen, como mínimo para tener alguna validez objetiva, el aplicarse por características y no como una comparación global que, en la práctica, no difería nada de la calificación empírica.

Los principales sistemas de comparación son:

- a) Alineamiento
 - b) Comparación Pareada
 - c) Distribución Forzada
- a) Alineamiento:

Básicamente se identifica con el método de alineamiento para valuación de puestos.

El comité, o por lo menos el supervisor inmediato, listan en orden de importancia a todos los trabajadores del grupo o sección que se está calificando, en razón de una característica brevemente definida. De igual manera se hace el alineamiento de los mismos trabajadores en razón de cada una de las demás características, separadamente.

Obviamente conviene que se usen todos los auxiliares citados en el sistema de alineamiento: tarjetas con los nombres de --

los trabajadores, formas para recoger el alineamiento, etc.

Ventajas y desventajas:

Es un método muy sencillo, que todos los supervisores pueden entender. Exige que los trabajadores queden en distinto nivel siendo que, tratándose de características subjetivas, en realidad muchas veces habrá varias personas de idéntica calificación.

b) Comparación Pareada:

Consiste en hacer un alineamiento de los trabajadores de un grupo o sección, por cada característica, pero a base de una previa comparación de estos trabajadores de dos en dos.

Obviamente, aquel trabajador que resulte más veces subrayado tendrá el primer lugar en la calificación de la característica de que se trate; el que tenga menos, la segunda y así sucesivamente.

Una variante consiste en presentar los pares no en columna, sino cada par en una tarjeta alargada y engrapada por el extremo izquierdo. Esto favorece aún más el no saber cómo resultará el alineamiento final.

Ventajas y desventajas:

Es sencillo aunque implica ya la formulación de pares para cada grupo y por cada característica; en cada cambio de un trabajador hay que cambiar las listas.

Aunque tiene además las ventajas de que comparan muy objetivamente los trabajadores persona a persona, es todavía bastante elemental.

c) Distribución Forzada:

Este sistema (que se supone aplicable sólo para grupos más o menos grandes) se funda en el principio de la curva normal de Gauss.

Con base en ella, se da por supuesto que en cada característica, el total de los trabajadores debe quedar distribuido aproximadamente de la siguiente manera:

| | |
|----------------------------|-----|
| Con calificación ínfima: | 10% |
| Con calificación mala: | 20% |
| Con calificación promedio: | 40% |
| Con calificación buena: | 20% |
| Con calificación óptima: | 10% |

Se obliga al calificador a distribuir a los trabajadores de cada grupo y para esta característica, precisamente en esa proporción.

Ventajas y desventajas:

No puede aplicarse sino cuando haya grupos bastante grandes y homogéneos.

Fuerza la distribución del personal en categorías predeterminadas, lo cual no siempre será exacto.

6.5.2: Sistemas de Escalas.

Se entiende por escala una línea horizontal que representa una "característica", o sea una cualidad que se trata de valuar. Uno de sus extremos corresponde al grado mínimo de dicha característica, y el otro al grado máximo, con el fin de que la sola colocación de una marca en determinado sitio, indique el grado en que, a juicio del calificador, posee el trabajador calificado la cualidad respectiva.

Hay dos clases de escalas:

Contínuas: Son aquellas que no tienen divisiones, de tal manera que el paso de un grado de cualidad al siguiente se hace de un modo insensible. Para facilitar la colocación de la marca sobre la escala se emplean, además de la simple, las escalas de máximo y mínimo, la alfabética, de porcentajes y de palabras, todas las cuales se ejemplifican en el cuadro No. 26. Las escalas contínuas tienen la ventaja de permitir una mayor flexibilidad en el juicio del valuador, pero en cambio, el afinamiento excesivo que representan, no refleja la realidad, ya que es casi imposible percibirlo con tanta perfección además de que favorece algunos defectos.

Discontínuas: Están dotadas de divisiones verticales con el objeto de formar unos cuantos grados definidos dentro de la característica. En consecuencia, el paso de un grado al siguiente se hace de una manera brusca. Suele escribirse abajo de cada grado la definición correspondiente.

Estas escalas representan mayores ventajas porque son más fáciles de usar, y claras tanto para quienes califican como para los trabajadores calificados. Por ello son actualmente las que se encuentran más en uso. Damos un modelo de ellas en la figura No. 27.

Pueden usarse todas las características con un valor igual, o bien ponderarse, a la manera como queda explicado para los factores de la valuación de puestos.

6.5.3: Sistema de listas Checables.

Estos ingeniosos sistemas tienen por objeto evitar, hasta donde es posible, el problema de lenidad o mala fe en la calificación.

En efecto, la calificación necesariamente debe hacerse en forma principal por el supervisor inmediato, que es el único que conoce en detalle como se realizó el trabajo.

Ahora bien, este supervisor está expuesto a cometer injusticias aún inconscientemente, porque con facilidad toma buena o mala voluntad a un trabajador, cobra de él buena o mala opinión. Las listas checables buscan que el supervisor, al calificar no pueda darse cuenta, al menos exacta, de cual será el resultado de su calificación.

Hay dos **Clases** de listas checables:

a) Listas ponderadas

b) Listas de preferencia

a) Listas checables ponderadas: Consiste en una lista de frases o afirmaciones calificadores del trabajo, preparadas con gran cuidado y en forma técnica, distintas para cada grupo de trabajo.

PRINCIPALES TIPOS DE ESCALAS CONTINUAS

| | |
|-------------|--|
| CRITERIO | Modelo de escala simple de máximo-mínimo: _____ |
| IMAGINACION | Modelo de escala de porcentajes: 0 20 40 60 80 100 |
| ATENCION | Modelo de escala alfabética: A B C D E F |
| EFICIENCIA | Modelo de escala con palabras: Suficiente Bien Muy Bien Excelente |

Cuadro No. 26

MODELO DE ESCALA DISCONTINUA

| | | | | |
|---|-----|-----|-----|------|
| 1.-Lea atentamente cada definición antes de calificar | | | | |
| 2.-Considere separadamente cada factor | | | | |
| 3.-Coloque una marca en el espacio correspondiente a su - opinión | | | | |
| 4.-Use las líneas al reverso para comentarios o adiciones | | | | |
| CRITERIO: | 25% | 50% | 75% | 100% |
| Capacidad en la resolución -- de problemas que se presentan en el trabajo | | | | |
| INICIATIVA: Capacidad para mejorar proce- dimientos, organización, etc; en su grupo. | | | | |
| DON DE MANDO: Capacidad para hacerse obede- cer de buen grado | | | | |
| CONOCIMIENTOS TECNICOS: Los de su especialidad, neces- arios para la dirección de - su grupo | | | | |

Cuadro No. 27

Como ejemplo de dichas frases podemos mencionar las siguientes:

- 1.-Utiliza eficientemente su área de trabajo _____
- 2.-Muestra moderado interés en su trabajo _____
- 3.-No es muy cuidadoso de su equipo _____
- 4.-Trabajo sistemáticamente bueno _____
- 5.-Trabaja con ritmo, lento pero estable _____
- 6.-Se ausenta con frecuencia de su trabajo _____
- 7.-Difícilmente cambia su modo de hacer las cosas _____
- 8.-Cambia a otros trabajos sin perder mucha rapidez _____
- 9.-Busca cambiar de trabajo _____
- 10.-A menudo requiere alguna orientación adicional _____
- 11.-Cuida la limpieza y el estado de su ropa de trabajo _____
- 12.-Pide licencias con frecuencia _____
- 13.-Trata de inculpar a otros _____
- 14.-Acepta bien las críticas constructivas _____
- 15.-Es muy cuidadoso de su equipo _____

El número de frases nunca es menor de 25 ni mayor de 100.

Se entrega a quien va a calificar una lista por cada trabajador, con el nombre de éste, pidiéndole que ponga una marca en aquellas frases que considere puedan ser aplicadas al trabajador en cuestión, durante el período que se esté calificando.

Evidentemente, el supervisor podrá darse cuenta de un modo o go de la forma, buena o mala, como está calificando, pero ignora el valor de cada marca, ya que no todas las frases lo tienen igual, y además, unas destruyen o aminoran al menos el valor de las otras, ya sea en su formulación.

Como ya indicamos, estas listas se formulan con gran cuidado y haciendo uso de técnicas psicológicas y estadísticas complicadas.

Daremos aquí una idea tan sólo de los puntos más generales y sencillos:

- 1.-Se pide a un número suficiente de especialistas en la fá--

brica que, por cada característica que hayamos seleccionado, y definido, nos den dos o tres temas de frases calificadoras de esa característica de realización del trabajo: una buena, una mala y una normal.

Por ejemplo:

"Escrupulosamente cuidadoso y ordenado con su equipo de trabajo"

"Tiene todo en orden y lo usa cuidadosamente"

"Nunca encuentra sus cosas, las pierde o deteriora"

Necesitamos contar con varias docenas de estas frases por cada característica, para poder seleccionar las más adecuadas.

2.-Las frases son revisadas por técnicos, sicólogos y personal con gran conocimiento del trabajo y de la empresa, con el fin de evitar duplicaciones; eliminar algunas, hacer correcciones meramente gramaticales y perfeccionarlas, sin cambiar, no obstante, su sentido espontáneo, respetando inclusive lo que suele llamarse "el sabor de fábrica" esto es; hasta ciertas incorrecciones del lenguaje, pero que son muy típicamente descriptivas del trabajo.

3.-Cada una de estas frases se escribe en tarjetas y se entregan a número suficiente de supervisores que se juzgan muy conocedores, a fin de que las clasifiquen en razón de fuerzas calificadoras, desfavorable, favorable o neutral, colocando todavía dentro de cada una de estas características: mínimo, medio y máximo.

Como ejemplo de un instrumento para hacer esta calificación de la tabla siguiente se encontrará que los números representan frases que están valuando, y las letras números de siete calificadores.

Las frases 3 y 6 han sido calificadas en el mismo grado; por todos los calificadores (máxima consistencia); las frases 2 y 4 no han demostrado ninguna consistencia, ya que los calificadores han variado mucho al valorarlas como favorables o des-

favorables.

| Frase Número | Calificación Desfavorable | | | Calificación Neutral | | | Calificación Favorable | | |
|-----------------|------------------------------|-----|----|-------------------------|-------------|----|---------------------------|----|---|
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 1 | BF | ACG | E | | | | | | |
| 2 | | E | | G | AF | BD | C | | |
| 3 | | | | | ABCD EFG | | | | |
| 4 | A | F | BE | C | DG | | | | |
| 5 | | | | | | B | GDFG | AE | |
| 6 | ABCD EFG | | | | | | | | |

4.-Por cada "característica" se escogerá, al menos, una frase que esté consistentemente calificada como desfavorable, otra como neutral y otra favorable. Es evidente que lo deseable sería encontrar frases de absoluta coincidencia como la 3 y la 6 del ejemplo; pero a veces podrán inclusive aceptarse, a falta de éstas, algunas que muestren todavía bastante consistencia como la 1 y la 5.

5.-Estas frases son valuadas, para lo cual se siguen diversos sistemas:

a) Puede darse a todas las características el mismo peso, o -- bien pueden ponderarse las características, como se hace con los factores de valuación de puesto, para multiplicar el valor de cada grado por el peso que se obtenga.

b) Pueden, por otra parte, darse puros valores positivos, señalando por ejemplo; a los nuevos grados valores de 10, 20, 30 etc; respectivamente, y aún dando a cada frase el valor según la consistencia de la valuación.

c) Puede también darse un valor cero a las frases correspondientes a 5 y dar +10, +20, +30, +40 y +50 hacia la derecha y -10, -20, -30, -40 y -50 a la izquierda.

Las frases que se aplicarán se colocan mezcladas intencional-

mente en la lista checable, sin poner en ésta el peso o calificación que tiene cada una de aquellas.

6.-Como ya indicamos, cuando el supervisor devuelve la lista marcada, basta aplicar a ésta un esténcil con las calificaciones correspondientes, para obtener la suma de puntos, sea que se computen por cada característica, o bien por su total de puntos

b)Listas checables de preferencia: Este sistema ingeniosísimo que con tanto entusiasmo se inició en los Estados Unidos para la calificación de los miembros del ejército; ha perdido desgraciadamente mucha de la confianza que en las empresas se había puesto a esta técnica.

A pesar de ello daremos idea, aunque sea muy superficial, sobre su funcionamiento:

1.-Cada hoja de calificación consta de una serie de aproximadamente, diez grupos de cuatro frases o adjetivos de calificación (llamadas por eso "tetras") por cada característica.

Cada uno de esos grupos o tetras contiene dos frases de calificación favorable y dos de calificación desfavorable.

No obstante que los dos favorables y los dos desfavorables parecen equivalentes, se pide al calificador que marque con una señal la cualidad o defecto que considere posee el trabajador calificado y con otra señal la cualidad o defectos que considere que el calificado no tiene.

Supongamos por ejemplo, que una de estas "tetras" fuera la siguiente:

Trabajador; activo; perezoso; flojo.

Si la persona calificada fuera considerada defectuosa en estos aspectos, el supervisor debería poner un signo (v.g. +), en "perezoso" o en "flojo" pero solamente en uno de ellos; y debería poner otros signos (v.g.&) en "trabajador", o en "activo", pero sólo en uno de ellos.

Si lo considero un término medio debería poner + en uno de --

los favorables y + también en uno de los desfavorables. Podrá parecer que lo mismo significa en la práctica "trabajador" que "activo", y "flojo" que "perezoso"; pero el fundamento de la técnica radica en que, por estudios muy minuciosos, uno de los dos adjetivos favorables vale y el otro no, y uno de los dos desfavorables tiene valor y el otro no lo tiene. El calificador puede, por consiguiente, tratar de calificar - favorablemente, sin lograrlo, o de calificar de modo desfavorable, sin que lo consiga.

Vale la pena hacer notar que la sola calificación de una "tetrá" no tendrá validez, sino tan sólo cuando hay coincidencia en las diez, doce o quince que se refieren a cada característica.

Su formulación: En la imposibilidad de dar todos los detalles del complicado procedimiento que se sigue para formular estas listas que, por otra parte resultan costosísimas y difíciles de aplicar en México, dada la magnitud de las empresas, mencionaremos superficialmente las bases siguientes:

1.-Se obtiene de especialistas muy competentes, listas de frases o adjetivos calificadores de la realización, buena y mala para cada característica de calificación y para cada grupo de trabajo.

2.-Después de pulir estas frases como se explica en el sistema anterior, se hace que un gran número de supervisores con mucha experiencia, determinen si estas frases son favorables o desfavorables; a la manera como se hace para las listas che cables ponderadas, sólo que ordinariamente en cinco categorías en vez de nueve.

Con esto se forma un índice de preferencia. Según él serán útiles las frases e inútiles las que se estimen consistentemente intermedias o neutras, así como las que no hayan logrado consistencia.

3.-Se hace que supervisores muy competentes apliquen estas -- frases aceptadas, a personas, típicamente consideradas como -- óptimas o pésimas en la realización del trabajo dentro de la -- característica que se estudia. Se controla estadísticamente -- el número de calificaciones consistentes, formándose un índice de discriminación, en el que tendrán alto índice de discriminación positivo las frases que consistentemente se usaron, -- y alto índice de discriminación negativo las que consistentemente no se usaron. Las que se usaron por unos supervisores y no se consideraron útiles por otros, tienen bajo índice de -- discriminación.

Se hacen pares de calificaciones favorables, poniendo una que obtuvo alto índice de discriminación positivo, y otra que tuvo alto índice de discriminación negativo. Igual se hace con las calificaciones desfavorables; una de entre las usadas, y -- otra entre las no usadas consistentemente.

4.-Es obvio suponer que, al verse forzado el supervisor a escoger entre dos frases calificadoras aparentemente iguales, -- lo natural será que, si el trabajador tiene la cualidad o defecto a que se refiere la característica, escogerá la frase -- con alto índice de calificación positiva. Como esto tiene que realizarlo para todas las "tetras" de cada característica, si en todas escoge bien, se supone que se da la característica -- favorable o desfavorable; si en todas escoge mal, se supone -- que no se da la característica favorable o desfavorable.

6.6: Algunos Problemas Sicológicos de la Calificación

El primero es el que se conoce con el nombre de "efecto-halo" Consiste en el influjo peligroso que ejerce la conducta general de un trabajador, o la primera característica sobre la -- que se le califica, principalmente si son fuera de lo normal, respecto de la calificación que se da a sus demás méritos. De be sospecharse que existe "efecto-halo" cuando la gran mayoría de los trabajadores tienen una calificación casi uniforme

en los grados en que les califica, respecto de diversas cali-
dades.

Para evitar este influjo suele aconsejarse que se califique -
separadamente por cada característica a todo el grupo, lo ---
cual impide el influjo de unas cualidades sobre las otras. --
También se recomienda cambiar el sentido de las escalas, de -
modo que si algunas de ellas tienen colocado su grado mínimo_
a la izquierda, otras comienzan por el grado máximo.

Otro defecto de índole psicológica es el conocido con el nom--
bre de "tendencia central"; consiste en considerar a los tra-
bajadores como normales o promedio; esto es, calificarlos de_
ordinario en el centro o punto medio de la escala. Esta ten--
dencia es más peligrosa, porque arranca de un principio real:
la mayoría de los trabajadores suele ser promedio en muchas -
cualidades.

Para evitarla, se procura ante todo, hacer más precisas las -
definiciones, principalmente la de los grados intermedios, de
modo que no indiquen solamente una equidistancia entre lo ex-
cepcional y lo pésimo; sino en su definición se base en un --
criterio positivo y directo de las cualidades y los requisi--
tos que se deben exigir a un trabajador promedio. Pero lo más
útil, es usar un número par de grados y evitar los números im-
pares de 3, 5 y 7 grados. De esta manera se exige, aún en el_
caso de trabajadores promedio, que el calificador deba afinar_
su juicio hacia un extremo o hacia el otro.

Estos dos problemas no son propios de la calificación técnica
sino de toda calificación. Su remedio principal consiste en -
adiestrar mejor a los supervisores que han de calificar. (Re-
yes Ponce; Cap.VII).

Conclusiones:

1.- Para cumplir sus objetivos; la entidad dispone de los recursos humanos, materiales y técnicos. De un correcto uso de estos recursos, logra la optimización de su disponibilidad. El primero de los recursos -los recursos humanos- es indiscutiblemente el que representa mayores dificultades para su correcta medición y adecuado aprovechamiento. Los recursos humanos representan para la entidad: potencialidades -habilidades, conocimientos, experiencias, intereses, etc;- las que desarrolla -bajo una administración como una respuesta a sus necesidades -biosicosociales en su afán de lograr mejores niveles de vida individual y colectiva.

2.- Hasta ahora, la Contabilidad debido a sus tradicionales principios y reglas; informa preponderantemente acerca de los recursos materiales y técnicos de la entidad, conocidos como activos; por representar éstos, valores propiedad de ella, posibles de cuantificarse monetariamente y que significan beneficios potenciales futuros. Los recursos humanos por su disponibilidad; pese a que no pueden ni deben ser considerados de ninguna forma como propiedad de la entidad, representan beneficios potenciales futuros dado el enriquecimiento y acrecentamiento que pueden experimentar ya sea por el contacto diario con el trabajo o por los programas establecidos específicamente para ello.

3.- Los principales métodos de valuación tanto monetarios como no monetarios, utilizan distintos procedimientos. Los monetarios emplean el costo histórico, el costo actual de reemplazo y el valor presente. Los no monetarios; el modelo de Likert, - los inventarios de recursos humanos y las evaluaciones del desempeño. Dentro de los monetarios; el costo histórico es el que se apega más a los principios contables actuales. El costo actual de reemplazo se proyecta, una vez practicado el costo histórico, como la alternativa más viable de medición. De los mé-

todos no monetarios, el modelo de Likert ofrece perspectivas interesantes para relacionar las dimensiones humanas de la entidad con los resultados monetarios que se obtengan.

4.- Un sistema de Contabilidad de Recursos Humanos que emplee cualesquiera de los métodos de valuación monetarios o no monetarios; su diseño e implantación debe hacerse esmerada y minuciosamente, tomando en cuenta aspectos básicos como: objetivo equipo, personal, costo, etc; teniendo especial atención en las reacciones psicológicas que puedan experimentar los individuos de acuerdo al clima de trabajo que impere. Los beneficios que ofrece este sistema son principalmente a nivel administrativo, esto es; proporciona información a los directivos referente a reclutamiento, permanencia y retiro. A nivel financiero, el costo histórico proporciona un aceptable marco de referencia.

5.- En relación a la encuesta: es dominante la opinión de que debe considerarse incompleta la información financiera actual la cual excluye los recursos humanos. Es aceptada, así mismo; la posibilidad de valuar a una persona en base a su potencial físico e intelectual; es aceptada también que su potencial intelectual se le asigne un valor en dinero.

Caso Práctico

Introducción

Luego de haber visto en el Capítulo III diferentes métodos y procedimientos para la valuación de los recursos humanos, se elige el método de cuantificación monetaria con procedimiento de costo histórico por las siguientes razones:

- a) Se apega a la teoría contable actual
- b) Se puede implantar con cierto grado de facilidad, pues una empresa dispone de la información y antecedentes sobre los -- conceptos que se integran en la valuación.
- c) Se propone una cuenta adicional de balance independiente -- de aquella que refleja la amortización de la inversión en los recursos humanos, con la intención de que esta cuenta adicional independiente refleje lo más fiel posible los movimientos del valor de los recursos humanos. Para obtener la valuación -- se integran los siguientes conceptos:

- 1) Costo inicial: Obtenido de los registros e informes de la -- empresa a la fecha en que se implanta la contabilidad de los -- recursos humanos y que fue integrado por:

- a) Costo de adquisición: Reclutamiento, selección y contrata -- ción.
- b) Costo de permanencia: Inducción, entrenamiento (capacita -- ción y adiestramiento) y desarrollo (conocimientos, habilida -- des y promociones)
- c) Costo de separación: Por renuncia, despido o jubilación.

Desarrollo

Para la elaboración de este caso práctico existen los siguien -- tes supuestos:

Datos iniciales

Trátase de una pequeña empresa de servicios con fines no lucra -- tivos con la siguiente integración de sus recursos humanos:

| <u>Cantidad</u> | <u>J e r a r q u í a</u> | <u>Valor Inicial (miles de pesos)</u> |
|-----------------|--------------------------|---------------------------------------|
| 1 | Director | \$100 000 |
| 3 | Sub-Directores | 150 000 |
| 1 | Contador | 30 000 |
| 1 | Jefe de Personal | 30 000 |
| 10 | Secretarias | 200 000 |
| 10 | Enfermeras | 200 000 |
| 10 | Trabajadoras | |
| | Sociales | 200 000 |
| 10 | Médicos | 300 000 |
| 10 | Administrativos | 200 000 |
| <u>10</u> | Otros | <u>100 000</u> |
| <u>66</u> | | <u>\$1510 000</u> |

Notas:

- Estos valores históricos se presentan revaluados
- En todos los casos a excepción del Director se aceptan los valores en forma proporcional para cada uno de los integrantes de cada jerarquía, aunque sabemos que en la realidad este supuesto es difícil de que exista, por variables tales como: edad, sexo, antigüedad en la empresa, grado escolar, etc.
- Las cifras anotadas se cierran a miles de pesos para rapidez en los cálculos.
- En el Balance General del ejercicio inmediato anterior de de luego aún no aparece esta información
- Se fija un tiempo de cinco años para la amortización de la inversión

Por lo tanto tendremos:

| | |
|----------------------------------|-------------|
| ACTIVO-Diferido-Recursos Humanos | \$1 510 000 |
| Amortización | 0 |
| Valor Neto | \$1 510 000 |

La cuenta adicional independiente de los recursos humanos se integra como sigue:

| <u>J e r a r q u í a</u> | <u>C O S</u> <u>Adquisición</u> | <u>T O S</u> <u>Permanencia</u> | <u>D E</u> <u>Separación</u> | <u>Total</u> |
|----------------------------|------------------------------------|------------------------------------|---------------------------------|------------------------|
| Director | 70 000 | 30 000 | | 100 000 |
| Sub-Directores | 90 000 | 60 000 | | 150 000 |
| Contador | 10 000 | 20 000 | | 30 000 |
| Jefe de Personal | 10 000 | 20 000 | | 30 000 |
| Secretarias | 100 000 | 100 000 | | 200 000 |
| Enfermeras | 100 000 | 100 000 | | 200 000 |
| Trabajadoras So- ciales | 100 000 | 100 000 | | 200 000 |
| Médicos | 150 000 | 150 000 | | 300 000 |
| Administrativos | 100 000 | 100 000 | | 200 000 |
| Otros | <u>50 000</u> | <u>50 000</u> | | <u>100 000</u> |
| Sumas: | <u><u>780 000</u></u> | <u><u>730 000</u></u> | | <u><u>1510 000</u></u> |

Durante el ejercicio se tienen los siguientes movimientos:

- 1) El director acudió en el extranjero a un congreso mundial sobre población, cuyo costo fue de \$1 000 000.00
- 2) Los subdirectores recibieron un curso de alta dirección de empresas de servicio con fines no lucrativos, cuyo importe -- fue de \$1 000 000.00
- 3) El contador participa en un seminario de actualización profesional, cuyo costo es de \$300 000.00
- 4) El jefe de personal está becado por la empresa en una universidad del país, para especializarse en la administración -- de recursos humanos, siendo su costo \$300 000.00
- 5) Las secretarias tuvieron un taller de redacción, cuyo costo fue de \$200 000.00
- 6) Las enfermeras, trabajadoras sociales y médicos acudieron a un simposium de cirugía estética cuyo costo asignable fue -- de \$200 000.00; \$300 000.00 y \$500 000.00 respectivamente.
- 7) Los administrativos recibieron un curso de relaciones humanas con un costo de \$200 000.00

Los anteriores movimientos constituyen costos de permanencia; los costos de adquisición fueron los siguientes:

- 8) Se contrató un subcontador cuyo costo fue de \$100 000.00
- 9) Un sicólogo con costo de \$100 000.00
- 10) Cinco secretarias; su costo \$100 000.00
- 11) Dos enfermeras y
- 12) Una trabajadora social cuyos costos fueron \$ 100 000.00 y \$50 000.00 respectivamente.

Los costos de separación fueron:

- 13) Renunció un subdirector
- 14) Se liquidaron a 3 secretarias
- 15) Se jubilaron una enfermera y una trabajadora social.

Así observamos el siguiente resumen que modifica al anterior:

| J e r a r q u í a | C O S T O | | | D E |
|-------------------|----------------|----------------|------------------|-----------------|
| | Adquisición | Permanencia | Separación | |
| Director | 70 000 | 31 000 | | 101 000 |
| Sub-Directores | 90 000 | 61 000 | (50 000) | 101 000 |
| Contador | 10 000 | 20 300 | | 30 300 |
| Jefe de Personal | 10 000 | 20 300 | | 30 300 |
| Secretarias | 100 100 | 100 200 | (60 000) | 140 300 |
| Enfermeras | 100 100 | 100 200 | (20 000) | 180 300 |
| Trabs; Socs. | 100 050 | 100 300 | (20 000) | 180 350 |
| Médicos | 150 000 | 150 500 | | 300 500 |
| Administrativos | 100 000 | 100 200 | | 200 200 |
| Otros | 50 000 | 50 000 | | 100 000 |
| Sub-Contador | 100 | | | 100 |
| Sicólogo | 100 | | | 100 |
| Sumas: | <u>780 450</u> | <u>734 000</u> | <u>(150 000)</u> | <u>1364 450</u> |

Tanto los datos iniciales como los modificados en este segundo resumen se muestran en las cuentas personales (esquemas - de mayor) siguientes:

| Director | Sub-Directores | Contador |
|------------|-----------------------|-----------|
| 0) 100 000 | 0) 150 000 50 000(13) | 0) 30 000 |
| 1) 1 000 | 2) 1 000 | 3) 300 |
| S) 101 000 | S) 101 000 | S) 30 300 |

| Jefe de Personal | Secretarías | Enfermeras |
|------------------|-----------------------|-----------------------|
| 0) 30 000 | 0) 200 000 60 000(14) | 0) 200 000 20 000(15) |
| 4) 300 | 5) 200 | 6) 200 |
| S) 30 300 | 10) 100 | 11) 100 |
| | S) 140 300 | S) 180 300 |

| Trabjs. Sociales | Médicos | Administrativos |
|-----------------------|------------|-----------------|
| 0) 200 000 20 000(15) | 0) 300 000 | 0) 200 000 |
| 6) 300 | 6) 500 | 7) 200 |
| 12) 50 | S) 300 500 | S) 200 200 |
| S) 180 350 | | |

| Bancos | Otros | Sub-Contador |
|-------------|------------|--------------|
| 1510 000(0) | 0) 100 000 | 8) 100 |

| Diferido-Rec.Hum. | Amortización R.H. | Sicólogo |
|-------------------|-------------------|----------|
| 0) 1510 000 | 0(0' 302(16) | 9) 100 |

| Cuenta de Resultados | Circulante Rec. Hum. | Capital Rec. Hum. |
|----------------------|----------------------------|---------------------------|
| 16) 302 | 0) 1510 000 150 000(13/15) | |
| | 1/7) 4 000 | 1/15) 145 550 1510 000(0' |
| | 8/12) 450 | 1364 450(S) |
| | S) 1364 450 | |

Al final del primer ejercicio se tendrá:

a) Por la amortización de la inversión inicial en los recursos humanos:

| | | |
|---|-------------------|--------------------|
| ACTIVO-Diferido-Recursos Humanos \$1510 000 | | |
| Amortización (16) | | \$ 302 000 |
| Valor Neto | | 1208 000 |
| Sumas iguales: | <u>\$1510 000</u> | <u>\$ 1510 000</u> |

b) Por los movimientos registrados en las cuentas individuales sugeridos en forma independiente pero dentro del balance:

| | | |
|---|--|-------------|
| ACTIVO-Circulante-Recursos Humanos \$1364 450 | | |
| CAPITAL-Recursos Humanos | | \$ 1364 450 |

Nota: Se sugiere incluir esta cuenta como circulante en virtud de:

a) Como se vió en el capítulo correspondiente a sistemas de valuación de los recursos humanos en las empresas, es recomendable realizar ésta cada seis meses o cuando menos una vez al año.

b) Ya es práctica oficial la revisión de sueldos y prestaciones de manera semestral y

c) Los recursos humanos disponen como se ha visto ya, de la libertad de elegir y decidir su permanencia en la empresa; pudiendo ser ésta de unas cuantas horas o días, hasta toda su vida útil.

Conclusiones:

1) La cuenta Activo-Diferido-Recursos Humanos obedece totalmente a la teoría contable.

2) La cuenta Activo-Circulante-Recursos Humanos refleja lo más fielmente posible los movimientos reales habidos en los recursos humanos, sin que se vea afectada por la amortización. Si en cambio podrá afectarse por una revaluación o reexpresión de los valores que muestra.

3) Constituye una verdadera llamada a la atención sobre la -- diferencia entre la inversión original y el valor al final -- del ejercicio o revisión que se haga; con la posibilidad de - analizar esta diferencia y determinar si los movimientos fueron los deseados o hubo error en la toma de decisiones sobre_ los movimientos de los recursos humanos.

4) El análisis anterior permitirá reafirmar las políticas --- implantadas; modificarlas o cambiarlas totalmente dado los -- efectos observados.

Bibliografía

- Arias Galicia, Fernando (Coordinador).- Administración de Recursos Humanos.- Editorial Trillas.- Segunda Edición, Décimo-primer Reimpresión, julio 1981.
- Baena Paz, Guillermina.- Instrumentos de Investigación.- Editores Mexicanos Unidos, S.A.- Décima Edición, julio 1983.
- Bruns, William y De Coster, Don (Recopiladores).- La Contabilidad y el Comportamiento Humano.- Editorial Trillas.- México 1975.
- C. Thurow, Lester.- Inversión en Capital Humano.- Editorial Trillas.- Primera Edición en Español, enero, 1978.
- Del Río González, Cristóbal.- Costos I.- ECASA.- Octava Edición, Quinta Reimpresión, 1983.
- Del Valle Noriega, Jaime.- Compilación de Principios de Contabilidad, Normas, Objetivos y Procedimientos de Auditoría.- Do fiscal Editores.- Primera Edición, febrero 1983.
- Elizondo López, Arturo.- El Proceso Contable I y II.- ECASA.- Primera Edición, México 1981.
- Elizondo López, Arturo.- La Investigación Contable.- ECASA.- Primera Edición, 1980.
- Elizondo López, Arturo.- La Profesión Contable.- ECASA.- Primera Edición, 1982.
- Haddad Slim, Mario.- Sicología y Aprendizaje.- Mc. Graw Hill, Pre-Edición, octubre 1978.
- Hessen J.- Teoría del Conocimiento.- Editores Unidos Mexicanos, S.A.- Quinta Edición, octubre 1981.
- IMCP, AC.- Principios de Contabilidad.- Boletín A-1.- Primera Edición, Impresión agosto 1979.
- Larroyo, Francisco.- Los Principios de la Etica Social.- Editorial Porrúa, S.A.- Décima Segunda Edición Aumentada, México 1965.

- López Ríos, Salvador.- Contabilidad de Recursos Humanos.- Seminario de Investigación Contable.- UNAM-FCA, 1983.
- Lozano Nieva, Jorge.- Auditoría Interna.- ECASA.- Segunda Edición, Quinta Reimpresión 1982.
- Mc. Gregor, Douglas.- El Aspecto Humano de las Empresas.- Editorial Diana.- Décima Impresión, septiembre 1982.
- Oparin A.I.- El Origen de la Vida.- Editorial Grijalvo, S.A.- Impresión, enero 1984.
- Osorio Sánchez, Israel.- Auditoría I.- ECASA.- Primera Edición.- Segunda Reimpresión, 1980.
- Polanyi, Michael.- El Estudio del Hombre.- Editorial Paidós.- Buenos Aires, Primera Edición, 1966.
- Reyes Ponce, Agustín.- Administración de Personal.- Segunda Parte, LIMUSA.- Primera Edición, Décima Tercera Reimpresión, 1983.
- Rousseau J.J.- El Origen de la Desigualdad entre los Hombres.- Editorial Grijalvo, S.A.- Primera Edición, 1972.
- Selsam Howard.- ¿Qué es la Filosofía?.- Editorial Grijalvo, S.A.- Impresión, septiembre 1982.
- Stanley M. Babson, Jr.- Rotación, Depreciación y Obsolescencia de Recursos Humanos y Políticas de Incentivos para el Personal.- LIMUSA.- Primera Edición, 1980.
- Vorholzer J. y Otros.- La Manipulación del Hombre por el Imperialismo.- Editorial Grijalvo, S.A.- Primer Edición, 1974.

INDICE DE CUADROS

| Cuadro | C o n c e p t o | Página |
|--------|--|--------|
| 1 | Nuestro Universo Cognoscitivo | 10 |
| 2 | Tipos de Contabilidad | 13 |
| 3 | Características de la Información Contable | 18 |
| 4 | Teoría de la Contabilidad | 25 |
| 5 | Tipos de Auditoría | 36 |
| 6 | Tipos de Dictamen | 48 |
| 7 | Concepción Filosófica de la Vida | 58 |
| 8 | Integración de la Filosofía | 63 |
| 9 | Objetivos Naturales del Hombre | 73 |
| 10 | Características de los Recursos Humanos | 77 |
| 11 | Fuentes de Planeación de los Recursos Humanos | 88 |
| 12 | Amortización de una Inversión en Recursos Humanos | 93 |
| 13 | Esquema de Análisis de Cuantificación de R.H. | 95 |
| 14 | Esquema de Análisis de Cuantificación de R.H. | 96 |
| 15 | Modelo Generalizado del Sistema de Contabilidad de los R.H., para la Inversión que se Realiza en Gerentes. | 98 |
| 16 | Tabla de Probabilidades | 99 |
| 17 | Balance General | 102 |
| 18 | Estado de Resultados | 103 |
| 19 | Separación de Costos en Consumo e Inversiones | 106 |
| 20 | Guía para Determinar el Costo de Reemplazo | 114 |
| 21 | Diagrama de Flujo del Modelo de Likert | 120 |
| 22 | Conceptos Principales para Medir las Dimensiones Humanas de la Entidad | 121 |
| 23 | Matriz de Evaluación de Conceptos | 124 |
| 24 | Resumen de la Encuesta | 128 |
| 25 | Gráfica de la Encuesta | 129 |
| 26 | Principales Tipos de Escalas Contínuas | 142 |
| 27 | Modelo de Escala Discontínua | 142 |