

79  
100



# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

## CONTABILIDAD DE RECURSOS HUMANOS

UN ESTUDIO INTRODUCTORIO

### Seminario de Investigación Contable

q u e p r e s e n t a :  
SALVADOR LOPEZ RIOS  
para obtener el título de:  
LICENCIADO EN CONTADURIA

Director del Seminario:

C. P. Arturo Elizondo López

MEXICO, D. F.

1982



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**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 esta 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.

# TESIS CON FALLA DE ORIGEN

## I N D I C E   T E M A T I C O

	Pág.
INTRODUCCION. . . . .	10
CAPITULO 1.- LA CONTABILIDAD	
1.1. Conceptos Generales. . . . .	14
1.2. La Información Financiera. . . . .	23
1.3. El Proceso Contable. . . . .	35
1.4. Disciplinas Afines. . . . .	38
1.5. Presente y Futuro de la Contabilidad. . . . .	48
CAPITULO 2.- LOS RECURSOS HUMANOS	
2.1. El Hombre. . . . .	53
2.2. El Hombre y la Entidad. . . . .	72
CAPITULO 3.- CONTABILIDAD DE RECURSOS HUMANOS	
3.1. Introducción. . . . .	95
3.2. Necesidades e Importancia de una Contabilidad de Recursos Humanos. . . . .	104
3.3. La Teoría Contable y los Recursos Humanos. . .	113
3.4. Métodos de Valuación de los Recursos Humanos. .	129
3.5. Consideraciones sobre una Contabilidad de Re- cursos Humanos. . . . .	191
CONCLUSIONES. . . . .	202
APENDICE	
TABLA 1.- Tablas de Mortalidad Americana. . . . .	209
TABLA 2.- Tablas de Interés Compuesto. . . . .	211
REFERENCIAS DOCUMENTALES. . . . .	213
INDICE DE CUADROS. . . . .	218

*"Si queremos que prosperen nuestros intereses espirituales y materiales, procuremos ante todo que prosperen los intereses de Dios, y procuremos el bien espiritual y material de nuestro prójimo, con la caridad.... El que salva el alma, lo salva todo. El que pierde el alma, lo pierde todo."*

*San Juan Bosco*

## I N T R O D U C C I O N

El éxito de una entidad depende, más que de sus recursos materiales, de sus recursos humanos, ya que sobre ellos recae la responsabilidad de armonizar los materiales para conseguir los objetivos de la entidad.

La contabilidad nacional sacudida hoy día en su estructura teórica por los problemas derivados de la actual situación -- económica que vivimos, entre los que sobresalen la inflación y la devaluación, y que tradicionalmente se ha ocupado en forma primordial de proporcionar información referente a los recursos materiales de la entidad, se enfrenta ante un desconcertante y desafiante planteamiento:

Proporcionar información de los elementos más valiosos de la entidad: Los Recursos Humanos. Incorporarlos a su proceso -- contable. Cuantificarlos e informar sobre ellos. Presentarlos en los estados financieros.

¿Es posible esto? ¿No significa atentar contra el individuo tratar de valorarlo? ¿Cómo se pretende lograrlo?

Estas y otras interrogantes más se tratarán de contestar a través de este trabajo; tal es su finalidad principal.

En realidad esta problemática no es nueva en el mundo-contable internacional. En países como Estados Unidos, las investigaciones al respecto comenzaron hace poco más de una década y ya han dado algunos frutos, lo cual ha favorecido su expansión hacia otras naciones.

En nuestro país, a pesar de que ya existen inquietudes al respecto, principalmente en investigadores y maestros de la --- cátedra contable manifestados en algunas publicaciones, el asunto aún no es abordado plena ni formalmente por nuestra teoría conta--- ble.

Enterado del tema a través de un Boletín del Banco de Ideas que difunde el Centro de Investigación de la Facultad de --- Contaduría y Administración; interesado también en la problemática tan interesante que planteaba, e impulsado además, por todo lo que entrañan los recursos humanos; vi en él la oportunidad para desa--- rrollar mi Seminario de Investigación. Es así que lo presento ante ustedes, respetables lectores.

El objetivo primordial, tal como lo haré ver más am--- pliamente en la introducción del Capítulo 3, que es el expresamen--- te dedicado a abordar la problemática, es el de investigar y cono--- cer por tanto, sobre lo referente a una posible contabilidad de -- recursos humanos, que no significa otra cosa que intentar su incor--- poración, incluso a nivel de estados financieros y mediante su va--- luación correspondiente, a la información contable que se propor--- ciona hoy en día en las entidades de nuestro país; pretensión que--- ha surgido dado el papel tan decisivo y trascendente que desempe--- ñan, evidentemente superior al de los materiales, en la consecución de los objetivos de la entidad.

Se tratarán entonces en dicho Capítulo, a reserva de remarcarlos en su propia introducción, aspectos generales y particulares de la pretendida contabilidad, con el fin de arribar a conclusiones formales. Es así que nos referiremos entre otras -- cuestiones, a antecedentes existentes sobre la problemática, a -- necesidades en la entidad que se cubrirían, a obstáculos que se -- presentan, a la posición de la Teoría Contable, a los principa-- les métodos de valuación propuestos y a algunas consideraciones -- e implicaciones de importancia.

Poco realmente, tal como mencionaba líneas atrás, es lo que se ha escrito y publicado en nuestro país. Sin embargo, -- creo fué lo suficientemente valioso y sustancioso para estructu-- rar este Seminario y tratar de contribuir con ello, aunque sea -- en una humilde y mínima parte, a la difusión de este tema, a la -- vez que cumplir con el requisito para obtener el título de la -- licenciatura.

Los capítulos 1 y 2 constituyen digámoslo así, los -- "soportes" del capítulo 3 y último, es decir, están elaborados con la fiel intención de brindar elementos de apoyo para la debi -- da comprensión de dicho capítulo, el cual como habíamos dicho, -- es el más relevante por abordar directamente el asunto que nos -- ocupa.

Conforme a este esquema, el capítulo 1 presenta un -- panorama general de la Contabilidad actual incluyendo aspectos -- sobresalientes de la que se practica en nuestro país. Contiene -- entonces, conceptos genéricos acerca de la disciplina, así como -- lo referente a la información financiera, a la teoría y proceso -- contables, a la entidad y sus recursos, a las relaciones y pro -- yecciones de la Contabilidad y a otros asuntos interesantes más.



El capítulo 2 lo considero de gran trascendencia, ya que, tomando como punto de referencia la naturaleza del ser humano, trato, al tiempo de patentizar su enorme valía, de enmarcar - su relación específica con la entidad, particularmente en lo concerniente a su comportamiento y desarrollo dentro de ella y la -- manera como ésta, dados sus propios objetivos, influye en dichos- aspectos, especialmente por la intervención directa de la adminis- tración de recursos humanos. Intento con todo esto, allanar y --- despejar el camino para dar paso y entender cabalmente lo que --- significaría e implicaría una formal Contabilidad de Recursos Hu- manos.

Espero sinceramente que el contenido de este trabajo, a pesar de las limitaciones que observe, efectúe aportaciones ya- sea de carácter contable o de cualquier otra índole, a todas ---- aquellas personas que me honren con su lectura; estén o no rela-- cionadas con la Profesión.

CAPITULO 1.

LA CONTABILIDAD

1.1.- CONCEPTOS GENERALES:

Con el fin de presentar un panorama general de la - - - Contabilidad y así facilitar la comprensión de esta obra, se tratan a continuación varios tópicos de interés como los siguientes: La Contabilidad y la Contaduría, naturaleza y objetivos de la Contabilidad, - breve reseña histórica de ella, finalizando con las principales bases teóricas en las que se sustenta.

1.1.1.- LA CONTABILIDAD Y LA CONTADURIA.

Probablemente para muchas personas estos dos términos - sean sinónimos, sobre todo para aquéllas que nada tengan que ver con la profesión contable y aún para algunas que estén de cualquier manera relacionadas con ella, principalmente estudiantes noveles.

Sin embargo, los dos vocablos, aunque ciertamente semejantes, tienen diferentes significados a la vez que involucran su --- estrecha relación.

A pesar de ello, la mayoría de los tratados de la profesión, no hacen alusión a la relación específica existente entre los dos términos. Se limitan en la mayoría de los casos, a dar definiciones de Contabilidad desde un punto de vista genérico.

Comprobémoslo viendo algunas de ellas:

"La Contabilidad es el medio que con métodos y técnicas, controla los recursos de las entidades y, en consecuencia, satisface su cada vez más creciente necesidad de contar con información -- financiera." (Torres, p. 19).

"La Contabilidad es el arte de registrar, clasificar y resumizar en forma representativa y en términos monetarios, transacciones y eventos que, por lo menos en parte son de carácter financiero, y de interpretar los resultados consecuentes". (Du, Tilly y Ramos, p. 11).

"El proceso contable que conduce a la preparación de -- los estados financieros formales (Balance General, Estado de Resultados y Estado de Utilidades Retenidas), así como la auditoría de esos registros y su opinión sobre los estados mencionados, se denomina --- Contabilidad Financiera". (Buckley, p. 4).

Ahora veamos la siguiente, que a mi juicio es la más-completa y la que más se adecúa a los fines de este capítulo, ya que en ella se basan conceptos que posteriormente se darán:

"La Contabilidad es la rama de la Contaduría que obtiene información financiera sobre las transacciones que celebran las -- entidades económicas". (Elizondo, El Proceso, Primer... p. 92).

La anterior definición establece una relación específica entre los dos términos, ya que sitúa a la Contabilidad dentro del ámbito de estudio de la Contaduría a la vez que la hace partícipe de su naturaleza.

### 1.1.2.- NATURALEZA Y OBJETIVO DE LA CONTABILIDAD.

Se habló anteriormente que la Contabilidad se hace --- partícipe de la naturaleza de la Contaduría, pero ¿cuál es la Naturaleza de ésta?

Para averiguarla, sigamos al maestro Elizondo en su -- definición de Contaduría:

"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". (Elizondo, El Proceso, Segundo... p. 37).

Se tiene entonces, que la Contaduría es una disciplina de carácter científico en cuanto constituye un conjunto específico de ---- conocimientos y que para lograr sus objetivos, cuenta con una teoría la cual es aplicada a través de un proceso lógico y ordenado.

No alcanza el grado de ciencia todavía, en virtud de no contar con los atributos de objetividad, generalidad y verificabilidad.

Es una disciplina profesional por ser una actividad que se presta en beneficio de la comunidad, lo cual implica una responsabilidad a nivel público y regulada por el Estado.

Tiene además la Contaduría un carácter eminentemente --- social, ya que desde sus inicios, ha satisfecho la necesidad del hombre y de sus grupos sociales de llevar cuenta u razón de las operaciones, - convenios y actividades comerciales de los recursos que posee.

La Contaduría obtiene información financiera a través de la Contabilidad y la comprueba por la Auditoría; Esta última, su otra - rama.

Se puede concluir con base en lo señalado en los ante--- riores párrafos, que la Contabilidad, por ser una de las ramas de la --- Contaduría es una disciplina profesional y social, cuasicientífica que, apoyada en una teoría y a través de la aplicación de un proceso, cumple con su objetivo primordial de obtener información financiera de las --- operaciones efectuadas por entidades económicas.

### 1.1.3.- ¿PARA QUE OBTENER INFORMACION FINANCIERA?

Básicamente, al obtener la Contabilidad información financiera, está proporcionando a las entidades económicas los elementos de juicio necesarios para que éstas se encuentren en la posibilidad de tomar las decisiones adecuadas ante situaciones financieras determinadas, a la vez que constituye un mecanismo de control, tanto para comprobar operaciones y vigilar el patrimonio, como para evaluar lo programado contra los resultados obtenidos.

### 1.1.4.- EVOLUCION HISTORICA DE LA CONTABILIDAD.

Sería difícil precisar el momento histórico en que la actividad contable surgió, lo que sí se puede afirmar es que la Contabilidad existió desde que hubo la materia contable precisa para ejercerse. Y la hubo cuando el hombre al agruparse en comunidades o grupos sociales empezó a realizar transacciones con los recursos que poseía - y así lograr sus objetivos de sobrevivencia y convivencia.

Esto creó la necesidad de llevar un control sobre tales actividades.

Es entonces cuando aparece la Contabilidad, como una respuesta que el mismo hombre se daba para satisfacer dicha necesidad.

A continuación, se corrobora lo anterior, citándose importantes testimonios de distintas culturas, que se han encontrado y conservado: (Du, Tilly y Ramos, p. 42).

"1.- Babilonia: Imperio de Hammurabi (2123 o 2081 A. de C.): se han encontrado pruebas de registros de transacciones financieras

2.- China: a).- Dinastía Hsia (2206 a 1766 A. de C.): uso del término Contabilidad.

b).- Dinastía Shang (1766 a 1122 A. de C.): aparece la moneda.

c).- Dinastía Chon (1122 a 256 A. de C.): utilización de términos como "fondos", "año fiscal", "presupuesto", "informes --- financieros", "auditoría".

3.- Grecia: a).- Atenas (434 a 433 A. de C.): existe una estela de mármol en el Partenón que muestra un extracto del costo de construcción.

b).- Eleusis (329 a 328 A. de C.): se encuentra un --- bloque de mármol con las cuentas públicas de ese año.

4.- Egipto: período de la dominación romana: existe un rollo de papiro de Karanis, en la que se encuentra la primera inscripción en forma bilateral "Tabulae acceptum": lado del débito. "Tabulae expensum": lado del crédito."

A pesar de la existencia de todos estos indicios y --- pruebas de la actividad contable, la mayor parte de los historiadores de la Contabilidad aseguran que fué en Italia, en las ciudades comerciales de Génova, Florencia y Venecia, en el Siglo XIV, donde nació el método de registro contable que actualmente se practica.

Dicho método se basó en el principio de la Partida --- Doble descubierto por el Fraile Franciscano italiano Fray Luca Pacciolo y publicado en su obra "Summa de Arithmetica, Geometrica, Proportioni et Proportionalita". Fray Luca comprobó para establecer su ---- teoría, que toda operación mercantil que se efectuara tenía una causa, la cual debía producir necesariamente un efecto, existiendo entonces una compensación numérica entre ambos elementos.

De esta manera, se daba una respuesta definitiva a las necesidades de registro y control de operaciones.

Sin embargo, hoy en día el simple registro de operaciones no es más que un recurso de la Contabilidad al que comúnmente se le conoce con el nombre de "Teneduría de Libros". Esto significa que la Contabilidad actual cubre aspectos tales como el diseño de métodos y procedimientos para obtener información financiera y el análisis e interpretación de resultados.

Es decir, la Contabilidad se ha convertido en un factor vital de orientación en una entidad para la toma de decisiones.

#### 1.1.5.- LA TEORIA CONTABLE.

La definición que el maestro Elizondo nos da de Contaduría tratada en el punto 1.1.2., afirma entre otras cosas, que la Contaduría para cumplir sus objetivos se sustenta en una teoría.

La Teoría Contable no es como en otras disciplinas, el resultado de un proceso científico, debido más que nada a que no se pueden hacer generalizaciones y por ende predicciones de fenómenos contables. Eso sí, la teoría contable implica una serie de estudios y guías de acción, producto de varios años de investigación y utilización, que han demostrado dar buenos resultados a la práctica contable, al tiempo que la ha impulsado hacia el desarrollo de nuevos procedimientos.

La Teoría Contable que le es aplicable a la Contabilidad por constituir una rama de la Contaduría, está integrada por un conjunto de elementos que en nuestro país son regulados y difundidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Tales elementos son los siguientes:

1.- Principios de Contabilidad: Los principios de Contabilidad se encuentran publicados en el Boletín A-1 del IMCP y en ellos se proporcionan lineamientos para "Identificar y delimitar a las entidades económicas, valorar sus operaciones y presentar la información financiera resultante". Se explican a continuación:

- a).- Entidad: Permite delimitar e identificar a la entidad, en virtud de incluir en su Balance General su propia situación financiera sin presentar por lo tanto, elementos de Activo, Pasivo y Capital no correspondientes a ella.
- b).- Realización: Postula que las operaciones deben cuantificarse y registrarse en el momento en que se suscitan.
- c).- Período Contable: Establece la inclusión en el Estado de Resultados de los ingresos y egresos correspondientes al período al cual se refiera.
- d).- Valor Histórico Original: Establece que la cuantificación y registro de las operaciones susceptibles de ello. debe de realizarse a su valor real.
- e).- Negocio en Marcha: Establece que toda entidad posee una vida indefinida por lo que los estados financieros presentados deben expresar la situación y resultados de una entidad en plena actividad.
- f).- Dualidad Económica: Se refiere a que cualquier operación o hecho tiene una doble afectación en la situación financiera de la entidad y que se altera por lo tanto, el Activo, Pasivo y Capital.



- g).- Revelación Suficiente: Establece que la información que se refleja en los estados financieros debe ser clara y comprensible para los usuarios de ella, de tal manera que sea de utilidad.
- h).- Importancia Relativa: Establece que los estados financieros deben proyectar los aspectos importantes de la entidad, susceptibles de ser cuantificados monetariamente.
- i).- Consistencia: Postula que se deben considerar los procedimientos para cuantificar operaciones en forma constante.

2.- Reglas Particulares: Las Reglas Particulares están incluidas dentro de la serie C de los boletines emitidos por el IMCP. "Constituyen procedimientos específicos de valuación de operaciones y presentación de información financiera", de ahí que se dividan en Reglas de Valuación y Reglas de Presentación. De esta manera, se simplifica la aplicación de los principios de Contabilidad.

3.- Criterio Prudencial: El Criterio Prudencial ha sido integrado a la Teoría Contable por el IMCP como un elemento más de juicio entre alternativas en las que la aplicación tanto de los Principios como de las Reglas Particulares sean insuficientes. Dicho criterio no es más que el resultado de la preparación, experiencia y habilidad adquiridas por el Contador Público y debe estar regido ante todo por la prudencia.

4.- Postulados y Normas de Actuación Profesional: Los Postulados y Normas de Actuación Profesional se encuentran integradas en el Código de Ética Profesional expedido por el IMCP. Los Postulados "representan principios de ética aplicables a la Contaduría" y son:

- a).- Aplicación universal del Código.
- b).- Independencia de Criterio.
- c).- Calidad Profesional.
- d).- Preparación y capacidad del profesional.
- e).- Responsabilidad personal.
- f).- Secreto profesional.
- g).- Rechazar servicios que no cumplan con la moral.
- h).- Lealtad hacia el patrocinador de los servicios.
- i).- Retribución económica.
- j).- Respeto a los colegas y a la profesión.
- k).- Dignificación de la imagen profesional.
- l).- Dignificación y enseñanza de conocimientos técnicos.

Las normas de actuación no son mas que la aplicación práctica de los postulados y se agrupan en el siguiente orden:

- a).- Normas Generales.
- b).- Del Contador Público como profesional independiente.
- c).- Del Contador Público como profesional dependiente.
- d).- Del Contador Público en la enseñanza.
- e).- Sanciones.

5.- Técnicas de Contabilidad:- Las técnicas de Contabilidad son procedimientos y reglas específicas que la profesión utiliza para alcanzar su objetivo.

6.- Terminología específica: La terminología específica de la Contabilidad está constituida por una serie de términos o vocablos que utiliza de manera particular.

## 1.2. LA INFORMACION FINANCIERA.

El objetivo básico de la Contabilidad consiste en la --- obtención de información financiera. Por tal motivo, las siguientes --- líneas estarán destinadas a cubrir los aspectos más importantes de la --- materia de dicho objetivo, la información financiera.

### 1.2.1.- LA ENTIDAD ECONOMICA.

#### 1.- CONCEPTO.

Al referirnos al término entidad económica, también pudiéramos estar aludiendo a los términos "empresa" u "organización" en virtud de constituir unidades integrales que persiguen fines específicos.

Sin embargo, preferimos prescindir del uso de ambos términos. Del de "empresa" porque tiene generalmente la connotación de lucro. Y del de "organización" debido a que puede ocasionar confusiones con su empleo dentro de la teoría de la disciplina administrativa.

Al ser unidad integral, se afirma que está constituida por recursos, los cuales debidamente coordinados por una sana administración llevarán a la consecución de los objetivos.

En tal orden de ideas, podemos entender como entidad económica toda unidad integral coordinada por una administración para lograr objetivos específicos.

#### 2.- CLASIFICACION.-

Para el efecto, veamos la clasificación que hace el --- maestro Elizondo: (Elizondo, El Proceso, Primer... p. 109).

1.- En función a su régimen legal:

a).- Entidades Físicas: Son aquéllas representadas por una sola persona.

Ejemplo: Un comerciante.

b).- Entidades Morales: Son aquéllas representadas por un grupo de personas físicas.

Ejemplo: Una sociedad mercantil, una asociación - cultural, etc.

2.- En función a su Objetivo:

a).- Entidades Lucrativas: Son aquéllas que tienen como fin principal la obtención de utilidades.

Ejemplo: Un comerciante, una sociedad mercantil.

b).- Entidades No Lucrativas: Son aquéllas cuya finalidad es de carácter social.

Ejemplo: Una asociación deportiva, una sociedad - educativa, etc.

3.- En función a la propiedad del patrimonio:

a).- Entidades Públicas: Son aquéllas cuyo patrimonio es de aportación estatal.

Ejemplo: Entidades del gobierno federal, entidades descentralizadas, etc.

b).- Entidades Privadas: Son aquéllas cuyo patrimonio es aportado por particulares.

Ejemplo: Toda entidad en la cual no exista aportación federal alguna.

c).- Entidades Mixtas: Son aquéllas en las cuales ----  
existen aportaciones tanto estatales como particu  
lares.

Ejemplo: Entidades paraestatales.

### 1.2.2.- LOS RECURSOS.

#### 1.- CONCEPTO.

Las entidades económicas están constituidas por recur--  
sos, los cuales provienen ya sea de aportaciones de sus socios ó accio  
nistas ó de obligaciones contraídas con otras personas como proveedo--  
res, acreedores hipotecarios, etc.

Entendamos por recursos "los elementos que, administra--  
dos correctamente permitirán, ó facilitarán a la entidad alcanzar sus--  
objetivos". (Arias, p. 24).

"Conjunto de bienes y derechos con que cuenta una enti--  
dad económica, para alcanzar sus objetivos". (Elizondo, El Proceso, --  
Primer... p. 110).

#### 2.- CLASIFICACION.

Para el efecto, se dan tres clasificaciones propuestas--  
por otros tantos autores: (Arias, p. 24):

1.- Recursos materiales: Comprenden: dinero, instalaciones físicas, --  
maquinaria, muebles, materias primas, etc.

2.- Recursos técnicos: Se agrupan dentro de éstos los sistemas, los --  
procedimientos, los organigramas, los instructivos, etc.

3.- Recursos Humanos: Comprende el esfuerzo o la actividad humana. - Además, factores como conocimientos, experiencias, motivación, intereses vocacionales, aptitudes, actitudes, habilidades, potencialidades, salud, etc.

(Reyes Ponce, p. 72):

1.- Bienes Materiales:

- a).- Edificios, Instalaciones, maquinaria, equipos.
- b).- Materias primas, materias auxiliares, productos terminados.
- c).- Dinero: efectivo, valores, acciones, etc.

2.- Hombres:

- a).- Obreros: calificados y no calificados.
- b).- Empleados: calificados y no calificados.
- c).- Supervisores.
- d).- Técnicos.
- e).- Altos ejecutivos.
- f).- Directores.

3.- Sistemas:

- a).- De producción, de ventas, de finanzas.
- b).- De organización y administración.

(Elizondo, El Proceso, Primer... p. 110):

1.- Bienes:

- a).- Dinero en efectivo.
- b).- Depósitos bancarios.
- c).- Inversiones en valores.
- d).- Mercancías.
- e).- Mobiliario y Equipo de Oficina.
- f).- Equipo de reparto.
- g).- Edificios.
- h).- Terrenos.
- i).- Instalaciones.

2.- Derechos.

- a).- Derecho a cobrar créditos otorgados.
- b).- Derecho a cobrar documentos aceptados a cargo de otras entidades.
- c).- Derecho a recuperar préstamos concedidos.
- d).- Derecho a recibir servicios pagados anticipadamente.

1.2.3.- CONCEPTO DE INFORMACION FINANCIERA.

Toda entidad económica requiere para su operación de información sobre el movimiento de sus recursos.

La información al respecto es especialmente valiosa a la dirección para determinar objetivos y políticas, definir y analizar alternativas y conocer los resultados de operación. Es decir, la información es vital para el proceso de decisión.

El diseño y establecimiento de un efectivo sistema de información dependerá en gran parte de la previa definición, clara y precisa de los objetivos que se persigan, teniendo en cuenta además, que al crecimiento de la entidad, acompañará el desarrollo de los mecanismos de operación y por tanto, serán mayores los requerimientos de información.

Ahora bien, la información financiera se ocupa principalmente del movimiento de los recursos materiales con que cuenta la entidad y a los cuales ya nos referimos anteriormente. De ahí que podemos entender como información financiera toda comunicación de eventos relacionados con el movimiento de los recursos materiales de una entidad económica, expresados en unidades monetarias.

He aquí nuevamente implícita la importancia de la disciplina contable en el proceso de decisión, en su función de obtención de información financiera, la cual es reflejada en los estados financieros. Los informes contables son fundamentales principalmente en las etapas relativas al conocimiento y elección de alternativas lógicas y de los análisis cuantitativos de ellas. Deben cubrir la totalidad de las operaciones de la entidad económica, pero hay que entender que no proporcionan información cuantitativa de todos los recursos económicos con que cuenta la entidad, como lo son los humanos y los técnicos, cuya medición y evaluación constituyen hoy en día un reto a la profesión.

Se reafirma pues, que de la información contable útil y confiable, obtenida a través de un adecuado sistema, depende en gran parte la toma de decisiones y consecuentemente el futuro de la entidad.



Para fines de esta obra, cuando se hable de información contable, es aplicable a la información para el uso interno y externo. Ello porque suele ocurrir que al referirse a información contable, se piense que es la que se destina sólo para el uso externo de la entidad, o sea para terceros.

### 1.- Usuarios de la Información Contable.

La información contable es utilizada con distintos propósitos por una gran gama de grupos o individuos.

Así tenemos que la información contable según el tipo de usuario que la maneje, puede ser de los siguientes caracteres:

- a).- Información contable administrativa: Es utilizada para fines internos de la entidad. Se basa en reglas internas. Es por departamentos. Incluye estimaciones sobre operaciones futuras. No siempre es valuada en términos monetarios.
- b).- Información contable financiera: Es para uso externo. Se basa en principios de Contabilidad. Es obligatoria por Ley. Proporciona un conocimiento de la entidad en general. Es valuada en términos monetarios.
- c).- Información contable fiscal: Está destinada a las autoridades hacendarias, para efectos tributarios.

En el cuadro número 1 se presenta a los principales usuarios de la información contable clasificados en siete grupos, incluyendo el objetivo informativo y la importancia de la información.

INFORMACION PARA GRUPOS DE USUARIOS

USUARIOS	OBJETIVO INFORMATIVO	IMPORTANCIA DE LA INFORMACION	TIPO DE INFORMACION
Acreedores y Proveedores	Conocer la capacidad de pago de la empresa, el volumen de compras, la estructura del capital propio y ajeno y, en general, la situación financiera.	Permite que el acreedor o proveedor conceda crédito a la empresa u organización.	Flujo de fondos, estado de movimiento del capital, relación mensual de compras, ingresos generados, programa de pago de las deudas, referencias de instituciones que ya han otorgado crédito, etc.
Clientes	Conocer sus obligaciones, pagos y volumen de compras y crédito disponible.	Propicia que el cliente cumpla más fácilmente con sus obligaciones, conociéndolas y manteniéndose actualizado.	Estado de cuenta, facturización, cumplimiento de condiciones, pagos, etc.
Comunidad (Sociedad)	Conocer los beneficios y costos sociales derivados de la existencia y operación de la empresa, y saber cómo la afectan éstos.	Permite que la comunidad promueva y/o inhiba los objetos y actividades de la empresa y así éstos sean más congruentes con los de la comunidad.	Grado de contaminación, beneficios a la comunidad donde opera, aportaciones del producto o servicio a la sociedad, etc.
Directivos	Conocer el avance y desviaciones hacia los objetivos de la empresa.	Permite que los directivos puedan tomar decisiones que utilicen mejor los recursos disponibles.	Movimientos en los recursos financieros, materiales y humanos, flujo de fondos, pronósticos financieros, etc.
Empleados y Trabajadores	Conocer las condiciones de trabajo, prestaciones, beneficios, etc., que recibirán y sus obligaciones con la empresa.	Facilita el desempeño en el trabajo y una mayor participación por parte de los empleados y trabajadores.	Asistencia al trabajo, compensaciones, incentivos, gratificaciones, participación de utilidades, promociones, vacaciones, etc.
Inversionistas	Conocer el beneficio económico que les proporcionará la empresa y el riesgo para decidir si conviene a sus intereses invertir en ella.	Permite que la empresa reúna capital adicional de los inversionistas.	Estado de movimiento del capital, estado de resultados, rendimiento del capital actual y futuro, pronósticos financieros, posición de la empresa en el mercado, etc.
Organismos Gubernamentales	Conocer información de las empresas para regular y controlar los precios de productos considerados necesarios, administrar los impuestos, intervenir en la fijación de los salarios mínimos.	Facilita las relaciones gobierno-empresa y permite que esta última funcione de acuerdo al logro de sus intereses y a los de la sociedad.	Precios de venta, importaciones, declaraciones de impuestos, etc.

#### 1.2.4.- CARACTERISTICAS DE LA INFORMACION FINANCIERA

(Instituto, Boletín A-1, p. 4)

##### Características Fundamentales

- 1.- Utilidad
- 2.- Confiabilidad

1.- Utilidad: Característica que permite la utilización de la información por cualquier interesado en la situación económica de la entidad. Está en función de su contenido informativo y de su oportunidad.

A).- Contenido Informativo: El cual a su vez se basa en:

a).- La significación de la información: Capacidad de simbolizar con palabras y cifras la entidad y su evolución, su estado a determinadas fechas y sus resultados.

b).- La relevancia de la información: Capacidad de seleccionar sus elementos con el fin de que los usuarios puedan captar el mensaje y decidir según sus propios propósitos.

c).- La veracidad: Esta cualidad es esencial en virtud de que garantiza la inclusión de eventos realmente sucedidos y su correcta medición de acuerdo a las reglas específicas para ello.

d).- La comparabilidad: Cualidad que aplican tanto una entidad a diferentes fechas como varias entre sí, con el fin de juzgar la evolución lograda.

B).- Oportunidad: Cualidad que se refiere a la puntualidad de la información con respecto al usuario, de tal manera que éste pueda disponer de ella desde el momento mismo en que la --- solicite.

2.- Confiabilidad: Cualidad que asegura la aceptación y utilización de la información por parte de los usuarios, fundamentada en la estabilidad, objetividad y verificabilidad de la operación del sistema.

A).- Estabilidad: Indica que se han utilizado las mismas reglas tanto para la captación de datos como para su cuantificación y presentación.

B).- Objetividad: Se refiere a la correcta aplicación de las --- reglas y que, consecuentemente, la información obtenida, representa fielmente la realidad.

C).- Verificabilidad: Permite que toda la operación del sistema puede ser duplicada, aparte de que en un momento dado, se vea sometida a otras pruebas con el fin de comprobar la información producida.

3.- Provisionalidad: Significa que no representa ---- hechos totalmente acabados ni terminados. Más que una cualidad, es una limitación a la precisión de la información.

### 1.2.5.- LOS ESTADOS FINANCIEROS,

#### 1.- Transacciones Financieras

El movimiento de los recursos materiales de una entidad es designado en términos contables con el nombre de transacción financiera, entendiéndose entonces por ésta "toda actividad económica cuyo impacto sobre los activos, pasivo y capital de una organización ha sido determinado, medido y valorizado". (Du, Tilly y Ramos, p. 130).

#### 2.- Concepto y Objetivos

La Contabilidad proporciona información financiera derivada de las transacciones efectuadas por la entidad económica a través de los documentos conocidos con el nombre de estados financieros. No olvidar que para ello, se sustenta en una teoría, que aplica a través de un proceso lógico.

Se entiende por estado financiero "el documento escrito por una entidad económica y en el cual se consignan datos valuados en unidades monetarias, referentes a la obtención y aplicación de recursos materiales". (Elizondo, El Proceso, Primer... p. 113).

Todavía hay quien asegura que los estados financieros sólo sirven para presentar la situación financiera de las entidades y conocer el resultado de la utilidad o pérdida neta habida. Ignoran consecuentemente el hecho real de que la Contabilidad ya presta un servicio de asesoría a la administración en el conocimiento de situaciones sobre políticas de compras, ventas, producción, finanzas, para seleccionar la mejor de las alternativas.

El objetivo primario de los estados financieros es por tanto, proporcionar información útil y confiable para tomar decisiones económicas." La información financiera orienta a que se elijan los mejores cursos de acción y de esta manera, se utilicen los recursos en forma más eficiente, contribuyendo así al logro de los objetivos.

Con objeto de ser útiles y confiables, los estados financieros deberán proporcionar información con apego a los criterios siguientes: (Du' Tilly y Ramos, p. 130).

- 1.- Contener información cuantitativa expresada en términos monetarios.
- 2.- Tener como propósito informar a los inversionistas y acreedores, y no en particular a los usuarios especiales.
- 3.- Estar expresados en términos contables y dirigidos a lectores preparados y bien informados.
- 4.- Referirse a transacciones completas y realizadas.
- 5.- La estabilidad en la unidad monetaria de medida implica ajustes al poder adquisitivo de la moneda en casos de inflación.
- 6.- Ofrecer un máximo de comparabilidad entre organizaciones de una misma actividad económica.
- 7.- Ser imparciales y satisfacer necesidades de información de los usuarios en forma justa y total.
- 8.- Presentar información relativa a pronósticos y presupuestos cuando estas sean objetivas.

3.- Clasificación: (Elizondo, El Proceso, Primer...p. 115).

1.- Estados Financieros Básicos:

- a).- Estado de Situación Financiera ó Balance General
- b).- Estado de Resultados

2.- Estados Financieros Accesorios:

- a).- Estados de Movimientos en el Capital Contable
- b).- Estados de Costo de lo Vendido
- c).- Estados de Costo de Producción
- d).- Estados especiales

1.3.- EL PROCESO CONTABLE.

1.3.1.- CONCEPTO.

Así como cada disciplina del conocimiento universal, --- cuenta con un conjunto de etapas para aplicar la teoría en que se sustenta, así también la Contaduría, por tener un carácter científico, -- cuenta con un proceso propio para cumplir sus fines de conocimiento.

Consecuentemente, a la Contabilidad en su carácter integrante de la Contaduría, le es aplicable el proceso lógico y ordenado a través del cual cumple su objetivo de proporcionar información financiera.

A dicho proceso, Du'Tilly y Ramos lo denomina "Proceso de Contabilidad" y Elizondo, "Proceso Contable".

### 1.3.2.- FASES DEL PROCESO CONTABLE.

Para Du' Tilly y Ramos, las fases de su Proceso de la - Contabilidad son las siguientes: (Du'Tilly y Ramos, p. 12)

1.- Sistematización.- Creación ó diseño del sistema de Contabilidad en función a los requerimientos de la entidad.

2.- Teneduría de Libros: Registro de operaciones en base al sistema implantado y obtención de estados financieros; todo bajo la supervisión del Licenciado en Contaduría.

3.- Auditoría: Revisión de los registros y comprobación de la obtención, bajo teoría y práctica adecuada, de los estados financieros; implica la especialización de actividades y el informe de resultados.

Para Elizondo, las etapas que conforman su "Proceso --- Contable" que, entre paréntesis, es personalmente, el más completo, - son: (Elizondo, la Investigación, p. 113).

#### 1.- Sistematización:

"Fase del Proceso Contable que establece el Sistema de informa--- ción financiera de las entidades económicas", a través de su --- selección, diseño e instalación".

#### 2.- Valuación:

"Fase del proceso Contable que cuantifica en unidades monetarias- los recursos y obligaciones que adquieren las entidades económi- cas en la celebración de transacciones financieras".



Dicha cuantificación se logra siguiendo las Reglas de --  
Valuación que para cada cuenta integrante de los estados financieros --  
básicos, ha establecido la Teoría Contable. Dichas reglas se encuen---  
tran contenidas en la serie C de los boletines emitidos por el IMCP.

### 3.- Procesamiento:

"Fase del Proceso Contable que capta, clasifica, registra, calcu-  
la y sintetiza los datos necesarios para la elaboración de in--  
formación financiera de las entidades económicas".

Se captan los datos a través de los documentos fuente-  
(facturas, órdenes de compra, escrituras, acciones, fichas de depósi-  
to, etc.). Se clasifican a través de cuentas. Se registran en li---  
bros o tarjetas. Se calculan utilizando la mente, calculadoras, má--  
quinas ó computadoras y se sintetizan en Estados Financieros.

### 4.- Evaluación:

"Fase del Proceso Contable que califica el efecto de las tran---  
sacciones celebradas por las entidades económicas sobre su si--  
tuación financiera".

Dichas transacciones que la información financiera re-  
fleja se comparan con las esperadas para que su resultado sea objeto  
de una calificación la cual se logra una vez realizado el Análisis e  
Interpretación de los Estados Financieros.

## 5.- Información:

"Fase del Proceso Contable que comunica la información financiera de las entidades económicas".

Esto se logra a través de la elaboración de un informe el cual debe proporcionar los elementos de juicio necesarios para la toma de decisiones por lo que incluye los siguientes componentes: Carta Introdutoria, Balance General, Estado de Resultados, Relaciones - Analíticas, Reporte de Evaluación, Opinión Profesional y Recomendaciones.

### 1.4.- DISCIPLINAS AFINES.

La Contabilidad en su carácter de disciplina profesional, tiene que entablar relaciones recíprocas con otras disciplinas a fin de que pueda cumplir eficazmente con su objetivo de obtener información financiera.

Dicho de otro modo, La Contabilidad forma parte del engranaje financiero administrativo que mantiene en movimiento a las -- entidades, las cuales constituyen a su vez, por estar integradas de - recursos humanos, materiales y técnicos, la clave del desarrollo ---- económico de una nación.

La Contabilidad, por lo consiguiente, no se encuentra - aislada del mundo del conocimiento, ni su plan de estudios es autosuficiente en el horizonte académico.

Fundamentalmente, las disciplinas que mantiene estrecha relación con la Contabilidad son la Economía, la Administración, las Finanzas, el Derecho, las Matemáticas, la Informática y las Ciencias del Comportamiento.

#### 1.4.1.- LA CONTABILIDAD Y LA ECONOMÍA.

La Economía es la ciencia que estudia los fenómenos de producción, almacenamiento, distribución y consumo de los recursos.

La Macroeconomía enfrenta problemas que se refieren a - grandes magnitudes como la inflación, la devaluación, demanda y nivel de empleo, impuesto sobre la renta; ingreso nacional, gasto público, - ahorro e inversión.

La Microeconomía se enfoca primordialmente al movimiento y desarrollo que una entidad hace de sus recursos.

El carácter informativo de la Contabilidad le confiere una responsabilidad bien importante en ambos niveles económicos, ya - que por ser aplicable a diversos sistemas de operación, tiene repercusiones que afectan tanto en un país, gobierno ó entidad estatal, -- como en entidades particulares, por más simples que éstas sean.

Tanto en la Economía como en la Contabilidad se manejan términos comunes como, ingresos, gastos, utilidad, capital, producción, etc., amén de que a ambas disciplinas no sólo interesa la situación de la entidad en un momento determinado, sino también el desarrollo de sus operaciones en el transcurso del tiempo.

En sí, los estados financieros básicos no son más que las relaciones y resultados originados o derivados de fundamentos económicos como lo son el ingreso, la riqueza, el ahorro, la inversión y la moneda, por lo que consecuentemente todo problema económico, genera un problema contable.

#### 1.4.2.- LA CONTABILIDAD Y LA ADMINISTRACION.

La Administración es: "La disciplina que persigue la satisfacción de objetivos organizacionales contando para ello con una estructura y a través del esfuerzo humano coordinado". (Fernández A., Citado por Arias, p. 23).

"Conjunto sistemático de reglas para lograr la máxima eficiencia en las formas de estructurar y manejar un organismo social". (Reyes Ponce, p. 26).

"La dirección eficaz de las actividades y la colaboración de otras personas para obtener determinados resultados". (Guzmán Valdivia, Citado por Vázquez, p. 133).

En base a las definiciones anteriores, podemos afirmar que todas las entidades económicas persiguen un objetivo y para alcanzarlo tienen que ser encauzadas, es decir administradas.

En otras palabras, las entidades las constituyen recursos humanos, materiales y técnicos. Por tanto, es misión de la Administración coordinarlos para la consecución de los objetivos.

Para cumplir con su cometido, la Administración, al ---  
igual que la Contabilidad, aplica un proceso al que se le denomina --  
Proceso Administrativo el cual consta de varias etapas que pueden ---  
resumirse a tres principales: planeación, organización y control.

Es evidente que la toma de decisiones es papel funda---  
mental de la Administración en cada una de las etapas de su proceso.

Ahora bien, en todo proceso de decisión, la informa----  
ción es el requerimiento esencial y así se tiene que debe existir ---  
información para planear, información para organizar e información --  
para controlar.

Es indispensable, consecuentemente, que para la opera--  
ción de una entidad económica, se requiere del establecimiento de un  
sistema de información acorde con los objetivos perseguidos.

Por consiguiente, el informe financiero obtenido por --  
medio de un sistema contable adecuadamente implementado es de enorme-  
valía para la Administración en los procesos de decisión a todos los-  
niveles internos de la entidad.

Debido a ello, suele utilizarse el término "Contabili--  
dad Administrativa" para referirse a la información contable que es -  
útil para los administradores de las entidades económicas. Asimismo --  
se utiliza el de "Contabilidad Financiera" para aludir a la informa--  
ción contable que es presentada a personas ajenas a la operación ----  
interna de la entidad, llámense banqueros, oficinas gubernamentales, -  
otros acreedores, etc.

### 1.4.3.- LA CONTABILIDAD Y LAS FINANZAS:

Las Finanzas son una rama de la Administración, en virtud de que constituyen una disciplina que se encarga de la efectiva rotación de los recursos materiales de una entidad económica. Es decir, de estudiar las diferentes alternativas para optimizar tanto la obtención de esos recursos como su utilización.

La función financiera implica por tanto la obtención de recursos bajo condiciones favorables y la utilización adecuada de ellos de tal manera que se cuenten con los suficientes para saldar obligaciones y respaldar planes y programas futuros.

Para ejercer esta función es indispensable contar con información financiera útil y confiable, la cual es proporcionada por un sistema de Contabilidad que la resume en la presentación de los Estados Financieros, al tiempo que la analiza e interpreta por medio de la utilización de las técnicas existentes. Las Finanzas por su naturaleza, se identifican con las funciones de la Contabilidad, de ahí que constituyan su territorio de acción natural.

Es fácil inferir por tanto que la función financiera debe estar bajo la responsabilidad del Contador Público ya que éste cuenta con los conocimientos técnicos necesarios para efectuar el conjunto de operaciones que propicien una situación financiera favorable.

#### 1.4.4.- LA CONTABILIDAD Y EL DERECHO.

El Derecho constituye la estructura necesaria en la que --- descansa la sociedad; tal estructura sólo puede quedar debidamente -- cimentada mediante el establecimiento de una justicia que sólo propor- ciona el Derecho. Como la sociedad se compone de diversos tipos de -- entidades, es obvio que el Derecho regule su existencia y operación. -- Las leyes repercuten en la Contabilidad en diversas formas más que -- nada debido al ambiente jurídico al cual tiene que ver sometido su -- campo de acción, principalmente en las cuestiones de índole tributa-- ria y laboral.

Las disposiciones fiscales y mercantiles son materias afi-- nes tanto para contadores como para abogados. Existen muchos proble-- mas, tanto en el campo de los negocios como en el personal, cuya ---- solución exige la acción recíproca de la Contabilidad y de las Leyes, de ahí que sea de verdadera importancia que ambos profesionales reco- nozcan sus limitaciones y se den cuenta de esta necesidad recíproca.

Es por ello que hoy en día, sea común encontrar contadores públicos que a la vez sean abogados.

#### 1.4.5.- LA CONTABILIDAD Y LA INFORMÁTICA.

El desarrollo que gradualmente las entidades económicas -- van experimentando, hace creciente de la misma manera la demanda de- información con el fin de que las decisiones que se tomen sean cada- vez más precisas y con mayor rapidez.

La Informática hace frente a estos problemas estudiando -- los sistemas de información que se requieren en las entidades de una manera tal, que el flujo informativo recorra toda la entidad y ligue y coordine sus diferentes operaciones.

Debido a este carácter integrador, los sistemas de información son considerados como el sistema nervioso de cualquier entidad.

La Contabilidad por su carácter netamente informativo tiene, para cumplir su objetivo, que conformarse en un sistema adecuado para ello.

La Informática por tanto se ocupa de los requerimientos de información contable en la entidad para auxiliar a la Contabilidad - en el diseño e implementación del sistema contable.

Se incluye al sistema contable dentro de los sistemas de información operativos de una entidad, en virtud de que éstos captan, procesan y reportan información que resulta de problemas de carácter repetitivo; siguen una secuencia de pasos lógicos y por lo general son periódicos.

Este tipo de información es recurrente, se maneja rutinaria y constantemente por lo que las decisiones que se tomen en base a este tipo de sistemas de información, son programadas.

Con el uso de la computadora, los sistemas de información (incluyendo contables), han evolucionado en forma tal, que hoy en día es ya imprescindible tener un conocimiento por lo menos elemental de los mecanismos electrónicos para el proceso de datos.



Debe quedar pues en la conciencia de cada Licenciado en Contaduría ó aspirante a serlo, la necesidad de su capacitación y adiestramiento a este nivel con el fin de adecuarse a los requerimientos que ya no pocas entidades exigen actualmente.

#### 1.4.6.- LA CONTABILIDAD Y LAS MATEMATICAS.

El Fraile italiano, Luca Pacciolo, "padre de la Contabilidad" era matemático. El principio de la Partida Doble, fundamento técnico de la disciplina, tiene una base y conocimiento de índole matemática.

La Contabilidad y las Matemáticas guardan entre sí una relación recíproca. En la Contabilidad es frecuente la utilización de fórmulas matemáticas en la resolución de problemas contables. Por otra parte, las Matemáticas encuentran en la Contabilidad, el terreno propicio para el desarrollo empírico de sus teorías y procedimientos técnicos.

De esta manera, se han alcanzado grandes logros en el empleo de procedimientos técnicos de muestreo, en el control de costos, en la valuación de inventarios y en la verificación de cuentas. Aparte de que algunas aplicaciones como las relativas al control de inventarios, fórmulas para reposición de equipos y derivaciones de presupuestos flexibles, se han venido ya utilizando en los últimos años.

El empleo de la computadora ha contribuido enormemente a estrechar aún más los vínculos entre estas disciplinas.

Es así que el espíritu conservador de que la Contabilidad - hacia gala no hace poco tiempo, ha venido desmoronándose paulatinamente al admitir las contribuciones que otras disciplinas aportan en su proceso de desarrollo.

#### 1.4.7.- LA CONTABILIDAD Y LAS CIENCIAS DEL COMPORTAMIENTO.

El comportamiento del hombre es muy complejo, ya que contiene reacciones y actitudes que provienen tanto de lo más interno de su ser como de los fenómenos que acaecen en el medio social al que -- pertenecemos.

"Las Ciencias del Comportamiento están constituidas por un grupo de ciencias, disciplinas, estudios, etc., que tratan del ser humano tomando como base diferentes aspectos y ángulos tanto de su naturaleza como del medio ambiente en que se desenvuelve como ente racional y sociable". (Vázquez, p. 120).

Dentro de ellas, se pueden distinguir dos grupos:

- 1.- Los que estudian la naturaleza del ser racional: Psicología, ---  
Psiquiatría, Genética, Biología, Frenología.
- 2.- Los que estudian al medio ambiente del ser racional: Sociología,  
Ética, Dialéctica, Antropología, Economía, Geografía Humana, ----  
Historia.

Fundamentalmente son la Psicología y la Sociología las --- que resultan de más utilidad para referirse al comportamiento humano dentro de la Contabilidad.

La Psicología se ocupa de lo que ocurre dentro del ser, lo cual repercute en lo que concierne entre las personas que es lo que estudia la Sociología. Es decir, lo individual corresponde a la -- Psicología y lo social a la Sociología.

La Contabilidad ha sido creada por los hombres y está hecha para los hombres. Apareció debido a la necesidad que el hombre experimentó de controlar y decidir sobre los recursos que poseía, y de esta manera efectuar las transacciones que considerara convenientes con sus semejantes.

Las Relaciones Humanas suponen el comportamiento psicológico social y económico de los seres humanos.

Si el proceso de cuantificación e información que la actividad contable supone, no fuese hecho, aplicado por el hombre, entre el hombre y para el hombre, entonces sí que las ciencias del Comportamiento no tendrían nada que ver.

El hecho de informar, objetivo de la Contabilidad, implica el establecimiento de una relación entre los generadores mismos de la información y los usuarios de ella. En dicha relación se ven influenciados en su comportamiento tanto los usuarios de la información como los generadores de ésta.

Hasta ahora poca importancia es la que se daba a este hecho. En efecto, los contadores se preocupaban más por el contenido de la información que presentaban, que por los distintos destinos -- que tuviera.

Sin embargo, siendo la disciplina contable la proveedora de información para la toma de decisiones y el control, existe ya la tendencia a estudiar y conocer las implicaciones conductuales en --- las personas que elaboran y en las que utilizan la información.

Se afirma por consiguiente, que el proceso contable es un proceso conductual en el que el comportamiento de los receptores --- de los informes contables se ve influido por el contenido de éstos.

Por su parte, los emisores responsables de los informes se ven influidos por distintas circunstancias, tales como su posición en la organización, sus experiencias personales con deseos profesionales, etc.

Es por ello que aplicando la Psicología y la Sociología se han ya estado elaborando modelos conductuales de organización y --- motivacionales del comportamiento humano para tratar de explicar los diversos comportamientos en las entidades de los grupos y personas que las integran.

## 1.5.- PRESENTE Y FUTURO DE LA CONTABILIDAD.

### 1.5.1.- PRESENTE DE LA CONTABILIDAD.

Es evidente que la Contaduría (Contabilidad y Auditoría) - ha progresado. Tal vez no lo haya hecho desde sus inicios de un --- modo constante y haya tenido ciertos altibajos. Pero lo que sí es -- cierto es que ha tenido un notable desarrollo durante el presente -- siglo.

"La Contaduría ha sido una de las profesiones que más rápidamente se ha desarrollado durante las primeras siete décadas del siglo veinte". (Davidson, Dirección y Control, p. 32).

La Contabilidad específicamente ha tenido de la misma manera, una evolución tal, que Federigo Melis ha dividido su historia en cuatro épocas:

- 1.- La edad de los registros. De la Antigüedad a la Edad Media.
- 2.- La edad de la partida doble. De 1200 a la obra de Pacciolo.
- 3.- La edad del estancamiento. De 1494 a la obra de Villa.
- 4.- La edad de la Contabilidad Contemporánea. De 1840 a la fecha".

(Melis, Citado por Jasso, Contaduría Pública, p. 23).

Muchos son los factores que han propiciado que en esta última centuria la Contabilidad haya experimentado notables avances y entre ellos se pueden citar: la industrialización, la multinacionalización de la entidad, la búsqueda de productividad, la conciencia de la función social de la entidad, la computadora, la intervención más determinante del gobierno en el desarrollo económico, etc.

Como consecuencia de ello, la Contabilidad pronto ha --dejado de limitarse a la teneduría de libros, al simple proceso y ---registro de transacciones y a la información restringida de los resultados de operación.

Actualmente la Contabilidad cubre funciones más amplias y sofisticadas como lo son el diseño e implementación de sistemas de información financiera generales y por áreas de responsabilidad, métodos de valuación y evaluación de recursos materiales y de transacciones realizadas con ellos, análisis e interpretación de estados financieros, elaboración de sistemas presupuestales y de estados financieros proforma. También se destaca ya la inclusión en sus informes y reportes contables de una opinión profesional y recomendaciones pertinentes con el fin de favorecer aún más la adecuada toma de decisiones.

#### 1.5.2.- FUTURO DE LA CONTABILIDAD.

¿De aquí hacia dónde?

Es fácil hacer la pregunta, pero no tanto contestarla.

Corresponde a cada uno de los Licenciados en Contaduría y a los que aspiramos a serlo, el responder, con la responsabilidad y honestidad que exige la disciplina profesional, a esta temerosa pero inevitable interrogante.

La entidad, célula de la sociedad y base de la actividad productiva, seguirá creciendo, se seguirá tecnificando, seguirá implantando nuevos y variados sistemas, producirá mejores artículos, otorgará mayores servicios, tendrá más mercado, más proveedores, contará con mayores y mejor capacitados recursos humanos y continuará resistiendo los efectos de los fenómenos económicos mundiales y nacionales.

La Contabilidad en su función informativa y de control tendrá obviamente que estar al tanto de todas esas nuevas situaciones y de las necesidades de información que, como consecuencia de ello, vayan surgiendo. La Teoría Contable por consiguiente, tendrá que revolucionarse ante las exigencias de los diversos planteamientos que le sean presentados.

Hoy en día por ejemplo, es ya casi un hecho la presentación de estados financieros reexpresados, es decir, ajustados a valores actuales y a niveles generales de precios con el fin de reflejar la baja en el poder adquisitivo de la unidad monetaria, resultado de la creciente inflación mundial.

Otros asuntos que están exigiendo la intervención a un futuro inmediato de la Contabilidad y de su inseparable teoría, son los siguientes:

- 1.- CRITERIOS DE VALUACION MULTIDIMENSIONAL.- De esta forma un activo podrá valuarse al mismo tiempo a su costo histórico, a su costo de reemplazo, a su valor presente, etc. Igualmente un gasto podrá valuarse por concepto de centro de responsabilidad, por proyecto, por ser controlable o no, etc.
- 2.- ENFASIS EN LOS USUARIOS DE LA INFORMACION.- Los usuarios de los informes y reportes contables generalmente no son tomados en cuenta por los productores de éstos; de ahí que se esté tomando seriamente en consideración las propuestas de las ciencias del comportamiento con el fin de establecer bases conductuales en la relación informativa productor-usuario.

- 3.- MEDICION DE COSTOS SOCIALES.- Las entidades incurren en una serie de gastos que paga la sociedad, como lo son los ocasionados por la contaminación del aire, del agua y en general por el desequílibrio ecológico que originan. Se pretende incorporar tales --- costos sociales a la Contabilidad.
- 4.- UTILIZACION DEFINITIVA DE LOS SISTEMAS ELECTRONICOS.- Para rele--gar completamente a un último plano a sistemas manuales, mecá--nicos y electromecánicos.
- 5.- DISEÑO DE SISTEMAS PARA OBTENER INFORMACION POLIVALENTE.- La Con--tabilidad se refiere preponderantemente a información financie--ra. La intención es incluir en ella la información no financie--ra como es la que se atribuiría a los Recursos Humanos.
- 6.- DETERMINACION DE METODOS DE VALUACION O MEDICION DE RECURSOS NO - MATERIALES.- Esto con el fin de asignar una cuantificación moneta--ria o no de ellos.

" Y por último, en el año 2000 cuando la moneda cese de tener cualquier función significativa como medio de pago, ¿podrá - el contador haber abandonado su partida doble?, y los esta--dos financieros que representan un sistema de asientos múlti--ples, ¿habrán perdido su importancia? ¿Podrá la industria -- necesitar una concepción totalmente nueva de la Contabilidad y de libros de texto monetarios?..."(Du, Tilly y Ramos, p. -- 315).



## CAPITULO 2.

### LOS RECURSOS HUMANOS

#### 2.1.- EL HOMBRE.

Con el propósito de profundizar y reflexionar detenida y cuidadosamente acerca del significado tan trascendente del título de este Capítulo, he considerado necesario, antes que otro asunto y una vez que se ha dado una visión general de la Contabilidad, referirme al hombre desde diversos enfoques. No se pretende con ello --- explorar todo el campo real e imaginable que representa el estudio del ser humano, pero sí se tratarán aspectos de carácter psicológico, sociológico y teológico que a mi juicio resultan interesantes y fundamentales para comprender y valorar todo lo que representan por sí mismos los recursos humanos. Por esta razón no se establece ni se -- proporciona por el momento, una definición de este último término de índole económico administrativo. De ello nos ocuparemos más tarde.

Creo además que cada quien posee un concepto vago ó -- formal de ellos. Sin embargo, espero que las aportaciones de las siguientes líneas contribuyan a conformarlo debidamente, a la vez que resulten de utilidad para los puntos posteriores.

#### 2.1.1.- NATURALEZA DEL HOMBRE.

##### 1.- CUERPO Y ALMA.

El ser humano es una unidad física, individual, distinta e identificablemente separada de todos los demás seres humanos y no humanos animados ó inanimados. Tiene la capacidad de pensar en -- términos abstractos, de elegir y de tomar decisiones. Puede evocar el pasado y reflexionar tanto de sus propias acciones y reacciones, como

del sentido de la conducta ajena. Puede hacer proyectos y formular -- planes para el futuro. Es responsable de su propio comportamiento y -- puede adquirir un sentido de responsabilidad para con los demás. Se -- le llama por tanto "homo sapiens", aunque no siempre obre cuerdate y también "homo socius", a pesar de que a veces adolezca de sociabilidad.

El hombre está integrado de materia y espíritu, vinculados éstos a través de una unión sustancial. Por su cuerpo, el hombre pertenece al mundo de las formas sensibles y por su alma, al mundo del -- espíritu.

Debido a su aspecto orgánico y sensible, el hombre se -- sitúa al mismo nivel que la planta y el animal, cuyas funciones experimenta su propio organismo.

Tiene órganos sensibles, crece, se nutre y se muere. --- Posee poderosos instintos: el de conservación, el de lucha, el sexual y otros, exactamente como los demás animales.

Por su inteligencia, empero, el hombre establece el ---- distintivo específico de su naturaleza. El poder intelectual del pensamiento es entonces la característica más noble y valiosa de ella y -- la razón específica de la dignidad y predominio del ente humano sobre los demás elementos de la naturaleza.

De ahí que se le considere como la coronación y resumen -- de todo el universo.

## 2.- ACTIVIDAD ESPIRITUAL.

Para poder vivir el hombre necesita alimentarse, respirar, dormir, etc. La estructura corpórea del hombre y sus funciones -- orgánicas son objeto de estudio de ciencias como la Anatomía, la Fisiología, la Biología, etc.

Por otra parte disciplinas como la Psicología, la Ética, la Sociología y la Teología se encargan de estudiar la parte espi--- tual del hombre, es decir su alma y sus facultades.

Es la Psicología la ciencia que se ocupa de investigar la naturaleza y leyes del pensamiento mismo, es decir, de los fenóme-- nos psíquicos a través de los cuales el alma manifiesta su actividad, -- como lo son los hechos sensibles, los hechos intelectuales y los he-- chos volitivos.

El alma humana por tanto, es capaz de sentir, conocer y querer y posee, por ello, facultades como la sensibilidad, la inteli-- gencia y la voluntad.

Por la sensibilidad, el hombre percibe los estímulos -- del medio ambiente, por la inteligencia los enjuicia y reflexiona y -- por la voluntad se determina libremente al dar una respuesta a ellos -- en su conducta ó comportamiento. No existe ni un sólo hecho intelec--- tual ó de razón (una idea, un pensamiento, un sentimiento) cuyas ral-- ces no sean sensibles (imágenes, sensaciones) ó meramente orgánicas -- (nutrición, crecimiento, reproducción, etc.).

De este proceso es del que derivan diversas funciones o elementos psíquicos del individuo tales como la percepción, la memoria, el aprendizaje, la imaginación, la emotividad, la motivación, el temperamento, el carácter, la personalidad, etc. y de las cuales la Psicología se ocupa de manera particular a través de sus distintas ramificaciones y especialidades.

Sin embargo, todos esos elementos no forman unidades independientes. Su actividad es compleja, continua y simultánea. Se encuentran en constante interrelación de tal manera que se complementan - el uno al otro.

Así, tenemos por ejemplo que si no tuviésemos memoria, es decir recepción y retención en el cerebro, no seríamos conscientes de los estímulos que percibimos a través de nuestros sentidos y, por lo tanto, no seríamos capaces de aprender o sea de acumular experiencias en la memoria para recordarlas en nuevas situaciones y perfeccionarlas con la práctica. A su vez, la imaginación refuerza la memoria, dirige el aprendizaje y establece relaciones entre las asociaciones que hacemos de los hechos con el fin de llegar a un conocimiento sensible o intelectual que vaya alimentando nuestra personalidad y por tanto, marcándonos distintas pautas de comportamiento que se harán manifiestas -- por nuestra voluntad.

Es entonces que debido a tales funciones es que poseemos esa facultad de conocer que es la inteligencia, es decir de penetrar en la esencia y naturaleza de los estímulos percibidos en la realidad para reaccionar ante ellos ya sea en forma intuitiva o en forma voluntaria; -- de ésta última cuando se es plenamente consciente de los motivos por -- los que se actúa y de los fines que se persiguen.

De esta manera llegamos a conceptos bien importantes como personalidad, carácter, temperamento, conducta, motivación.

La personalidad, coinciden varios autores, es el conjunto de rasgos físicos (estatura, peso, piel, complexión, etc.), psicológicos (memoria, imaginación, etc.) y socioculturales (idioma, religión, hábitos, educación, etc.) que hacen a cada ser humano diferente de los demás. El carácter es una manifestación de la personalidad expresada en el comportamiento o conducta exterior del individuo. El temperamento es una modalidad del carácter de orden biológico y orgánico que facilita en parte la descripción de ciertos rasgos morfológicos y del comportamiento del individuo. Se considera - por otra parte, que tanto el temperamento como el carácter conforman la personalidad. El primero representa lo innato biológicamente hablando en el comportamiento del individuo; así se dice que hay -- tipos coléricos, nerviosos sanguíneos, flemáticos, etc. Y el segundo representa todo lo adquirido y aprendido por el individuo --- después de su nacimiento.

. En tal orden de ideas, se puede afirmar que la conducta es parte integrante de la personalidad del individuo y está conformada por un conjunto de manifestaciones originadas de fenómenos psicológicos y sociales.

Todo acto conductual es impulsado y determinado por una -- parte, por motivaciones que proceden de dentro del individuo y que son fuerzas que representan sus necesidades, sus deseos, sus impulsos, sus anhelos; por otra, por los estímulos sociales resultantes de su roce con el medio ambiente.

Así tenemos que cuando se desea algún cambio en la conducta de una persona ó de un grupo, no se trata específicamente de motivar, sino más bien de persuadir, instar, estimular; es decir, de --- conocer las motivaciones básicas de la persona ó grupo, determinar - cuál ó cuáles se relacionan casualmente con la conducta que se quiere modificar ó establecer para, finalmente, apelar a ellas y lograr - el comportamiento deseado.

Se pueden considerar atendiendo a lo anterior, varios ---- grupos de motivaciones que podrían generalizarse como básicos en el individuo. A saber:

- a).- El Biológico: Agrupa más bien impulsos o instintos como el ---- sexual, el alimentario, el de eludir el dolor, el de buscar abrigo, el de estar en actividad. etc.
- b).- El Social: Representado por necesidades tales como de acepta--- ción, de prestigio, de pertenencia, de aprobación, de seguridad, de status.
- c).- El Espiritual: Dentro de este grupo quedan englobados por un -- lado, el deseo de desarrollar potencialidades, es decir, de fomentar habilidades, de adquirir conocimientos, de buscar algo nuevo, de hacer ciencia; y por otro, la inclinación, la tendencia, el sentimiento de perseguir un valor supremo, sobrenatu--- ral a través de propias creencias y cultos y del perfeccionamiento individual.

Analizando los párrafos anteriores, vemos resaltar la -- dignidad e importancia de la Psicología que trata de investigar la naturaleza y leyes del pensamiento mismo y de esta manera, llegar-- hasta las propias fuentes que modelan y deciden nuestro valor como seres racionales.

Los cultivadores no sólo de esta rama del conocimiento -- sino también de todas las demás en las que tenga aplicación, inclu-- yendo la Contaduría, sabrán que el espíritu vale más que la mate-- ria y que las elevadas aspiraciones de aquél, deben primar sobre -- los caprichos y pasiones desordenadas del elemento sensible, pero-- eso sí, sin descuidar y desatender los reclamos de éste en la me-- dida en que la recta razón los apruebe.

## 2.1.2.- LOS ACTOS HUMANOS.

### 1.- SIGNIFICADO.

Introduzcámonos ahora un poco en el terreno de la Etica.

La Etica es una ciencia rama de la Filosofía que estudia la recta dirección de los actos humanos. Es decir, es una ciencia-- normativa de ellos.

En esto radica su distinción de la Psicología la cual -- sólo se refiere a la naturaleza de los mismos.

Hecha la aclaración anterior, tenemos que la conducta del hombre se ejecuta en dos niveles. Hay actos humanos y actos del --- hombre. Tanto unos como otros son ejecutados por el hombre; en esto se asemejan. Sin embargo, los primeros son ejecutados consciente y libremente, es decir, en un nivel racional, cosa que no sucede en los segundos, que carecen de conciencia ó de libertad ó de ambas -- cosas.

Ahora bien, los actos humanos son originados en la parte más típicamente humana del hombre: su alma, en sus facultades específicas como son la inteligencia y la voluntad. Los actos del hombre sólo pertenecen al hombre porque él los ha ejecutado, pero no son propiamente humanos, porque su origen no está en el hombre en cuanto hombre, sino en cuanto animal.

Así tenemos que leer, trabajar, estudiar, etc. son ordinariamente actos humanos porque se ejecutan de un modo consciente y voluntario. Por el contrario, los actos ejecutados durante el sueño ó distraídamente, los actos mecánicos ó automáticos (como caminar, comer, etc.) son típicamente actos del hombre.

En consecuencia, desde un punto de vista moral, sólo los actos humanos con las características ya descritas, son los únicos que pueden juzgarse como buenos o como malos, quedando para posteriores puntos el criterio para hacerlo.



## 2.- LA LIBERTAD.

El ser humano, elige, decide, escoge una alternativa en lugar de otra; incluso tiene muchas veces que reflexionar entre varios caminos para poder decidir y elegir uno.

Gracias a este poder de elección, típico de la libertad, el hombre se autodetermina, se hace dueño de sus propios actos, se significa como el principal decisor de su conducta y como el único-artífice de su vida.

Para elegir el hombre cuenta con dos facultades. Una la voluntad que es donde reside la aptitud para escoger algo. La otra, la inteligencia a través de la cual el hombre vislumbra los caminos a seguir para elegir por su voluntad.

Contrariamente a lo que se pudiera pensar, la elección -- voluntaria siempre se encamina hacia un bien, aunque naturalmente -- no siempre se elige bien, que es diferente. Por ejemplo, un individuo puede elegir determinada carrera, es decir, un bien, pero si no tiene aptitudes para ella, elige mal.

De igual manera, un ladrón elige para robar joyas ó dinero o sea bienes, pero la forma como decide hacerlo, está mal.

Se concluye entonces que la libertad "es una cualidad de la voluntad por lo cual se elige un bien". (Gutiérrez, p. 62).

Sin embargo, desde este enfoque psicológico de la libertad, así como desde el punto de vista legal, el hombre no es totalmente libre. Psíquicamente hablando está expuesto a influjos de factores tales como la ignorancia, las pasiones, la violencia, las enfermedades mentales. Legalmente hablando lo está por las leyes civiles y morales.

### 3.- EL VALOR DE LA CONDUCTA HUMANA.

En anteriores líneas, referíamos que los actos humanos - podían ser buenos ó malos desde el punto de vista ético. Esto es - que pueden ó no tener un valor moral.

Así se dice que un acto humano tiene un valor moral ---- cuando se adecúa a las exigencias de la naturaleza humana, es decir, cuando es racional y libre.

Por consiguiente, la conducta humana puede ser valorizada en función a las exigencias de la naturaleza humana de la cual es portador el hombre desde que nace. Dentro de ella están contenidas una serie de exigencias, llamémosles potencialidades por desarrollar que le harán forjarse a sí mismo como un ser humano valioso dentro de toda la grandeza que le corresponde por ser poseedor de dicha esencia. De ahí que el valor de su conducta resida en su adecuación a su naturaleza espiritual de raciocinio y libre --- albedrío.

#### 4.- FIN ULTIMO DEL HOMBRE.

Todo acto humano como ya se ha visto, es consciente y voluntario. La voluntad tiende a un bien, es decir, se lo propone como un fin. Ahora bien, el dirigirse hacia ese fin, es lo que hace al hombre precisamente dueño de sus actos y responsable de ellos.

Como consecuencia de ello, 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.

Sin embargo, el hombre no va a encontrar la verdadera felicidad en los bienes terrenos que con frecuencia busca, ya sea externos: placeres, riqueza, honores, fama; ya sea internos: salud, ciencia, virtud.

El cuerpo del hombre tiene que morir, los bienes terrenos asimismo son perecederos. Empero el alma humana es inmortal, de ahí que la felicidad suprema consista en la posesión del bien infinito, sobrenatural al cual después de todo, debe el hombre su existencia y naturaleza. De esto hablaremos ampliamente en líneas posteriores.

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.

### 2.1.3.- EL HOMBRE Y LA SOCIEDAD.

#### 1.- CARACTER SOCIAL DEL HOMBRE.

La naturaleza humana considerada en su integridad, no solamente comprende los dos principios constitutivos del ente humano: -- cuerpo y alma y las facultadas fundamentales de esta: sensibilidad, -- razón y voluntad. También incluye sus relaciones esenciales; unas -- con los seres que lo rodean y otras con su causa primera y de la --- cual recibió el ser. A las primeras me referiré a continuación, a -- las segundas lo haré en líneas posteriores.

Debido a lo anterior, el mero hecho de decir que un indi-- viduo es una persona racional, implica necesariamente que es una --- persona social. Es decir, que manifiesta siempre una tendencia a re-- lacionarse con sus semejantes y una necesidad de tener relaciones -- humanas ó sea relaciones interpersonales.

Todo ello con el fin de ver satisfechos sus requerimientos materiales, espirituales y sociales.

La Sociología es la ciencia que se ocupa de estudiar las - relaciones humanas, esto es, el comportamiento social.

Tales relaciones el individuo las experimenta con los seres con quienes convive diariamente en el hogar, en la escuela, en el trabajo, en la calle, etc. Con personas que pertenecen a un mismo lugar, que tienen un lenguaje común por el cual pueden comunicarse, que poseen ciertas costumbres y tradiciones y que guardan semejante educación. Significa esto que, como un derecho natural, el hombre vive en sociedad, esto es, que forma parte de grupos sociales interconectados entre sí, participantes de una cultura común y ante los cuales ejerce un papel, el cual está formado por diversos patrones o pautas de comportamiento provenientes por una parte, de su ser mismo y por otra, de los mismos estímulos sociales, frutos de su convivencia.

## 2.- INFLUENCIA DE LA SOCIEDAD EN EL HOMBRE.

Tanto la sociedad como la cultura son obra del hombre.- Si éste no poseyera su esencia racional y por lo tanto social, no tendría aptitudes para crear y producir cambios en sus relaciones humanas, por lo que no habría cultura estrictamente hablando y -- tampoco habría sociedad, es decir, grupos de personas que actuaran e interactuaran.

Sin embargo, el ser humano en su roce social, no es un objeto inerte y rígido, sino flexible y maleable al que la misma sociedad modela conforme a sus objetivos a través de un sistema de gobierno, de la educación impartida, de las costumbres establecidas, de las tradiciones existentes, de los valores culturales, etc. De ahí que la mayor parte de los individuos sufran en su --- comportamiento, la influencia de su ambiente social y cultural, - en mayor proporción a lo que ellos mismos influyen en él.

No por esto, se quiera dar a entender que no hayan existido ó existan hombres capaces de modificar su propio comportamiento y de influir en la sociedad en que hayan vivido ó vivan. Por el contrario, a lo largo de la historia han aparecido hombres que han tenido ó tienen gran influjo, en el destino de sus sociedades: basta citar algunos: Jesucristo, Lenin, Hitler, Juan Pablo II.

### 3.- EL BIEN COMUN. LA AUTORIDAD.

Concebida la sociedad como un conjunto de individuos integrantes de grupos sociales y con necesidades biopsicosociales propias de su naturaleza humana, debe entonces de tener un objetivo --- primordial que no sólo mire por el provecho de determinados individuos ó de distintivas clases sociales. Ese fin es el llamado Bien -- Común que consiste en proporcionar las condiciones necesarias y propicias en las que los individuos puedan encontrar el bienestar material, social y espiritual, lo cual sólo puede ser logrado por la --- unión y colaboración de todos y cada uno de ellos.

Debe existir además, como cosa imprescindible, algo ó alguien que dirija a la sociedad a conseguir ese objetivo. Es por ello que existe una autoridad que es la que le da unidad al conglomerado social y lo encamina al fin propio mediante el establecimiento de -- normas oportunas y eficientes.

El bien común por tanto, impone a la autoridad dos obligaciones fundamentales: ver por la comunidad y ver por los individuos.

#### 4.- LA FAMILIA Y LA ENTIDAD, CELULAS DE LA SOCIEDAD.

Tanto la familia como la entidad representan, por decirlo así, pequeñas sociedades en las que se generan interrelaciones entre sus miembros; existe una autoridad y se persigue asimismo un Bien Común, además de otros objetivos particulares propios de cada una.

El comportamiento del individuo se ve influido desde que nace independientemente de sus innatas necesidades, producto de su propia naturaleza biopsicosocial, es decir, de su ser mismo, por los estímulos sociales surgidos de sus relaciones con el medio; en primer término familiares y más tarde institucionales, o sea de los que van apareciendo a su paso por distintas entidades en su desarrollo físico y espiritual y en general en su contacto con la sociedad.

Resulta pues de una importancia mayúscula la influencia de la familia y la entidad en el proceso de integración de la personalidad del individuo y por ende en su conducta. De la familia ni se diga, ya que es en su seno, donde se encuentran las raíces de la positiva ó negativa formación del individuo. Por lo que toca a la entidad, es necesario anticipar que el individuo, que es el mismo creador de ella, no es un mero bien ó recurso material más, como muchos "metalizadores" pudieran pensar. Es un ser humano, con su distintiva naturaleza corporal y espiritual que le hace ser un ente racional y libre, que ha de establecer relaciones con sus semejantes y ha de determinar sus fines ó metas basado en sus principales motivaciones biopsicosociales.

La dirección (autoridad) de la entidad por consiguiente, - al tiempo de pensar en un objetivo material, incluso el de lucro, y alrededor del cual gire su funcionamiento, debe primordialmente, -- ver por los elementos humanos que van a hacer posible la consecución del objetivo; es decir, debe atender a sus metas esenciales de tal forma que sus motivaciones personales se vean estimuladas positivamente por el ambiente general que proporcione la entidad y de esta manera, su conducta ó comportamiento, manifestado en el desarrollo de sus labores, estará contribuyendo al logro del objetivo de la entidad.

#### 2.1.4.- DIOS Y EL HOMBRE.

Referíamos anteriormente que el ser humano guarda relaciones esenciales. Unas con sus mismos semejantes y de las cuales ya - hemos hablado y otras con su causa primera que es a la que debe su existencia y naturaleza.

Decíamos además que la actividad humana está encaminada - hacia un fin último que es la felicidad, pero que ésta no consiste en la posesión de bienes terrenos (externos e internos), sino en la de un bien supremo, infinito y sobrenatural.

Pues bien, esa causa primera, responsable de la creación del Universo y de todo cuanto habita en él, es Dios. Dios es el Ser Supremo e Infinito que ha concedido al hombre la vida, y ha dejado en sus manos la libre y racional administración de ella, para que - por ello precisamente, se de cuenta que es un ente único y trascendente y por tanto, aspire, una vez cumplida digna, honesta y humildemente su misión terrena, a participar de esa felicidad eterna, -- representada en Dios mismo y en lo inconmesurable de su reino.



"Dijose entonces Dios: Hagamos al hombre a nuestra imagen y a nuestra semejanza, para que domine sobre los peces del mar, -- sobre las aves del cielo, sobre los ganados y sobre todas las bestias de la tierra y sobre cuantos animales se mueven sobre ella".- (Génesis, 1, 26, p. 29).

El ser humano por lo privilegiado de su naturaleza, guarda potencialidades únicas para ir descubriendo conforme va desarrollándolas, los secretos y las maravillas del Universo, empezando por las de su propio funcionamiento orgánico, y de esta forma vaya encontrando el camino que lo conduzca hacia el creador de él.

"El hombre, dice Santo Tomás, es constituido dueño de sí por el libre albedrío y en consecuencia, puede disponer de sí en lo que pertenece a esta vida, que se rige por el libre albedrío. - Pero el tránsito de esta vida a la otra, no cde bajo este libre -- albedrío, sino bajo el poder de Dios". (de Aquino, Citado por Farla, p. 77).

El mismo Santo Tomás de Aquino (1224-1274), uno de los principales teólogos del catolicismo hace cinco célebres demostraciones de la existencia de Dios, una de las cuales se reproduce a continuación:

Por el Movimiento.

Parte del hecho de experiencia del movimiento en el ----- mundo; dice que "todo lo que está en movimiento debe ser movido por otro, pues nada puede moverse a sí mismo y como no se puede retroceder hasta el infinito en la dependencia de los movidos respecto de sus motores (si no hay un primer motor, tampoco hay un segundo, --- pues todas las segundas causas dependen de la primera), ha de admitirse finalmente un primer motor que no sea a su vez movido por --- otro, sino que sea Él por sí mismo movimiento; fuente de movimien-- to; pero a esto todos llamamos Dios". (de Aquino, Citado por Hirschberger, p. 401).

Es entonces que el hombre viene de Dios, provisto de ---- cuerpo y alma, por tanto de sensibilidad, inteligencia y voluntad - para que desarrolle libremente sus potencialidades dentro de una -- sociedad perseguidora del bien común. A través de ella por tanto, - buscará su perfeccionamiento físico, intelectual, social y moral;- pero sólo mediante la observancia de la Doctrina Católica, de la -- doctrina de salvación, podrá aspirar al fin último: la felicidad de poseer a Dios.

Sin embargo para el hombre de hoy, que posee muchos más - conocimientos que en el pasado, que ve crecer día a día su dominio sobre la naturaleza gracias a sus ciencias y a sus técnicas y que - se siente cada vez más autónomo y arbitrario en esta vida, parece - ser que se le ha olvidado Dios.

Las perspectivas espirituales religiosas y filosóficas - se han ido retirando cada vez más; como si lo material, la ciencia y la técnica tan marcadas en nuestra época, las fueran desenmascara-  
ndo y condenando a desvanecerse completamente.

"Cada vez que el hombre ha dado un paso adelante en el mundo, Dios ha tenido que dar un paso atrás". (Schillebeeckx, p. 16).

Pese a ello, Dios no se da por vencido, lucha para que sus ovejas descarriadas vuelvan al redil. El espíritu y la esperanza del hombre aún están latentes.

Es aquí donde Dios viene a realizar personalmente algo maravilloso.

Es en la fe, en la libre subjetividad del hombre, que lo hace enfrentarse con el mundo, donde es invitado por Dios a -superarse por sí mismo, a desprenderse de sí mismo y de egoístas ideales y a entrar en intimidad con El.

La religión como un acto personal de la libertad humana que renuncia a su soledad, permite al hombre establecer relaciones personales con Dios que lo elevan por encima de sí mismo, de sus vínculos con el mundo y le dan a su conducta una significación divina.

La comunidad de vida con Dios obliga a rehacer el camino ya recorrido, ya que esta nueva vida le da a todas nuestras actividades una dimensión más profunda y alentadora.

## 2.2.- EL HOMBRE Y LA ENTIDAD.

Es intención de este apartado tratar de profundizar un -- poco más en lo referente a la actuación del individuo en la entidad dándole un encuadre tal, que al final del capítulo, nos encontremos ya en ideales condiciones de abordar el siguiente.

### 2.2.1.- LA ENTIDAD.

#### CARACTERISTICAS Y OBJETIVOS.

Valiéndonos de las ideas expuestas a lo largo de este capítulo, podemos completar la definición de entidad que expresamos en el primer capítulo. De este modo el producto resultante, nos dará la posibilidad no sólo de referirnos en una forma más concisa a las características y objetivos de la entidad, sino también a orientarnos en los puntos subsecuentes.

Recordemos primeramente la definición del capítulo uno.

Entidad económica es toda unidad integral coordinada por una administración para lograr objetivos específicos.

Ahora, ensayemos una nueva con las aportaciones de este capítulo:

Entidad es toda unidad económico social que coordinada -- por una administración, cumple con sus objetivos específicos sobre los cuales resulta fundamental el de ser socialmente útil conforme a las exigencias del bien común.

### 1.- CARACTERISTICAS:

De acuerdo con la definición anterior podemos enunciar y explicar las principales características de la entidad:

- 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 una 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. Económica 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 y políticas y ---- entre ellos se dan las más complejas relaciones --- personales derivadas de un contexto social bien definido.

Aunado a ello, la entidad ve remarcado este sello social en el hecho de que tiene por sí misma, para funcionar legal y formalmente, que establecer relaciones con el resto de la sociedad de la que forma parte.

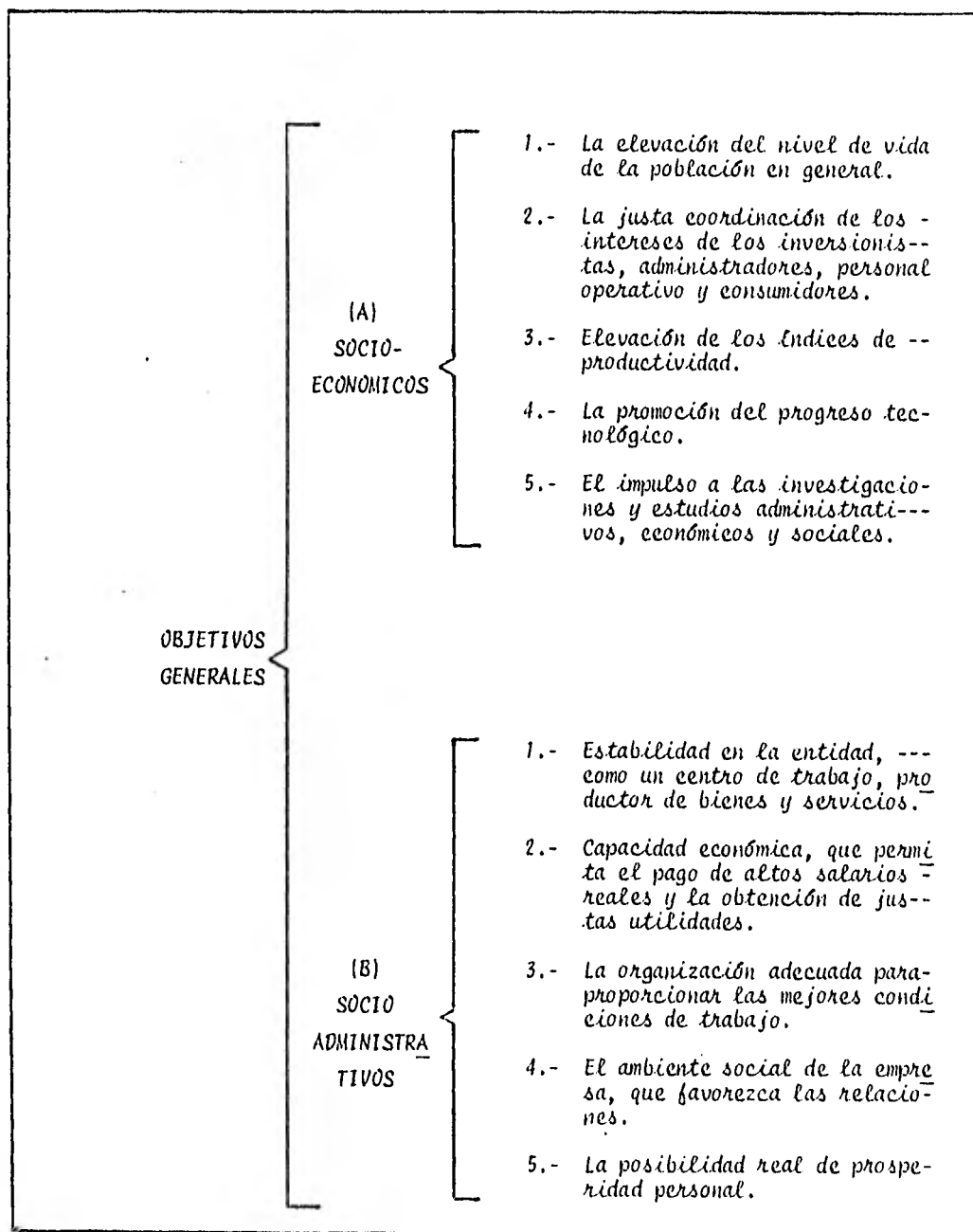
- c).- Los recursos que componen la entidad deben ser conjuntos de tal manera que funcionen armónicamente para el logro de los objetivos. Esta labor corre a cargo de la administración de la entidad, que la lleva a cabo a través de la aplicación del proceso administrativo (planeación, organización y control).
- 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.
- 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 retroceso. Es así que puede verse afectada tanto por un determinado régimen político, como por un fenómeno económico dado, no descartando incluso, factores geográficos de tipo meteorológico o climatológico.

## 2.- OBJETIVOS DE LA ENTIDAD.

No resulta fácil hablar de los objetivos de la entidad y más cuando ésta es de carácter lucrativo que se desenvuelve bajo un sistema capitalista de producción. Es comprensible que por una parte persiga una acelerada y positiva rotación del ciclo económico. Sin embargo, atendiendo también a su naturaleza social, hay que entender que los distintos grupos humanos que la integran y como resultado de su naturaleza humana biopsicosocial, tienen fines o metas propias, tanto como individuos particulares, como núcleos sociales en sí.

Por tanto el progreso de la entidad es factible, si existe una consolidación entre los objetivos de ella y los de los núcleos sociales que la integran, de un modo tal que resulte un objetivo genérico en el cual queden englobados el económico y el social y que es el llamado Bien Común que repercutirá por consiguiente en la comunidad donde se desempeña.

Para complementar lo anterior, se presentan los siguientes cuadros en los que se muestran los objetivos de la entidad, desde diversos enfoques: (Cuadros números 2 y 3).

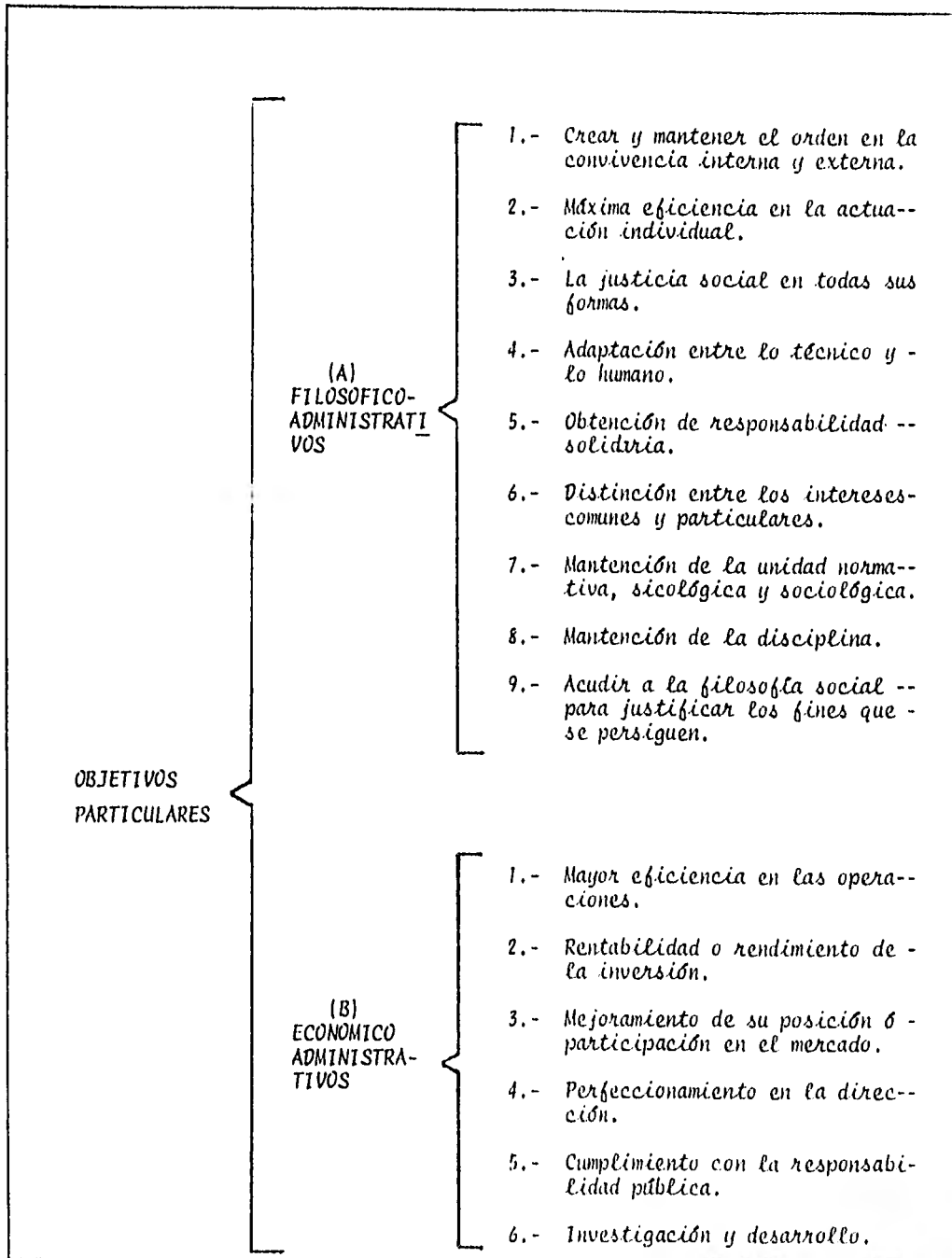


Cuadro Núm. 2.

Objetivos Generales de la Entidad.

Fuente: (Vázquez, p. 177)





Cuadro núm. 3.

Objetivos Particulares de la Entidad.

Fuente: (Vázquez, p. 178)

## 2.2.2.- COMPORTAMIENTO Y DESARROLLO DEL HOMBRE EN LA ENTIDAD.

### 1.- SIGNIFICADO E IMPLICACIONES.

La conducta del individuo en la entidad además de que es un reflejo de su personalidad, conlleva el desarrollo de sus potencialidades. A pesar de ello, de varios factores depende que su comportamiento resulte en verdad benéfico para la entidad a la vez que represente para él mismo la auténtica manifestación de sus potencialidades.

Tratemos de explicar: El individuo en la entidad subordinada parte de su tiempo y de su esfuerzo a los fines de la misma. -- Sin embargo, si lo hace, es porque él también persigue ciertos objetivos; unos netamente personales derivados de sus propias motivaciones acordes éstas a su naturaleza humana, y otros de carácter grupal, consecuencia de su integración a sus núcleos sociales de trabajo.

Es bien sabido hoy en día que los individuos de una entidad representan fuerzas activas, unidades de energía psíquica, que no sólo actúan buscando buenos salarios, buen horario, mejores condiciones de trabajo, que eran las ideas tradicionales, sino conceden mayor importancia a aspectos más internos y más espirituales como -- adquirir conocimiento; oportunidad de progresar, de desarrollar habilidades de tener iniciativa propia; es decir, de hallar satisfacción, de adaptarse, de realizarse a sí mismos, de encontrar la paz espiritual. Muchos estudios de carácter psicológico así lo han confirmado.

Ahora bien, como consecuencia de ello, si el individuo no encuentra en las funciones, en los procedimientos, sistemas, políticas, etc., establecidas en la entidad, la identificación de éstos con los objetivos que persigue, su conducta y actitudes se verán -- reflejadas negativamente no sólo en su rendimiento propio, sino en el esfuerzo del grupo y por ende en la productividad generada por la entidad.

Al respecto afirma McGregor: "El medio ambiente en que -- trabaja el individuo es la variable más importante que afecta su -- desarrollo" (McGregor, Citado por Odiorne, p. 215).

A continuación referiremos la clasificación que el propio Douglas McGregor propone de las motivaciones que los individuos --- poseen para fijar sus objetivos dentro de la entidad. (McGregor, -- Citado por Vázquez, p. 124).

a).- MOTIVOS ORGANICOS.- Representan necesidades de sub-- sistencia que consisten en comer, vestir y poseer un techo ó habita-- ción.

b).- MOTIVOS DE SEGURIDAD.- Representan móviles encamina-- dos a conservar la salud y la integridad física contra enfermedades ó accidentes de trabajo.

c).- MOTIVOS DE ORDEN SOCIAL.- Comprenden situaciones ta-- les como fundar un hogar, tener afecto de los familiares y amigos,-- cumplir con obligaciones políticas, religiosas, etc.

d).- MOTIVOS DE REALIZACION O DE AUTORREALIZACION.- Se -- conjugan en el ideal de conformar una completa personalidad para -- manifestarla auténticamente donde y cuando sea.

Otro aspecto bien importante que sale a relucir y que influye también de un modo particular en la actuación y desenvolvimiento del individuo en la entidad, lo constituyen las relaciones que establezca con los demás miembros de la entidad, especialmente con los de su grupo de trabajo, así como las establecidas por éste con otros grupos.

Todo individuo es portador de una personalidad que muy bien puede influir a través de sus relaciones recíprocas, en la de uno ó más miembros de su grupo de trabajo y aún en la de éste mismo. De ahí que del examen de procesos tales como comunicación entre miembros, asignación de papeles y funciones, tipo de liderazgo y autoridad, espíritu de cooperación y competencia, se puedan comprender las relaciones informales, las tradiciones y cultura que rodea la estructura formal y funcional de la entidad y explicar en base a ellas el comportamiento de las personas en el desempeño de sus funciones y en la forma de relacionarse entre sí.

Para complementar esta idea se presenta enseguida un cuadro que muestra algunos problemas de entrada de un individuo a la entidad, específicamente en su grupo de trabajo. (Cuadro Núm. 4).

<u>Problemas.</u>	<u>Sentimientos resultantes.</u>	<u>Reacciones (auto-orientadas)</u>
1.- <u>IDENTIDAD</u> ¿Quién voy a ser?	Frustración	1.- <u>"RESPUESTAS ENERGICAS"</u> Lucha, control Resistencia a la autoridad
2.- <u>CONTROL E INFLUENCIA</u> ¿Seré capaz de controlar e influir sobre otros?	Tensión	2.- <u>RESPUESTAS "TIERNAS"</u> Formación de alianzas buscando apoyo y ayuda, -- dependencia.
3.- <u>NECESIDADES Y METAS</u> ¿Incluirán las metas del grupo mis propias necesidades?	Ansiedad	3.- <u>RESPUESTAS DE RETIRADA O NEGACION</u> Pasividad, indiferencia, -- explotación de "la lógica y la razón"
4.- <u>ACEPTACION E INTIMIDAD</u> ¿Le agradeceré al grupo y seré aceptado por él? ¿Qué tan unido estará el grupo?		

Cuadro Núm. 4.

Problemas de entrada en un grupo nuevo que provocan a los miembros un comportamiento auto-orientado.

(Fuente: Schein, p. 38).

Resulta propicio recordar y recalcar aquí el carácter -- social de la entidad, particularmente de su administración ó dirección general en cuanto debe ver por los elementos humanos que la integran. Hay que tomar en cuenta además que el individuo es susceptible a los estímulos que del ambiente de la entidad va recibiendo de tal forma que puede ser en un momento dado, moldeado y adaptado a los objetivos de la misma. O como Erik Fromm señala: -- "Las potencialidades humanas dependen en gran medida de la voluntad de productividad que la sociedad logra desarrollar satisfactoriamente en el hombre". (Fromm, Citado por Bruns y De Coster, p. - 78).

No significa esto de ninguna manera tratar de enajenar ó manipular al individuo en base a un proceso de despersonalización ó de asimilación a la entidad. Se trata más bien de una adaptación recíproca de individuos y entidad a sus deseos y objetivos mutuos.

Lo importante entonces radica en saber cómo piensan las personas, cómo está conformada realmente su personalidad, en conocer sus sentimientos y aptitudes, en evaluar sus conocimientos y habilidades, en detectar sus motivaciones y objetivos particulares y en cierta forma, predecir sus conductas y actitudes potenciales ante decisiones administrativas, políticas establecidas, procedimientos y sistemas utilizados, incluyendo el de información (véase Contabilidad), de tal manera que la actividad asignada a su esfuerzo y responsabilidad le proporcione por sí misma satisfacción, -- particularmente por el hecho de sentir desarrollados sus conocimientos y habilidades y no, por el de recibir incentivos ó recompensas por ello.

Tal vez se esté cayendo en cuestiones un tanto cuanto -- utópicas, sin embargo, se insiste en la idea de que la entidad debe proporcionar al hombre que trabaja la oportunidad de desarrollarse y madurar continuamente en cooperación con los demás, tal y como - corresponde a su excelsa y digna naturaleza por la cual es portador de tan rico potencial y que por virtud de contar con un clima favorable de trabajo, sea capaz de lograr sus propios objetivos - al trabajar en pro del éxito de la entidad de la cual es miembro.

Esta corriente que se podría llamar humana y que ha sido objeto de importantes y valiosas contribuciones de respetables exponentes como Elton Mayo, Douglas McGregor, Cris Argyris, Rennis - Likert, Isaac Guzmán Valdivia, entre otros, no debe ser, por ningún motivo, echada en "saco roto" por los empresarios y administradores de esta época de apremiantes convulsiones sociales, en las - que, el espíritu materializante "metalizador" propio de las tendencias ateístas y paganas, está llenando de egoísmo y ambición los - cerebros responsables de la conducción de las entidades; situación que nos hace recordar por un momento la era del menospreciado y -- odiado Liberalismo Económico bajo el cual los trabajadores fueron víctimas de penosas humillaciones y crueles afrentas para beneficio de algunos cuantos "privilegiados".

El llamado es entonces, no sólo para algunos cuantos interesados en la materia. Es para todos. Porque todos de alguna --- forma estamos relacionados con entidades y en todos existen potencialidades latentes, susceptibles de ser desarrolladas en pos de - un objetivo; el Bien Común.

## 2.- EL COMPORTAMIENTO HUMANO Y LA CONTABILIDAD.

Declamamos anteriormente que los procedimientos y sistemas establecidos en la entidad entre otros factores, podían tener alguna influencia en el comportamiento de un individuo al encontrar ó no en ellos cierta identificación ó adaptación con sus objetivos - y aspiraciones.

Pues bien, resultaría sin duda alguna valioso, averiguar los efectos conductuales que la Contabilidad como sistema de información así como los métodos y técnicas contables específicas, pudieran tener en los individuos directamente implicados con ellos.

El número de factores que influyen en el impacto de la Contabilidad sobre los individuos y las entidades pueda ser quizás tan grande que no permita llegar a conclusiones concretas acerca de los efectos conductuales que produce. Sin embargo, lograr siquiera un avance ó cierto progreso al respecto, traerla enormes -- beneficios, principalmente a los administradores de la entidad, en el proceso de conducción de los individuos y de la misma entidad - hacia sus respectivos objetivos.

Algunos efectos resultantes de la aplicación del proceso contable podrían ser revelados al tomar decisiones y otros podrían hacerse manifiestos en las mismas actitudes y relaciones sociales-sostenidas en la entidad.

Así por ejemplo, un valor particular que se reporte puede en cierta manera constituir un factor clave que afecte una decisión ó una conducta.



Se ha llegado incluso, a calificar al proceso contable - como un proceso conductual en el que tanto los emisores como los - receptores de informes y reportes contables, se ven afectados de - algún modo en su comportamiento. Por una parte, los responsables - de la emisión de tales informes y reportes pueden ser influidos en ella por diversas circunstancias tales como sus deseos profesiona- les, su posición en la organización, sus experiencias personales, - etc. Por otra parte los receptores, como vemos en líneas atrás, - pueden ser afectados notablemente por el contenido de dichos infor- mes contables, hecho que se reflejaría en una decisión adoptada o - en su nueva conducta.

Otro aspecto que es interesante resaltar se refiere a -- las investigaciones que se han dirigido con el propósito de inda- gar hasta qué punto los métodos contables representa por sí mismos un factor motivación que induzca a los individuos a trabajar más - intensamente para lograr los objetivos de la misma. En años recien- tes diversos autores particularmente Chris Argyris, han remarcado- la opinión de que el sistema contable de una entidad tiene una --- influencia directa sobre la motivación de los gerentes.

Y Esto lo podemos remarcar precisamente con el carácter- social de la Contabilidad asociado a lo que el maestro Perea cono- ce como Contabilidad por Areas de Responsabilidad. El solo hecho - de que la Contabilidad responda a necesidades de la comunidad de - contar con información útil y confiable de sus recursos materia--- les, no sólo implica que tenga que contar con principios y reglas- teóricas, o desarrollar métodos y técnicas adecuados para ello; no, no solamente eso. También tiene que ocuparse del hombre en cuanto- es El mismo el creador de ella, y al serlo, debe significar un --- estímulo o incentivo más que también lo invite a impulsarse, a de- sarrollarse íntegramente como individuo racional y libre.

Es por ello que la Contabilidad por Areas de Responsabilidad bien puede identificarse y contribuir al enfoque humanístico que hemos querido dar a la entidad y con ello, a su principal instrumento de información: La Contabilidad.

Por esta razón y antes de pasar al siguiente punto, hagamos una breve e importante alusión a ella.

La Contabilidad por Areas de Responsabilidad, en los términos del propio maestro Perea, "no es otra cosa que la conjunción de la Contabilidad con las responsabilidades" ... "Es una técnica de la Contabilidad Administrativa concebida para controlar y reducir los costos y los gastos; es pues, la suya preocupación de lograr ahorros para la empresa"...

"...Alcanza estos sus fines estimulando la productividad individual y ejerciendo un control positivo sobre las personas: -- identificando las erogaciones con quienes las han originado, manteniendo una estrecha comunicación en los ámbitos todos del negocio, utilizando presupuestos como medida de la eficiencia e informando a los integrantes de la organización de los resultados habidos; -- y esgrimiendo una arma administrativa de eficacia indubitable: la Motivación Humana, única capaz de reducir hasta el mínimo posible los factores humanos de carácter negativo y de conducir a la satisfacción en la participación individual". (Perea, p. 67).

Quiere decir esto, que para aquéllos que pensaban y ---- piensan que la Contabilidad es sólo una disciplina o una técnica -- que nada tiene que ver con la parte espiritual del hombre y que -- incluso coopera a la deshumanización de aquél, están en un grave -- error.

La Contabilidad por Areas de Responsabilidad, propagadora de las relaciones humanas y del reconocimiento al fruto específico del trabajo informativo de cada individuo, vigoriza, -- solidifica, y complementa el carácter social de la Contabilidad y con ello, el de la entidad.

Baste decir que sólo son indispensables dos cosas para que la Contabilidad por Areas de Responsabilidad cumpla con esos sus objetivos: Una, la importancia y el aprecio que se le da al individuo como tal; y la otra, la relevancia otorgada al producto particular de su labor de información.

En fin, las investigaciones respecto a las implicaciones conductuales en la Contabilidad continúan aumentando. De esta labor tan benéfica y valiosa son responsables directamente los estudiosos de las ciencias del comportamiento que han mostrado su preocupación por proporcionar a través de los hallazgos realizados, a las disciplinas contable-administrativa, mayores y mejores pautas de acción para cumplir con más eficacia sus funciones.

### 2.2.3.- ADMINISTRACION DE RECURSOS HUMANOS.

#### 1.- CONCEPCION DE RECURSOS HUMANOS.

Una de las características de la entidad que se mencionaba en su oportunidad, se refería a que la administración de sus recursos encaminada a cumplir con su objetivo económico-social estaba a cargo de la dirección general, el gran cerebro de la entidad.

Ahora bien, a pesar de que los recursos materiales y técnicos tienen una gran importancia para el funcionamiento de la entidad, resulta por demás insistir en que sin el concurso del hombre tales recursos serían nulos, inútiles. Esta es una lógica conclusión del presente capítulo que ha tratado de resaltar todo lo que un ser humano encierra de valioso por las facultades físicas y espirituales de que fue dotado, gracias a las cuales domina la naturaleza y la transforma para existir y convivir.

La entidad por tanto es de contenido humano. Los elementos humanos que intervienen en ella no son una pieza más de una gran maquinaria productora de dinero o generadora de utilidades. Si se ha convenido en calificarlos también como recursos; no se tome ello como pretexto para tratar de materializarlos, es decir, de aludir a ellos, como bienes tangibles para su uso y consumo. Si así sucediera, se estaría incurriendo en un craso error, comprensible sólo de mentes enfermas y deformes de explotadores y buscadores de riqueza.

Los recursos humanos deben entenderse y conceptuarse -- como algo intangible, representado por la suma de habilidades, --- conocimientos, experiencias, es decir, de potencialidades atribui-- bles a los individuos de una entidad.

## 2.- IMPORTANCIA DE LA ADMINISTRACION Y DE RECURSOS HUMA NOS.

Es obvio entonces que si está en manos de los adminis-- tradores la coordinación de los recursos para el logro de los obje-- tivos, se concederá primordial atención a la de los recursos huma-- nos, vistos como entes racionales y sociales dispuestos a desarro-- llar sus potencialidades y a entablar relaciones sociales en búsque-- da de la satisfacción de sus necesidades.

Así, cuando al construir una casa, se piensa en las --- necesidades de sus ocupantes, de igual manera en la entidad, antes que planear actividades, fijar puestos, asignar funciones, etc.,-- hay que tomar en cuenta necesidades y objetivos, de las elementos-- humanos que harán posible la operación de la entidad.

De este modo la estructura general funcional de la enti-- dad estará determinada en gran parte por la pauta establecida para la administración de los recursos humanos.

## 3.- DEFINICION.

Atribamos de esta manera a la definición de Administra-- ción de Recursos Humanos y para el efecto, enunciarnos la que nos - proporciona el maestro Arias Galicia por considerarla plenamente - identificada con la idea que se ha pretendido dar de ella.

"La Administración de recursos humanos es el proceso administrativo aplicado al acrecentamiento y conservación del esfuerzo, las experiencias, la salud, los conocimientos, las habilidades, etc. de los miembros de la organización, en beneficio del individuo, de la propia organización y del país en general". (Arias, p. 27).

#### 4.- OBJETIVOS Y FUNCIONES.

Los objetivos de la administración de recursos humanos -- son la planeación, organización y control de dichos recursos encaminados a la conservación y fomento de sus potenciales de trabajo. Lo cual significa en pocas palabras, atender al carácter social de la entidad .

Hay que destacar nuevamente que administrar estos recursos no significa ya otorgar altos sueldos, proporcionar magníficas condiciones de trabajo ó conceder incentivos ó recompensas sin ton ni son, como muchos todavía pudieran pensar. Significa algo mucho -- más que todas esas cuestiones, tal y como lo mencionamos cuando nos referimos al comportamiento y desarrollo del hombre en la entidad. Significa resumidamente conocer la naturaleza humana a fondo de tal forma que se pueda crear el ambiente adecuado para que los individuos encuentren en el ejercicio de sus labores y en sus relaciones interpersonales, los caminos seguros y confiables que los conduzcan a sus objetivos de superación y realización.

Para cumplir con este cometido, las funciones y subfunciones, propias de la administración de recursos humanos cuentan ya con técnicas avanzadas sobretodo en el aspecto de relaciones humanas, que han sido valiosas aportaciones de disciplinas que hoy en día están teniendo un gran auge por la diversidad de aplicaciones de sus conocimientos. Entre ellas, se destacan principalmente las Ciencias del Comportamiento, la Psicocibernética, el Desarrollo Organizacional, la Dinámica de Grupos, las Relaciones Humanas.

Con base en lo anterior, se puede decir entonces que las principales funciones y subfunciones de la administración de recursos humanos, las cuales se esquematizan en el cuadro No. 5, comprenden los siguientes puntos:

- 10.- Contratación y empleo de personal, que cubre las operaciones de reclutamiento, selección, inducción, integración, promoción y transferencia de nuevos empleados, así como lo referente al vencimiento de los contratos de trabajo.
  
- 20.- Administración de sueldos y salarios, que incluye la clasificación de empleados y obreros conforme a sus habilidades, conocimientos y experiencias; de acuerdo a ello también, la asignación de sus respectivas funciones y la fijación de los sueldos y salarios correspondientes a cada categoría; el señalamiento de los procedimientos de evaluación para la clasificación de méritos; el establecimiento del control de asistencias y de las políticas de otorgamiento de incentivos y compensaciones.

- 30.- Relaciones internas ó industriales, que implica el estudio y mejoramiento de las comunicaciones recíprocas entre la alta dirección y el personal; la negociación de los contratos colectivos y otras relaciones con el sindicato; el cuidado y promoción de la disciplina necesaria para el buen y eficiente funcionamiento de la entidad.
  
- 40.- Organización y desarrollo del personal, que incluye coordinar con la alta gerencia la definición de la organización (que incluye descripción de puestos); el estudio y análisis de las motivaciones básicas del personal así como de sus objetivos principales; establecer y vigilar programas de capacitación y adiestramiento tendientes a que el personal pueda asumir mayores responsabilidades y recibir el entrenamiento necesario para fortalecer sus habilidades y conocimientos técnicos (teóricos y prácticos).
  
- 50.- Servicios a empleados, que involucra servicios médicos, facilidades de trabajo al personal, instalaciones, métodos adecuados de protección, higiene y seguridad industrial; actividades recreativas y de esparcimiento, incluyendo las de convivencia familiar.



60.- Planeación de Recursos Humanos, que implica la proyección de la estructura de la organización en el futuro con respecto a los requerimientos de potencial humano capacitado y preparado, en base a la situación científica, tecnológica y económica reinante en el país y marcado por la época. Incluye ello también la planeación y determinación de programas de capacitación y desarrollo del personal existente y del que se tenga en la mira reclutar y seleccionar, de tal forma que sea posible en un momento dado conocer las experiencias de los recursos humanos con que se cuenta y las posibilidades de beneficios que, por medio de su desarrollo, se observará en el futuro.

<u>FUNCIONES</u>	<u>SUBFUNCIONES</u>
Empleo	Reclutamiento de personal Selección de Personal Inducción del Personal Integración, Promoción y Transferencia Vencimientos de Contrato de Trabajo
Administración de Sueldos y Salarios	Clasificación de Personal Asignación de Funciones Determinación de Salarios Calificación de Méritos Compensación Suplementaria Control de Asistencia
Relaciones Internas	Comunicación Contratación Colectiva Disciplina
Organización y Desarrollo del Personal	Motivación del Personal Capacitación del Personal Entrenamiento del Personal
Servicios al Personal	Actividades de Recreo y Esparcimiento Seguridad e Higiene Protección y Vigilancia
Planeación de Recursos Humanos	Fuentes de la Planeación Pronósticos de Recursos Humanos Inventario de Recursos Humanos

Cuadro Núm. 5.

Funciones y Subfunciones de la Administración de Recursos Humanos.

### CAPITULO 3.

#### CONTABILIDAD DE RECURSOS HUMANOS

##### 3.1.- INTRODUCCION.

Los recursos humanos constituyen el principal factor en el cual se finca el desarrollo y progreso de una entidad, y por consecuencia, de una ciudad y de un país.

Nos hemos referido al hombre en el capítulo anterior precisamente con el propósito de sustentar y solidificar la afirmación anterior, ya que sólo a través de la comprensión de la concepción biopsico social de la naturaleza humana, no podemos negar ni poner en tela de juicio que el ente humano sea el único ser dotado y capacitado por Dios para forjar y decidir racional y libremente su porvenir en base a las condiciones que continuamente se esté creando para vivir y convivir en el medio en que habita.

La entidad, por consiguiente, es obra del hombre y representa, a la vez que fuente de trabajo y de desarrollo de potencialidades, un medio de convivencia para él y sus semejantes. De ahí que debe estar creada con miras a obtener el bien común es decir, con el objetivo económico-social, lucrativo o no, de procurar bienes o servicios a la comunidad, preocupándose además por la propia superación y realización de los individuos que lo hacen posible.

Es en la entidad misma donde se deben reunir y aplicar armónicamente y efectivamente, mediante la función administrativa, las habilidades, conocimientos, aptitudes, experiencias, etc. (recursos humanos), a otro tipo de recursos (materiales y técnicos) para cumplir con el objetivo referido.

Ahora bien, como vemos en el primer capítulo, es punto fundamental para la vida y desarrollo de la entidad, administrar sus recursos, lo cual implica necesariamente tomar decisiones acerca de ellos y principalmente de los humanos. Para tal efecto, es imprescindible un elemento vital: la información.

Por otra parte, la entidad no se encuentra ni funciona en forma aislada. Forzosamente para sobrevivir como tal, tiene primeramente que cumplir con disposiciones legales y fiscales establecidas por el gobierno bajo cuya jurisdicción se encuentre. Tiene asimismo que entablar relaciones con otras personas y entidades para, entre otras cosas, proveerse de artículos indispensables para su actividad y de contar con fuentes de financiamiento que le permitan sostenerse y operar adecuada y eficientemente. En fin, existen otras y variadas situaciones que representan obligaciones y exigencias que la entidad no puede de ninguna manera desatender, si es que quiere existir y seguir su marcha. Es indudable que para todo ello requiere tanto proporcionar como recibir información, referente no sólo a los recursos con que cuenta y de las transacciones que efectúa con ellos, sino también de los que disponen y realizan con ellos otras entidades.

La Contabilidad es la principal herramienta, por no decir la única, de que dispone la entidad para obtener información útil y confiable que cubra sus necesidades esenciales. Por un lado, satisface los requerimientos de directivos y administradores en su proceso de toma de decisiones sobre las operaciones o transacciones realizadas con sus recursos, a la vez que constituye un mecanismo de control para su comprobación y para la protección del patrimonio. Por otro lado, cubre las exigencias de las personas y entidades ajenas a la administración interna, pero interesadas directamente en sus recursos y en los movimientos efectuados con ellos, como resultan ser los banqueros, inversionistas, proveedores, dependencias del gobierno, etc.

Ahora bien, la información que proporciona la Contabilidad es principalmente de índole financiera, es decir, se refiere a --- cuantificaciones en moneda de recursos materiales y por ende, básicamente informa de operaciones o transacciones realizadas con ellos y -- que son susceptibles de ser medidas en términos monetarios.

Hay que recordar el carácter social de la Contabilidad en cuanto satisface necesidades de la comunidad, en este caso, de llevar-cuenta y control de sus recursos e informar acerca de ellos para que - se tomen decisiones.

La realidad de ello, es que los recursos materiales son - los únicos que son objeto por parte de la Contabilidad de dicho trata-miento por ser más que nada, susceptibles de una cuantificación o medi-ción, específicamente de tipo monetario.

Por consiguiente, es muy fácil decir y reflejar en repor-tes e informes contables que se dispone para operar, con cierta canti-dad de dinero, con terreno, e inmuebles de tantos millones de pesos, - con maquinaria y equipo de otros tantos, con tales cantidades para fi-nes de instalación o de organización, etc. Empero obviamente no resul-taría tan simple el tratar de hacer lo propio, y sobre todo en tales - términos, con las habilidades, conocimientos, aptitudes, experiencias, etc., atribuibles a los elementos humanos responsables del manejo efi-ciente de los recursos materiales.

Sería pues a todas luces interesante, plantear la posible incorporación de los recursos humanos, considerados como los principales activos de la entidad para lograr sus objetivos, a la información que proporciona la Contabilidad por la utilidad y confiabilidad que -- ella misma representa, dado su carácter social, en los intereses tanto internos como externos de la entidad. Al mismo tiempo, con ello, se -- estaría intentando reflejar de una manera más significativa y demostrativa, la importancia y trascendencia del esfuerzo humano unido y congregado en la consecución de sus objetivos.

Es por esta razón que el asunto que se encara en este --- capítulo final, sea el relacionado a una potencial contabilización de los recursos humanos, de tal forma que la información resultante de -- ella, pueda ser de utilidad tanto en un nivel administrativo, es decir para los procesos de decisión de directivos y administradores, como -- en un nivel financiero estrictamente hablando, esto es para terceras -- personas interesadas y relacionadas íntimamente a la entidad.

No se intentará dar una solución definitiva a la cuestión ni mucho menos de establecer un método infalible e irreprochable de -- valuación; simplemente se ofrecerá una visión general de la problemá--tica, que tratará de abarcar lo principal y lo más relevante que se ha investigado y escrito al respecto y que se encuentra a nuestro alcance en nuestro país. Con este propósito, es así que nos referiremos: a --- antecedentes y necesidades de la contabilidad de recursos humanos; a -- la posición que guarda la teoría contable nacional con relación a los recursos humanos y a la posible formal incorporación de ellos a la --- información contable actual. Aludiremos asimismo a los métodos de ---- medición ó valuación propuestos para cuantificar los recursos humanos, así como algunas consideraciones a su utilización. Posteriormente ----

haremos mención de otros aspectos e implicaciones dignas de considerarse, para finalizar con las perspectivas que se vislumbran para la Contabilidad de Recursos Humanos, como una innovación más en la cada vez más pródiga y difundida información contable.

### 3.1.1.- ADVERTENCIA.

Quiero, antes que otra cosa, dejar bien claro en la mente de todos ustedes amigos lectores, que la intención no es, de ninguna manera, ver al recurso humano, es decir al hombre mismo, como un bien materializado y disponible para su uso irrestricto e ilimitado, al pretender asignarle un valor a su potencial de trabajo o conformar le una medición específica al mismo. A lo largo de la exposición, espero queden convencidos ampliamente de ello.

Lo que se pretende, insisto, no es valorar al individuo como tal, como se solía hacer en tiempos de la esclavitud, o como si fuera un robot o cerebro electrónico. Únicamente y por decirlo así, se trata de asignarle un valor a las habilidades y conocimientos que posee en un momento dado, así como al desarrollo de éstas logrado en el ejercicio propio de su labor o propiciado directamente por la administración de la entidad a través de programas establecidos específicamente para ello.

Quizá por ello ya resulte redundante aclarar que la Contabilidad no presente utilizarse ni con mucho, como un instrumento de manipulación del individuo, lo cual significarla caer en una contradicción en virtud de su carácter social. Por el contrario, se propone disponer de ella como una herramienta creada por el hombre para beneficio del hombre mismo.

Por tales razones hago nuevamente hincapié en que los recursos humanos deben conceptuarse como algo intangible, abstracto, representado en habilidades, conocimientos, es decir, en potencialidades del ser humano que constituyen sus aperos de trabajo en la vida diaria y que encuentran su principal aplicación en su incorporación y cooperación al proceso generador de bienes y servicios de la entidad.

### 3.1.2.- ANTECEDENTES DE UNA CONTABILIDAD DE RECURSOS HUMANOS.

Resulta tan determinante y trascendental la aportación que hacen los individuos de su potencial de trabajo en las actividades productivas de una nación, ó de una ciudad y por tanto, y más -- específicamente en las realizadas por las entidades, que ha obligado a reflexionar a fondo, no sólo a economistas, sino también a estudiosos del comportamiento humano y a contadores, sobre el auténtico valor de ese potencial, de tal forma que se han estado haciendo investigaciones y estudios cada vez más profundos, algunos ya con resultados, encaminados a conformar mediciones ó cuantificaciones del valor de dicho potencial.

Para los economistas, que conceptúan a las habilidades y conocimientos (recursos humanos) como capital humano, es decir, -- como factores de producción, los intentos de mediciones del valor de éstos, realizados a través de su propia contabilidad económica, han sido delineados con el fin de que permitan establecer relaciones -- cuantitativas, realistas y significativas, entre el potencial de trabajo y la productividad lograda, generadora ésta de la riqueza de los países.



De este modo, los resultados que se han obtenido, han -- proporcionado pautas a la disciplina económica para orientar sus ---- estudios y acciones en pos de un desarrollo integral y de una efectiva utilización de los recursos humanos, con el fin de que ello redunde en una alta productividad y por ende en una mayor generación de -- riqueza.

Creemos oportuno y útil anticipar, dada su importancia - para puntos posteriores, que los métodos de cuantificación de valores de habilidades y conocimientos propuestos hasta ahora por la Economía, se basan por un lado, en el cálculo de inversiones realizadas en ---- ellos con el fin de aumentarlas y enriquecerlas, y por otro en el cál- culo de valores presentes de los ingresos futuros esperados de un --- individuo de acuerdo a probabilidades de vida.

Ahora bien, si la asignación de valores económicos al -- potencial de trabajo de los individuos ha dado si no óptimos, sí buenos y suficientes resultados a la Economía, para responder a necesidades específicas y actuales de ella, es lógico pensar que en la entida- dad por su carácter económico-social, también tenga el mismo efecto, - pues también respondería a una serie de necesidades existentes en la- entidad aún no satisfechas parcial o totalmente; algunas similares a- las de la propia Economía y otras más específicas, derivadas de su -- misma operación. Sobre ellas abundaremos en el punto siguiente.

Como consecuencia de lo anterior, ha caído en los terre- nos de la disciplina contable, la eterna surtidora de información --- cuantificada en la entidad, el retador proyecto de medir a los recur- sos humanos, cuestión que presupone su integración formal al proceso- contable para conformar, de una manera seria y formal, la Contabili- dad de Recursos Humanos.

Y no precisamente ha sido iniciativa de contadores el de tratar de llevar a cabo este ambicioso plan, que, como veremos después, trae aparejado una serie de dificultades y consideraciones de carácter teórico, suficientes para estremecer y convulsionar de nueva cuenta a la tradicional teoría contable nacional actual, preocupada hoy en día por solucionar asuntos de reexpresiones de estados financieros y otras cuestiones más, derivadas de la situación económica en que vivimos.

Es a los estudiosos de las ciencias del comportamiento, específicamente a Rensis Likert (1968), investigador de planta y profesor del Instituto de Investigación Social de la Universidad de Michigan, E.U., a quien se le acredita la primera proposición formal de una contabilidad de recursos humanos. A él también se le deben las expresiones "recursos humanos", "activos humanos".

Likert considera a los recursos humanos como los principales activos de la entidad y que, como tales, deben ser objeto de contabilización y por tanto de figurar en los estados financieros. Incluso él mismo propone un modelo de medición de los recursos humanos que veremos en su oportunidad, caracterizado por emplear una serie de unidades de medida distintas a la moneda.

Además de Likert, otros profesores e investigadores de la misma Universidad de Michigan, no solamente se han mostrado solidarios a él en cuanto a su inclinación por conformar una contabilidad de recursos humanos, sino que yendo aún más lejos, y con un sentido más propio de los elementos y bases contables, han ideado y desarrollado desde 1968 lo que se ha considerado el primer sistema de contabilidad de recursos humanos, funcionando actualmente y al cual también nos referiremos posteriormente. Los responsables de esto son R. Lee Brummet, Eric G. Flamholtz y William Pyle.

Brummet es profesor de Contabilidad en la Facultad de -  
Administración de Empresas de la Universidad de Michigan. Por lo que  
se refiere a Flamholtz y Pyle, ambos son directores asistentes de --  
proyectos en el Instituto de Investigación Social de la referida Uni-  
versidad.

Es así que, siguiendo las huellas de Likert, Brummet, -  
Flamholtz y Pyle, varios estudiosos más principalmente extranjeros, -  
interesados en la cuestión, se han dado a la tarea de profundizar --  
más en sus investigaciones, sobre todo en lo que se refiere a méto-  
dos de medición de recursos humanos. Este hecho aunado a la existen-  
cia ya en E.U. de Comités de Contabilidad de Recursos Humanos, den-  
tro de la misma Asociación Americana de Contabilidad, ha hecho que -  
cobre mayor fuerza e impulso la realidad de la Contabilidad de Recur-  
sos Humanos en ese país vecino.

De México, sin embargo, poco se puede decir al respec-  
to. De no ser por los valiosos artículos del maestro de Paz Saldí-  
var, por el excelente libro de los maestros Block y Gómez, de algu-  
nas traducciones de libros extranjeros y de las iniciativas de maes-  
tros investigadores, directores de seminarios de investigación, creo  
que el asunto para los contadores nacionales pasaría francamente ---  
desapercibido, como lo es todavía, creo yo, para la teoría contable-  
nacional que nos rige.

### 3.2.- NECESIDADES E IMPORTANCIA DE UNA CONTABILIDAD DE RECURSOS -- HUMANOS.

#### 3.2.1.- INTRODUCCION.

El proceso contable consta de cinco fases esenciales: -  
sistematización, valuación, procesamiento, evaluación e información.

A través de ellas, específicamente de la valuación y de  
la información, la Contabilidad cuantifica recursos de la entidad y  
transacciones que efectúa con los mismos e informa acerca de ellos a  
niveles administrativos y financieros con el fin de que se tomen ---  
decisiones racionales.

El intentar dar este tratamiento a los recursos humanos  
(habilidades y conocimientos), significa consecuentemente que será -  
con la finalidad de que se tomen decisiones racionales acerca de ---  
ellos, tanto administrativa como financieramente hablando, en busca-  
de beneficios para ellos mismos y para la propia entidad.

"Si la Contabilidad de Recursos Humanos sigue esta mis-  
ma división, estará orientada a satisfacer dos tipos de lectores". --  
(de Paz, p. 17). Es obvio que el maestro de Paz se esté refiriendo -  
a los diferentes usuarios de los informes contables: internos (admi-  
nistradores y directivos) y externos (inversionistas y otros terce--  
ros).

### 3.2.2. A NIVEL ADMINISTRATIVO.

Gracias al avance experimentado en la Administración de Recursos Humanos, debido en gran parte a las contribuciones de otras disciplinas, los administradores disponen ya de información útil con relación a ellos, principalmente en aspectos como rotación de personal, ausentismo, capacitación, adiestramiento, motivación, etc.; de tal forma que ello les ha permitido desempeñar mejor sus importantes y vitales funciones.

La adición de una contabilidad de recursos humanos para la administración de éstos, podría ser una valiosa herramienta más, que contribuya de una manera especial y tal vez definitiva, a desarrollar con mejores y mayores bases informativas las específicas tareas y responsabilidades de los administradores de ellos.

"El principal propósito de un sistema de contabilidad de recursos humanos para fines administrativos, es ayudar al gerente general en la planeación y el control de la efectividad y eficiencia de los recursos humanos al servicio de su organización." (Block y Gómez, p. 157).

Veamos varios aspectos:

#### 1.- INVERSIONES EN RECURSOS HUMANOS.

Es conveniente antes de seguir adelante, definir ciertos términos con el objeto de dejar bien aclarado su significado y evitar confusiones posteriores. (Arias, p.p. 319-323):

Capacitación: "Adquisición de conocimientos, principalmente de carácter técnico, científico y administrativo".

Adiestramiento: "Proporcionar destreza en una -----  
habilidad adquirida, casi siempre --  
mediante una práctica más o menos --  
prolongada de trabajos de carácter -  
muscular o motriz".

Inducción: "Tipo de adiestramiento que tiene por obje-  
to acelerar la educación del indivi-  
duo al puesto, al jefe, al grupo y a  
la organización en general; mediante  
información sobre la propia organi-  
zación, sus políticas, reglamentos y  
beneficios que adquiere como trabaja-  
dor".

En la actualidad gran cantidad de entidades, princi-  
palmente grandes y medianas, realizan con frecuencia fuertes erogaciones con fines de capacitación, adiestramiento e inducción de su-  
personal.

Se busca con ello perfeccionar al individuo en su la  
bor, es decir, enriquecer sus habilidades y conocimientos con el --  
fin de que rinda beneficios futuros. Empero, éstos beneficios no --  
son sólo para la entidad y para el individuo mismo; lo son también-  
a la larga, para la propia sociedad, puesto que el individuo ya ---  
estará más apto y mejor preparado para prestar sus servicios en ---  
otras entidades, con mejores retribuciones y mayores oportunidades-  
de superación personal y por ende con posibilidad de vivir más deco  
rosa y dignamente.

Sin embargo, tales desembolsos, que financieramente hablando representan inversiones dada su finalidad de rendimiento futuro, como es el caso de las realizadas en programas de investigación o en desarrollo de productos, no son reflejados como tales en los activos de la entidad, sino que más bien se opta por la creación de provisiones para el tratamiento contable de ellos, y por lo tanto; son llevados generalmente a resultados.

"Cada vez con más frecuencia en las organizaciones se toman decisiones encaminadas a la creación de fondos de reclutamiento, selección, introducción, transferencia y desarrollo de los recursos humanos, cuya calidad se reflejará en el funcionamiento y valor total de la empresa; de ahí la importancia de reportar dichas erogaciones". (Block y Gómez, p. 157).

Incluso las mismas cantidades erogadas por concepto de sueldos y salarios, se puede decir que no representan totalmente un gasto; lo son en la parte destinada a recompensar el esfuerzo humano consumido, pero otra parte de ellos contribuye a adiestrar al individuo en su labor. La dificultad estriba en determinar objetiva y cuantitativamente el monto de esas porciones.

"La remuneración se entrega a cambio de un consumo de energías del individuo que se incorporan a la producción, pero unidos a dicho consumo, el individuo se renueva al incrementar la destreza para el empleo de esas habilidades y conocimientos....." (de Paz, p. 11).

Lo que sí es evidente, es que por medio de una contabilidad de recursos humanos, las erogaciones realizadas con vistas a obtener beneficios futuros mediante el acrecentamiento de habilidades y conocimientos, representarían inversiones y por lo tanto, serían consideradas como activos; la cual sería de gran significado e importancia para las necesidades propias de los administradores de recursos humanos.

Por una parte, se proporcionarían bases mejor fundamentadas a dichos administradores para decidir sobre contratación y selección de personal e incluso sobre la fijación de salarios; es decir, para optar por contratar personal adiestrado o invertir en él para hacerlo. En todo caso, se harían estimaciones de los costos de oportunidad del personal que capacita y los diferenciales pagados al personal capacitado. Incluso, hay casos como sucede en las entidades dedicadas a la aviación comercial y privada o a la explotación de recursos petroquímicos, que tienen que efectuar erogaciones tan considerables por concepto de adiestramiento, que si han escogido esta política de selección, es porque han optado de plano, por capitalizar tal reembolso y amortizarlo en un plazo determinado de años.

Asimismo, se daría opción en un momento dado para conocer cuanto costaría sustituir a todo el personal de la entidad por uno nuevo tomando en cuenta todo lo que se invirtió en él para adiestrarlo y capacitarlo. Esto también sería aplicable al caso específico de un directivo o ejecutivo que decidiera retirarse o irse para reemplazarlo por otro de similares aptitudes.

Por otra parte, se podría apreciar de un modo más claro y objetivo el enriquecimiento logrado por los individuos en sus habilidades y conocimientos para provecho no sólo de ellos y de la entidad, sino de la propia sociedad.



"Al observar progresos en los recursos humanos, se reconoce un progreso en las habilidades y conocimientos que pudieran haber sido adquiridos en el mismo ambiente de trabajo de la organización en la que el individuo colabora. El administrador de recursos humanos puede proponer racionalmente la realización de programas normales de adiestramiento, de superación o programas complementarios de enseñanza, con la seguridad de que sus efectos serán medidos e incorporados a un enfoque contable". (de Paz, Citado por Arias, p. 494).

## 2.- ROTACION DE PERSONAL.

Entiéndase por rotación "el ingreso y el egreso de las personas en la organización." (Arias, p. 411).

Para calcular el índice de rotación, generalmente se emplean estas fórmulas:

$$R = \frac{B}{N} \times 100$$

$$R = \frac{B - I}{N} \times 100$$

en donde:

R = Índice de Rotación (%)

B = Número de Bajas

N = Promedio de personas en nómina en el período considerado.

Pese a que reconoce que un alto índice de rotación de personal resulta generalmente costoso para la entidad, los administradores no tienen mediciones adecuadas de la magnitud de tales pérdidas. Podría ser el caso de compañías de seguros que experimentan altos índices de rotación al año.

Tal vez si se lograra cuantificar estos costos, a través por ejemplo de recoger información de los índices de rotación por tipos de puestos, podrían predecirse y reducirse notablemente.

### 3.- ACTITUDES Y MOTIVACION DEL PERSONAL.

De acuerdo a lo que afirma Likert, las utilidades que reporta la entidad son la mayoría de las veces ficticias teniendo en consideración que se logran en muchas ocasiones, a costa de presionar al personal en su labor con el fin de reducir costos y ver aumentada la productividad a corto plazo; lo que lleva implícito el deterioro pocas veces advertido, en las actitudes del personal, en sus motivaciones y otros aspectos psicológicos e incluso hasta la propia liquidación de un buen número de elementos; factores todos ellos, que repercuten en el nivel de utilidades de períodos futuros. De ello deriva que Likert considere la variable independiente estilo de autoridad como determinante en el clima social de la entidad, en la moral de trabajo creada en ella y por tanto en la productividad de la entidad. De ahí que proponga para efectos de una Contabilidad de Recursos Humanos precisamente dicha variable para medir las actitudes del personal y relacionarlas directamente con las utilidades generadas.

Esto también constituye a la vez que una alternativa de acción más, una aportación valiosa para una contabilidad de recursos humanos, pues pese a que no se utiliza la unidad de medida monetaria como medida de valuación, los administradores pueden contar con fundamentos más sólidos para decidir sobre estilos de dirección y otras variables psicológicas que influyen decisivamente en la actuación -- del individuo y en el derrotero de la entidad.

### 3.4.2. A NIVEL FINANCIERO.

Tal vez a este nivel, la repercusión de una contabilidad de recursos humanos no sea de tanta magnitud como a nivel administrativo. Sin embargo existen aspectos a aquél nivel en relación a una contabilidad de ellos que si bien serían del interés de los administradores de recursos humanos, lo serían también en mayor grado y con sobrada razón, por ser más de su incumbencia y competencia, de los administradores financieros y lógicamente de inversionistas, acreedores y demás público interesado.

#### 1.- INFORMACION PARA DECISIONES DE PRESUPUESTO Y DE RESULTADOS.

Hoy en día se cuenta con herramientas confiables y seguras como los sistemas presupuestales y los análisis e interpretaciones de estados y resultados financieros para decidir sobre alternativas referentes a los recursos materiales.

"La información que proporcione la contabilidad de recursos humanos puede ser muy útil en relación a las decisiones del presupuesto de capital, donde el impacto de las decisiones sobre los -- activos humanos, se considera por lo general un factor "cualitativo" y por lo tanto, resulta ignorado". (Brummet y otros, Citados por --- Bruns y De Coster, p. 460).

Si se lograra una cuantificación del valor de los recur-- sos humanos, aplicando diversos modelos, quizá el valor presente, -- o reconociendo como inversiones porciones de las mismas remuneraciones otorgadas por el consumo de ellos, así como los desembolsos realizados con el fin de incrementarlos, y presentarla en los informes financieros, se podrían proyectar y reflejar ante terceros elementos de decisión suficientes y razones de peso fundamentadas que hablaran por sí mismas sobre la imagen y situación de la entidad y por ejem-- plo sobre la conveniencia de invertir ó nó en ella.

Implicarla esto mismo la factibilidad de evaluar el rendi miento de los recursos humanos en el tiempo e incluso la posibilidad de hacer predicciones de utilidades futuras.

"Por lo tanto el valor de los recursos humanos debe ser -- indicador de la productividad de la empresa; es decir, debe haber -- una forma de relacionar los activos humanos que se presenten en los estados financieros obtenidos, o con cualquiera otra indicación significativa". (de Paz, p. 18).

Es así que con ello, podría lograrse una valuación más completa de la entidad para mostrar de una manera más significativa a todo aquel interesado en ella, el potencial financiero y humano con que cuenta. De esta forma y por decirlo así, se le estaría haciendo "justicia" al esfuerzo humano desde un enfoque contable, solidificando y reforzando así, su trascendental y decisiva valla en el progreso de la entidad y para el desarrollo económico del país.

### 3.3. LA TEORIA CONTABLE Y LOS RECURSOS HUMANOS.

#### 3.3.1. CONCEPTO DE ACTIVO. CLASIFICACION Y CRITERIOS.

Los recursos dentro de la terminología contable, es decir el conjunto de bienes y derechos con que cuenta una entidad, representan sus activos, los cuales pueden provenir de obligaciones contraídas con terceros ó de aportaciones patrimoniales de inversionistas y accionistas que en todo caso, fungen como los dueños ó propietarios de la entidad.

Recordemos el Principio de Dualidad Económica en sus párrafos iniciales:

"Esta dualidad se constituye de:

1) Los recursos de los que dispone la entidad para la realización de sus fines, y

2) Las fuentes de dichos recursos, que a su vez, son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen considerados en su conjunto". (Instituto, Boletín A 1., p. 10).

La Contabilidad, con el objeto de proporcionar información por medio de los informes financieros acerca de los recursos denominados activos y de su movimiento, los valúa, es decir, les asigna un valor utilizando para ello la unidad de medida monetaria.

Es en el Estado de Situación Financiera (Balance General), donde la Contabilidad informa y refleja la existencia de los recursos de una entidad, así como la de sus distintas fuentes, a una fecha determinada, agrupándolos y clasificándolos bajo los rubros genéricos de Activo, Pasivo Capital.

El Activo considerado como rubro se define así:

"La lista formada por los bienes que maneja el negocio, y que incluye tanto el dinero en efectivo como las cuentas pendientes de cobro, los inventarios, los muebles, enseres, terrenos y edificios y, además las cantidades pagadas por servicios que todavía no se reciben, se conoce con el nombre de Activo". (Prieto, p. 8).

Los diferentes activos por tanto, son clasificados bajo el rubro de Activo, valga la redundancia, en base a su cualidad de disponibilidad, es decir, según la rapidez con que puedan convertirse en efectivo.

Una clasificación de los recursos que se consideran componen el Activo de una entidad es la siguiente:

ACTIVO

CIRCULANTE:

Efectivo  
Inversiones de inmediata realización  
Cuentas por Cobrar  
Documentos por Cobrar  
Inventarios  
Pagos anticipados  
  
Acciones, bonos y valores  
Depósitos en garantía.

PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO:

Terrenos  
Edificios  
Menos Depreciación acumulada  
Mobiliario y Equipo  
Menos Depreciación acumulada  
Equipo de transporte  
Menos Depreciación acumulada  
  
Crédito Mercantil  
Menos Amortización Acumulada.

CARGOS DIFERIDOS (OTROS ACTIVOS):

Gastos de Instalación  
Menos Amortización acumulada  
Gastos de Organización  
Menos amortización acumulada  
Gastos de Desarrollo  
Menos Amortización Acumulada.

Como se puede observar, no solamente recursos materiales y derechos son los que se consideran como activos. También son considerados como tales, cantidades pagadas por las cuales se espera un aprovechamiento o beneficio futuro que implica incluso la recuperabilidad de ellas y cuya amortización es calculada en forma aproximada para ser aplicada periódicamente a los resultados de ejercicios siguientes. Tal es el caso de los llamados Cargos Diferidos, entre los que podemos mencionar los Gastos de Instalación que son las erogaciones hechas para adaptar el local de la entidad a necesidades específicas de ella (drenaje, luz, agua, etc.); los Gastos de Organización y Desarrollo llamados también activos intangibles, y que comprenden conceptos tales como: desembolsos realizados para efectos de constitución legal de la entidad (honorarios notariales, impuestos, etc.), erogaciones en proyectos de investigación y desarrollo de productos, etc.

Tenemos también el caso del Crédito Mercantil como otro activo de naturaleza intangible, que representa el sobreprecio que se paga por adquirir una entidad, resultado de habersele proporcionado un valor justo de acuerdo a su realidad económica y el cual está basado en una serie de elementos un tanto cuanto de carácter subjetivo, como lo son: el prestigio y reputación que ostenta la entidad, su localización, la clientela adquirida, la capacidad de su administración, el trato a su personal, etc., y cuyo papel tan determinante se refleja directamente en el nivel de utilidades logradas por otras de su mismo ramo. De ahí que muchas veces dicho valor puede ser fijado en base al promedio de utilidades logradas en ciertos períodos, relacionándolo con un nivel de utilidades normales; ó bien, por las ganancias esperadas en los próximos años.



Algunos autores consideran que la amortización del Crédito Mercantil no debe proceder; pero la mayoría se muestra de acuerdo en que se realice; y ello generalmente se hace atendiendo al tiempo que dicho concepto se considere vaya a generar beneficios para las transacciones propias de la entidad.

Los activos pues, representan valores propiedad de la entidad que serán aprovechables por ella en el futuro, es decir, traerán beneficios posteriores, y que a la fecha de un supuesto inventario, tendrán todavía una utilización futura.

Atendiendo a ello y utilizando el lenguaje propio de las Finanzas, los activos son considerados como inversiones, es decir, recursos cuyos beneficios se espera obtener en el futuro.

Los activos según Spiller, "pueden ser definidos como derechos de propiedad y de servicios, tangibles e intangibles, cuya adquisición tiene origen en una transacción hecha por la entidad económica, con la esperanza de que estos derechos tendrán un valor o beneficio económico futuro". (Spiller, Citado por Arias, - p. 490).

"Los activos son valores propiedad de la Empresa que fueron adquiridos en algún momento a un precio fijado, y registrados siempre en términos de valores en dinero". (Du' Tilly y Ramos, p. 80).

Entonces, para que un activo sea considerado como tal, es necesario seguir los siguientes criterios:

- 1.- Ser propiedad de la Empresa.
- 2.- Ser susceptible de valuación ó medición monetaria.
- 3.- Representar un beneficio potencial futuro.

### 3.3.2.- EL CONCEPTO DE ACTIVO APLICADO A LOS RECURSOS HUMANOS.

Atendiendo a los criterios señalados anteriormente, y sin perder el enfoque contable precisado, ¿sería posible considerar a los auténticos responsables del funcionamiento de la entidad, los recursos humanos (habilidades y conocimientos), como los principales activos de ella, lo que implicaría presentar a una -- fecha dada los valores de sus existencias?

No ha habido hasta el momento, una consideración -- seria y formal por parte de la teoría contable al respecto.

Hasta ahora los únicos puntos de contacto entre --- la información contable y los recursos humanos, lo marcan las---- cuentas de resultados. Uno de esos puntos lo constituyen los sueldos y salarios pagados a los individuos por la aplicación de su -- esfuerzo y energía en favor de la entidad. El otro punto lo señalan los fondos creados con fines de desarrollar sus habilidades y conocimientos a través de programas de capacitación y adiestra--- miento específicos.

Relacionando los criterios aplicados a todo activo -- señalados en el apartado anterior, con los recursos humanos, se -- podrán encontrar algunos puntos interesantes que permitan sacar -- conclusiones provechosas sobre el asunto que nos ocupa.

Las habilidades y conocimientos de los individuos de ninguna manera pueden ser considerados como propiedad de la entidad. Tal vez en otras latitudes del orbe donde se atente contra la libertad y la dignidad del individuo sí lo sean, pero por lo menos en nuestro país definitivamente que no. El individuo ingresa a la entidad no por medio de un contrato de compra de sus habilidades y conocimientos, sino a través de un contrato de trabajo en el que -- pone a disposición de la entidad su potencial para ser aplicado a actividades específicas juzgadas y aceptadas por él mismo, a cambio de una retribución justa y digna por ello. Los sueldos y salarios pagados a los individuos por el consumo de habilidades y conocimientos en favor de la entidad, no garantizan pues, en forma alguna, la posesión de tan valioso potencial. Simplemente a través de dichas erogaciones que llevan implícito el consentimiento de los -- auténticos poseedores de dicho potencial, se logra el aprovechamiento de él, resulte o no eficaz en las actividades de la entidad.

Desde este punto de vista, es obvio que el término -- "activo humano" no tenga validez alguna y por tanto sea infructuoso cualquier intento de objeción a este respecto.

Atendamos a los otros criterios:

Es indudable que las habilidades y conocimientos del individuo representan para la entidad sus más valiosas armas para conseguir su objetivo económico-social; de ahí que con el simple hecho de otorgarles la oportunidad de desarrollarlas en las actividades que el propio individuo haya de antemano aceptado realizar, - bajo condiciones propicias y retribuciones justas, se esté llevando implícito en ello la finalidad de que se obtengan rendimientos económicos posteriores; claro está, siempre y cuando la entidad no siga la rara política de contratar personal de un día para otro.

Este hecho adquiere mayor significación, cuando las entidades buscan un mayor aprovechamiento de recursos humanos que redunde para ambos mejores dividendos. Para lograrlo, es ya común hoy en día que traten de perfeccionar al individuo, ya sea en sus propias labores y aún y cuando éste mismo lo vaya logrando paulatina o rápidamente en su contacto con ellas; o en otras nuevas que la entidad le vaya asignando y él consienta realizar. Tal perfeccionamiento supone, la mayoría de las veces, considerables cantidades de dinero erogadas en programas de capacitación y adiestramiento con miras a enriquecer los recursos humanos y lograr posteriormente un beneficio de ello y del cual también será partícipe el propio individuo.

Aquí precisamente es donde se encuentra un punto razo  
nable para considerar como activos los recursos humanos. Los desem-  
bolsos realizados para acrecentarlos, pueden identificarse como in-  
versiones dado el potencial beneficio futuro que implican y que se-  
 asemejan en cierta forma a las realizadas por concepto de organiza-  
ción y desarrollo que vemos anteriormente incluidas dentro del --  
rubro de Cargos Diferidos. Es evidente entonces, que los recursos -  
humanos representan valores y beneficios futuros para la entidad, -  
hecho que se ve remarcado precisamente por las erogaciones efectua-  
das por ella con el fin de enriquecerlos y acrecentarlos.

Sin embargo, parece ser que este hecho ha pasado por-  
decirlo así, inadvertido para la teoría contable, quizás en aten-  
ción al relevante criterio de propiedad en todo activo.

Brummet y colaboradores con respecto a estas erogacio-  
nes (inversiones), las cuales consideran como bases esenciales para  
fundamentar y conformar una contabilidad de recursos humanos, opi-  
nan lo siguiente:

"Cada vez se ha hecho más claro el hecho de que -  
aunque los desembolsos en relación a los recursos humanos han sido-  
considerados tradicionalmente como "consumo" más que como "capital"  
por los economistas y como "gastos" más que como "activos" por los-  
contadores, este tratamiento constituye el resultado de las fronte-  
ras convencionales del concepto de activos y no por la naturaleza -  
real y el período en el cual resultan los beneficios. El criterio -  
esencial para determinar si un costo constituye un "activo" o un --  
"gasto" se refiere a la noción del servicio potencial futuro. -----

Así pues, los costos relativos a los recursos humanos que constituyen desembolsos realizados por la empresa para obtener ciertos servicios con la mira de derivar de ellos beneficios futuros, pueden clasificarse ya sea como activos o como gastos. Deberían considerarse gastos del período en el cual resultan los beneficios. Si éstos últimos se relacionan con un período futuro, deberían considerarse activos". (Brummet y otros, Citados por Bruns y De Coster, p. 458).

Otra situación, que incluso reforzarla más la idea -- con relación al valor y beneficio que las habilidades y conocimientos significan para la entidad, la podemos encontrar en el rutinario contacto del individuo con sus labores.

El individuo en el diario ejercicio de sus actividades, está aplicando en ellas sus habilidades y conocimientos, pero al mismo tiempo que lo va realizando, los está desarrollando, es -- decir, incrementando paulatina y rápidamente según la adaptación y asimilación a esas funciones. A cambio de ello, recibe una remuneración que supuestamente es por el estricto consumo de sus energías en el proceso productivo, pero que no toma en cuenta que unido a -- dicho consumo, ha habido un incremento en el potencial de trabajo -- del individuo que beneficiarla a la entidad. Es decir, se puede --- expresar que toda remuneración otorgada lleva parte de gasto y parte de inversión.

Estas remuneraciones sin embargo, son tratadas contablemente como gastos, sin considerar la parte de inversión que entrañan, cuestión que implicarla la determinación de tales porciones, lo cual no resultarla nada fácil.

El maestro de Paz Saldivar hace énfasis en este ---  
asunto:

"La remuneración se entrega a cambio de un consumo de energías del individuo que se incorporan a la producción, pero unido a dicho consumo el individuo se renueva al incrementar la destreza para el empleo de esas habilidades y conocimientos, y este efecto renovador nunca es tomado en cuenta por la teoría contable ---- actual"....."La Contabilidad se enfrentaría a serios problemas si reconociera que no todo el pago por concepto de sueldos y salarios es asimilable a la producción o al estado de pérdidas y ganancias, las dificultades que se presentan para la separación de la -- parte no consumible y asignable al balance general son realmente -- complejas". (de Paz, p.p. 12 y 13).

Certifiquemos esto con lo que nos dice el Boletín ---  
D 3: "Tratamiento Contable de Remuneraciones al Personal".:

"Los recursos humanos que participan en la actividad-económica que lleva a cabo la entidad reciben por su participación una remuneración que representará un costo ó gasto para ella". ---  
(Instituto, Boletín D 3, p. 1.).

Por otra parte, tenemos lo referente al crédito mercantil que es un activo intangible que muy bien pudiéramos relacionar con los recursos humanos.

El crédito mercantil como declamos anteriormente es un sobreprecio del capital contable de una entidad que se paga al adquirirla porque se tienen expectativas que tal concepto acreará rendimientos a la entidad. Dicho sobreprecio es debido a una serie de valores económicos si se quiere subjetivos, que se reconoce posee la entidad en factores como prestigio, clientela, etc., y que garantizan en cierta forma la obtención de beneficios futuros económicos. De ahí, que el verdadero valor del crédito mercantil, pueda ser medido en función a los beneficios esperados en los próximos años.

Con los recursos humanos pasa algo similar. La entidad sabe que las habilidades y conocimientos de sus individuos tienen un valor económico, también subjetivo si se quiere, pero lo tienen, de lo contrario no podría ser posible el proceso productivo; dicho valor de sus recursos humanos representan beneficios posteriores y más si ellos logran ser enriquecidos e incrementados.

Desde estos enfoques anteriores creemos ya contar con razones válidas para considerar los recursos humanos como activos humanos.

Pasemos al último criterio:

Medir en términos monetarios conceptos intangibles y tan valiosos como los recursos humanos, se antoja un tanto retador y es otro de los obstáculos que se presentan a la teoría contable para incorporarlos como activos.



Por otra parte, valuar en tales términos a los individuos como ya de antemano hablamos aclarado y anticipado, tratando de abarcar todo lo que contienen, representan y determinan por sí mismos, resulta aparte de imposible, desprovisto de todo sentido ético. Lo que no lo es, es tratar de asignarles un valor simbólico y significativo a sus habilidades y conocimientos de carácter económico o financiero e incluso no monetario, que hablara más concreta y objetivamente de la repercusión tan decisiva que tienen según hemos visto, en la realidad económica de la entidad y del país, y que al mismo tiempo propicie el sano y libre desarrollo de ellos.

Como consecuencia de ello, es que los estudiosos e interesados en esta problemática, se han basado en conceptos anteriormente mencionados propios de la misma información económica y financiera, tales como inversiones hechas para desarrollar habilidades y conocimientos, cálculo de valores presentes de ingresos futuros esperados y otros más, para aplicar y conformar mediciones monetarias y proponerlas como sustento de una contabilidad de recursos humanos. Tal vez el de inversión sea el criterio que más posibilidades observe por el momento, dada su afinidad con la teoría contable.

Incluso propuestas meramente psicológicas-administrativas, como las de Likert ó como las que se refieren a los inventarios de recursos humanos, pueden tomarse también en consideración para cuantificarlos, aunque por el momento no sean aceptadas por la teoría contable.

Como podemos ver, y haciendo un consenso general de los criterios aplicados a todo activo, el que realmente representa un serio obstáculo para dar paso a la expresión "activos humanos", es el de propiedad o de derecho de propiedad.

De ahí que sean preferibles y resulten más aceptables las expresiones "recursos humanos", "Contabilidad de recursos humanos" y evitar así crear confusiones contables innecesarias y herir susceptibilidades. Esto incluso daría oportunidad a estructurar una teoría contable especial en la que se apoyara el proceso contable de los recursos humanos, es decir, que contara con una serie de principios propios, semejantes o distintos a los que actualmente rigen, de tal forma que su aplicación facilitara obtener y proporcionar información útil y confiable en relación a los recursos humanos, propiciando y contribuyendo de esta forma a una más sana y eficiente administración de ellos y a una mejor posición económica de la entidad.

### 3.3.3.- DEFINICION DE CONTABILIDAD DE RECURSOS HUMANOS.

Teniendo una visión general de lo que significarla una contabilidad de recursos humanos, presentamos las definiciones que nos dan de ella los maestros de Paz, Block y Gómez:

"Una contabilidad de recursos humanos es aquella -- que se encarga de la medición de las experiencias, a una fecha determinada, de las habilidades y conocimientos de los miembros de una organización, adecuados a las necesidades de trabajo encomendados a cada uno; así como los incrementos y decrementos sufridos -- dentro de un período determinado". (de Paz, Citado por Arias, p. - 492).

"La contabilidad de recursos humanos 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, p. 147).

A continuación, me atrevo a proponer una personal, - en los términos del maestro Elizondo:

La Contabilidad de recursos humanos sería la subrama de la Contabilidad, que apoyada en una teoría propia y específica y aplicada de la misma forma a través de un proceso lógico y ordenado, proporcionara información útil y confiable a los recursos -- humanos de la entidad que favoreciera a una más humana administración de ellos y a una mejor marcha económica de ella.

El proceso contable de los recursos humanos pues, -- estaría sustentado en una teoría propia y específica, que brindara la oportunidad de desarrollar principalmente criterios de valoración y de información de los recursos humanos.

Dicho proceso podría quedar explicado así:

SISTEMATIZACION:

Fase del Proceso Contable de los recursos humanos que establece el sistema de información con respecto a ellos a través de su selección, diseño e instalación.

VALUACION:

Fase del Proceso Contable que cuantifica en unidades monetarias ó no monetarias los recursos humanos con que cuentan las entidades económicas.

PROCESAMIENTO:

Fase del Proceso Contable de los recursos humanos que capta, clasifica, registra, calcula y sintetiza los datos necesarios según el método de valuación utilizado para la elaboración de información acerca de dichos recursos.

EVALUACION:

Fase del Proceso Contable de los recursos humanos que califica los movimientos y modificaciones ocurridas en ellos de acuerdo a bases establecidas en un lapso determinado.

INFORMACION:

Fase del Proceso Contable de los recursos humanos que comunica la información obtenida de ellos a niveles administrativos y financieros.

Nos referiremos a continuación a los métodos propuestos para la cuantificación monetaria y no monetaria de los recursos humanos.

### 3.4.- MÉTODOS DE VALUACION DE LOS RECURSOS HUMANOS.

#### 3.4.1.- INTRODUCCION:

Hasta ahora hemos entendido los términos valuación y medición como sinónimos, es decir, los dos están siendo utilizados indistintamente en esta obra para referirse a la cuantificación monetaria o no del valor de los recursos humanos. Sigamos en la misma posición.

La cuantificación que a través de la fase vital de --valuación, efectúa el proceso contable de los recursos de una entidad y de las transacciones realizadas con ellos, es de carácter monetario es decir, emplea como unidad de medida la moneda, para facilitar así, la obtención de información sobre el intercambio financiero entre las entidades.

Existen diversos criterios o bases de valuación monetarias que pueden ser aplicables a través de distintos métodos a --los recursos y transacciones de la entidad, como lo son: el valor --histórico, el valor histórico ajustado por los cambios en el nivel de precios, el valor actual de reemplazo y el valor ajustado al ---flujo futuro de efectivo. A continuación se detallan:

VALOR HISTORICO: Criterio de valuación que cuantifica los activos y pasivos de la entidad en términos de precios de adquisición.

VALOR HISTORICO AJUSTADO por los cambios de nivel de precios: Base de medición que cuantifica los activos y pasivos de la entidad bajo la base del valor histórico, - aplicándoles un valor o índice específico en función al nivel general de precios.

VALOR ACTUAL DE REEMPLAZO: Criterio de medición que cuantifica activos e incluso pasivos en términos de precios -- actuales de adquisición para partidas equivalentes en capacidad o servicio.

VALOR AJUSTADO O DESCONTADO (Valor presente) del flujo futuro de - efectivo: "Base de valuación que cuantifica activos y pasivos específicos o la empresa como un -- todo, mediante el descuento de todos los flujos - de efectivo esperados en el futuro, a una tasa -- que refleje simultáneamente el efecto del tiempo - y del riesgo". (Block y Gómez, p. 84).

Hasta ahora, los criterios de valuación aceptados -- por la teoría contable actual, independientemente de los establecidos específicamente para cada cuenta de los estados financieros, son el valor histórico que incluye ya el valor histórico ajustado por los cambios en el nivel general de precios.

Atendamos a lo que nos dice el Principio del 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 contablemente. 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 información contable. Si se ajustan -- las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considerará que no ha habido violación de este principio; sin embargo, esta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca". (Instituto, Boletín A. 1, p. 10).

Para el caso de los recursos humanos, investigadores como Brummet Flamholtz, Pyle, Peterson, entre otros, han pugnado por utilizar métodos de medición de su valor, aplicando alguno de los criterios o bases de valuación monetaria señalados anteriormente. Por otra parte, como se ha mencionado ya, se han ideado métodos de cuantificación de recursos humanos en los cuales no es utilizada la moneda como unidad de medida, tal es el caso del modelo --- psicológico de Likert y Bowers; y esto ha traído gran acogida entre los ya existentes y operables Comités de Contabilidad de Recursos Humanos en Estados Unidos, lo cual ha traído también, repercusiones en la propia teoría contable de ese país.

"Aunque la contabilidad ha utilizado la moneda como su unidad básica de medición, un comité de la American Accounting Association encargado de la teoría contable básica, recientemente estableció que no hay razón para que la moneda sea la única unidad de medición utilizada en contabilidad. El comité concluyó que la contabilidad futura probablemente incluirá tanto mediciones monetarias -- como no monetarias". (Block y Gómez, p. 178).

Sustentados en los anteriores párrafos, nos referiremos a continuación a los métodos de cuantificación, monetarios y no-monetarios que se han sugerido, incluso algunos de ellos ya implementados en sistemas de contabilidad de recursos humanos.

Se hace hincapié en que el propósito es principalmente presentar cuáles son sus bases teóricas primordiales de operación -- incluyendo, cuando resulte factible hacerlo, algunas aplicaciones -- prácticas que sirvan como complemento a su comprensión.

### 3.4.2.- MÉTODOS DE CUANTIFICACION MONETARIA.

La finalidad de ellos como se podrá apreciar posteriormente, es valorar los recursos humanos a una fecha determinada.

#### 1.- VALOR HISTORICO.

##### a).- INTRODUCCION:

Este método de medición se vale del costo histórico -- para asignar un valor monetario a los recursos humanos.



Considera primeramente que no todos los desembolsos - en relación a los recursos humanos constituyen costos consumibles - en el periodo de operación, sino que algunos de ellos representan - inversiones en virtud del beneficio futuro que traerán (Capacita---ción, Adiestramiento, Reclutamiento), de ahí que sean asignables a los activos diferidos del Balance General y estén sujetos a una tasa de amortización fijada convencionalmente.

El valor es fijado por la fecha en la que fué reali--zada la transacción, exactamente igual como en el pago hecho por --ejemplo por una instalación de energía eléctrica, apegándose estrictamente con ello a lo que marca la teoría contable.

Así tenemos por ejemplo que una entidad invierte en - un programa de capacitación de sus individuos que dura 3 meses, la-cantidad de \$ 1.000,000.00.- La amortización de ella se estima en 2 años. Esta suma aparecerá en el Balance General apenas realizada la transacción de esta manera:

ACTIVO

Activo Circulante  
Propiedad Planta y Equipo  
Cargos Diferidos  
Gastos de Capacitación \$ 1.000,000.00  
Amortización           x           \$ 1.000,000.00  
Después de 1 año se tendrá:

ACTIVO

Activo Circulante  
Propiedad, Planta y Equipo  
Cargos Diferidos \$ 1.000,000.00  
Amortización           500,000.00           \$ 500,000.00

Al cabo de los 2 años, el Balance General reflejará -  
la siguiente situación:

ACTIVO

Activo Circulante  
Propiedad Planta y Equipo  
Cargos Diferidos  
Gastos de Capacitación \$ 1.000,000.00  
Menos Amortización           1.000,000.00           \$ 00.00

Esto como se ha observado trae varios inconvenientes:

Los efectos de la amortización aplicada periódicamente, contrarestan el incremento en el valor que las habilidades y conocimientos supuestamente adquirieron por la capacitación tenida y que se encontraba reflejado en el Balance General al principio del programa; de tal forma que al finalizar los 2 años de amortización, el valor de los recursos humanos es de cero, lo cual es contradictorio en relación al enriquecimiento experimentado por ----- ellos, tomando en cuenta claro, que los individuos no dejaron de laborar para la entidad durante ese lapso.

Por otro lado, pudo haber resultado que no todos los individuos sujetos de capacitación hayan resultado proporcionalmente beneficiados con ella, es decir que sólo algunos de ellos hayan podido desarrollar habilidades y conocimientos, y otros no; por lo que a pesar de la inversión realizada, figurable en los activos de la entidad, no es esto tampoco un indicador objetivo del valor de los recursos humanos.

A pesar de estas discrepancias, 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; ya que fué precisamente partiendo de estas incipientes bases, como Brummet y colaboradores y otros estudiosos más lograron desarrollar y aplicar sus propios procedimientos de --cuantificación a algunos de los cuales nos referiremos a continua-- ción.

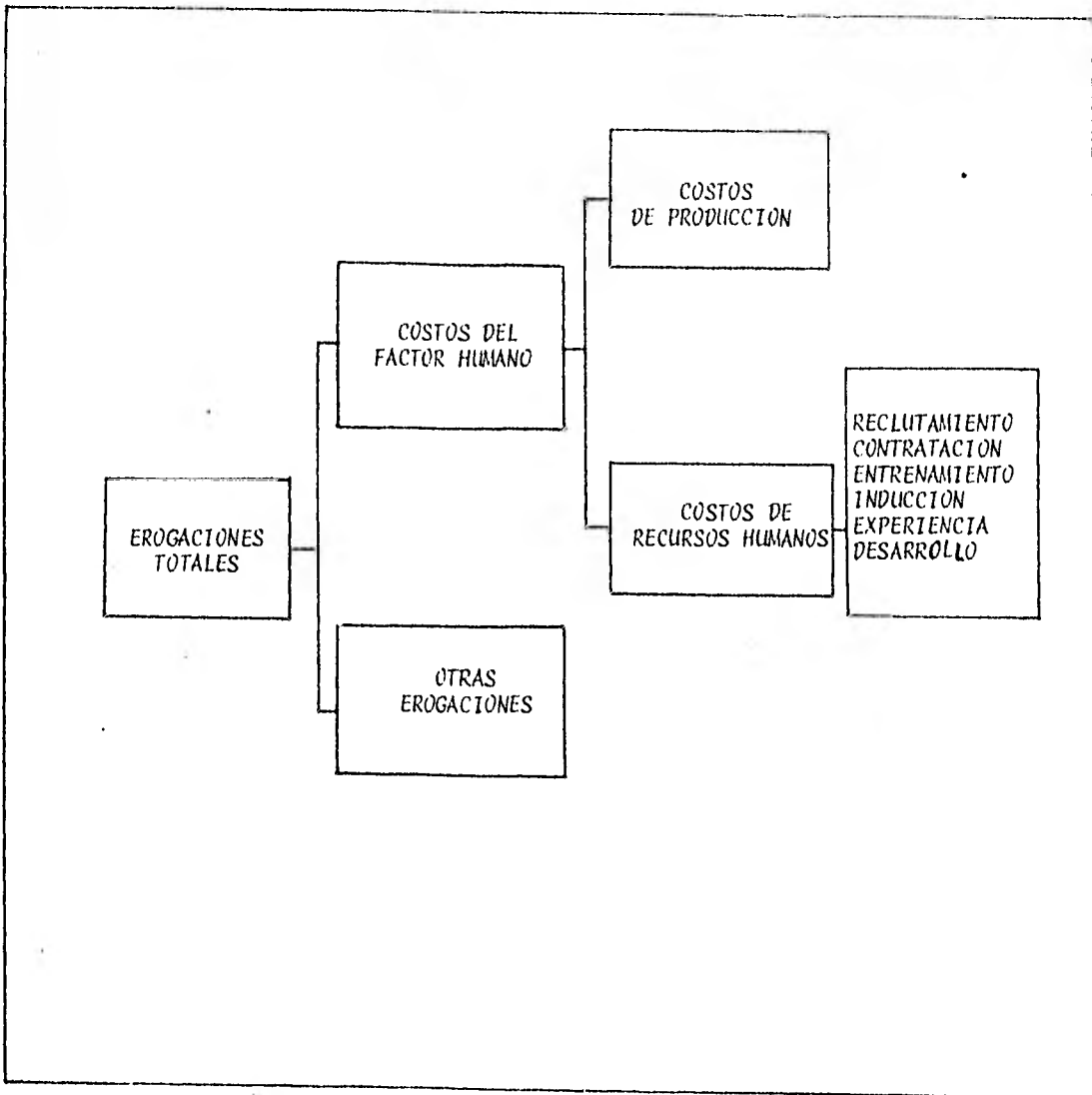
b).- SISTEMA DE BRUMMET Y COLABORADORES.  
(Flamholtz y Pyle).

Brummet, Flamholtz 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 histó-- rico.

El sistema de estos estudiosos investigadores consiste precisamente en que de las erogaciones realizadas en recursos - humanos, se hace una identificación y separación de las que se re-- fieren a costos de recursos humanos consumibles en el periodo y -- por tanto asignables al proceso de producción; y de las que se re-- fieren 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.

El cuadro número 6 muestra más objetivamente esta -- separación de erogaciones.

Una vez dentro de ella, es decir dentro de dicha contabilidad, la inversión de que se trate es referida a cierto núme-- ro de individuos, identificables cada uno por una cuenta indivi--- dual de activo asignada; para que con base en cada una de ellas, - sea sujeta de amortización, baja o revaluación, dependiendo de la- revisión periódica de dichas cuentas; las cuales pueden verse ---- afectadas por el deterioro en la salud de un individuo, la baja de otro, el ascenso de uno, el ingreso de uno nuevo, etc.



Cuadro Núm. 6.

Esquema de análisis de cuantificación de recursos humanos.

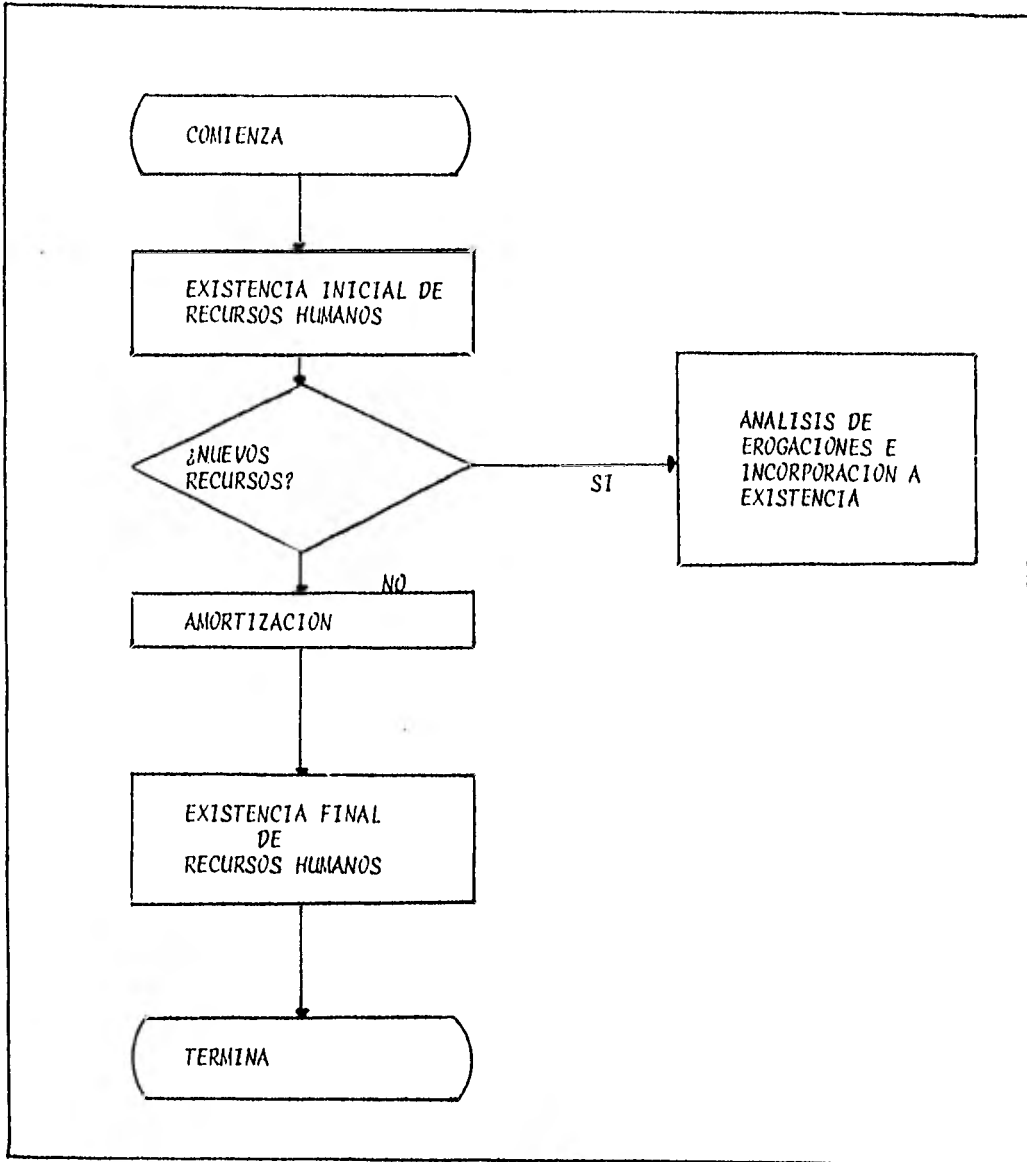
(Fuente: Arias, p. 500)

De esta manera, se trata de mantener un inventario -- actualizado de los recursos humanos lo cual permite su levantamiento a una fecha determinada. Ver cuadro número 7.

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 El 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.

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 en la misma. Dicha tabla toma en cuenta 3 factores principales en el individuo: su edad, su antigüedad y el puesto ocupado en la entidad; dependiendo de dichos factores, les son asignados ciertos porcentajes de ponderación que deben sumar 100, 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.



Cuadro Núm. 7.

Métodos de cuantificación monetaria. Costo Histórico.

(Fuente: Arias, p. 501).

*Ilustremos el procedimiento con un ejemplo:*

*Juan López cuenta con 23 años de edad y desea ingresar a una entidad para ocupar un puesto de auxiliar de contador con un sueldo de 100 pesos por hora.*

*El administrador de recursos humanos decidirá su contratación en base a la determinación de la vida esperada de Juan dentro de la entidad. (Ver cuadro Núm. 8).*



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
1 a 3	1.50	23 a 28	<u>1.50</u>
4 a 8	3	29 a 29	5
9 a 15	5	50 a 60	2
más de 15	7	más de 60	2

Percepción puesto  
( en pesos )

Permanencia  
Años

Menos de 20/hora  
de 20 a 25 /hora  
de 26 a 49 /hora  
de 50 a 100/hora  
más de 100 /hora

0.75  
2  
3  
4  
5

Resultados:

Factor	Años		Ponderación	Permanencia Años
Antigüedad	0.75	X	.50	.0375
Edad	1.50	X	.30	.45
Percepción/puesto	4.	X	<u>.20</u>	<u>.8</u>
			1.00	1.2875
				=====

En suma, a Juan se le estima una vida probable de 1 año y casi 3 meses en la entidad.

Cuadro Núm. 8.

Determinación del Periodo de Permanencia (Antigüedad) de un individuo en la entidad.

(Este ejemplo es una adaptación del que presentan los maestros Bloch y Gómez, p. 165)

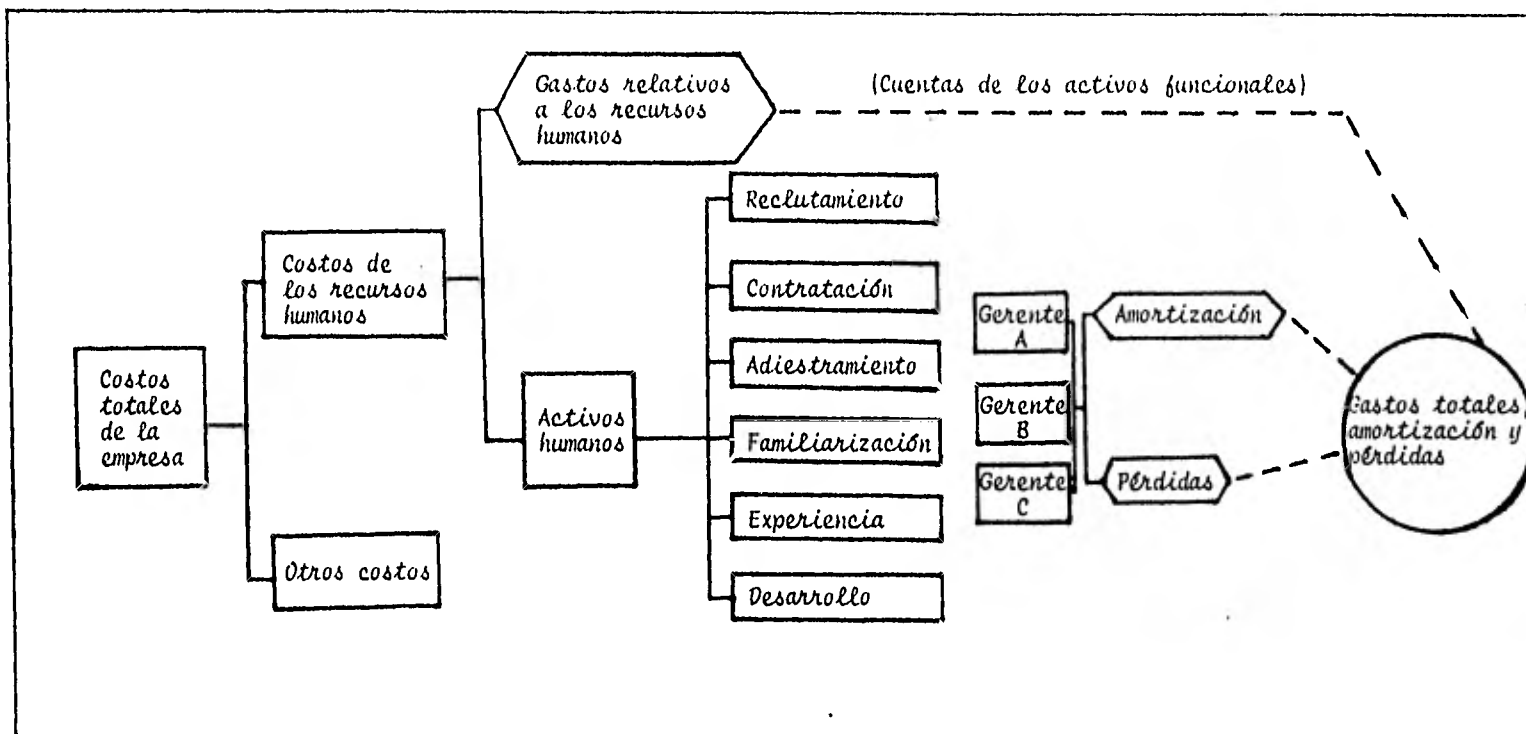
Para el caso de alguna baja, la cuenta individual del individuo si es que no ha sido amortizada completamente, se salda, generalmente con un cargo a las utilidades del periodo.

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 varias entidades de Estados Unidos, y aunque su aplicación inicial fué principalmente a niveles gerenciales de la Barry -- Corporation, (ver cuadro 9), ahora ya se ha enfocado más directamente hacia niveles más bajos de ella.

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. (Block y Gómez, p.p. 181-184).

"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 activo -- físico y la lealtad de la clientela, empleándolos para que generen -- utilidades mediante la creación de nuevos activos.



Cuadro Núm. 9.

Modelo generalizado del sistema de contabilidad de los recursos humanos para la inversión que se realiza en gerentes.

(Fuente: Bruns y De Coster, p. 462).

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.

El presupuesto de los recursos humanos.

El presupuesto de inversiones y bajas en el personal administrativo que se muestra como ejemplo, puede utilizarse como un mecanismo para evaluar nuevas oportunidades o circunstancias; -- así, se planean las erogaciones requeridas para inversiones y para las disminuciones o bajas de recursos humanos. (Ver cuadro Núm. 10).

MODELO DE PRESUPUESTO PARA 1981

Inversiones en personal administrativo

(acumulado a junio 30, de 1982)

Número actual de personal	Adiciones	Presupuestado	Real (en pesos)	Presupuestado para 1982
2	Reclutamiento	60 000	91 300	280 000
1	Selección	130 000	90 000	80 000
6	Introducción	134 000	140 000	218 000
15	Reemplazos	70 000	67 000	110 000
110	Personal eventual	100 000	114 000	360 000
5	Transferencias	192 000	185 000	334 000
	<b>Total</b>	<b>686 000</b>	<b>687 300</b>	<b>1382 000</b>
	<b>Bajas</b>			
	Depreciación	34 500	36 000	118 000
5	Pérdidas por bajas:			
3	Voluntarias	70 000	74 000	150 000
2	Involuntarias	65 000	61 600	110 000
	Obsolescencia	52 500	51 500	55 000
4	Despidos	92 000	85 000	134 000
90	Personal eventual	280 000	301 000	530 000
	<b>Total</b>	<b>594 000</b>	<b>609 100</b>	<b>1097 000</b>

Cuadro Núm. 10.

Presupuesto de los recursos humanos.

(Fuente: Block y Gómez, p. 182).

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 Núm. 11), 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 Núm. 12), 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 pe-- ríodo respectivo.

De acuerdo con 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 la organización en períodos futuros. (las erogaciones por publicidad, la investigación, etc.) y que, en su oportunidad, deben consultarse con las autoridades fiscales y, si, procede, se promoverán las modificaciones respectivas de la legislación." (Block y Gómez, p.p. 181-184).

BALANCE GENERAL

al 31 de Diciembre de 1982

	Financiero, incluyendo recursos humanos	Financiero tradicional
<b>ACTIVOS</b>		
Total de activos circulantes	10 089 078	10 089 078
Propiedades, planta y equipo neto	1 470 717	1 470 717
Inversión neta de recursos humanos	1 234 416	.....
Otros activos	315 618	315 618
	<u>13 109 829</u>	<u>11 874 413</u>
<b>PASIVO</b>		
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	.....
<b>CAPITAL CONTABLE</b>		
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*	617 208	
Total de Pasivo y Capital	<u>13 109 829</u>	<u>11 875 413</u>

\* Calculado como el 50% de la inversión neta de recursos humanos.

Cuadro Núm. 11  
BALANCE GENERAL  
(con y sin Recursos Humanos)

(Fuente: Block y Gómez, p. 183).



ESTADO DE RESULTADOS

del 1o. de Enero al 31 de Diciembre de 1982.

	Información financiera, incluyendo recursos humanos	Información financiera, tradicional  (en pesos)
Ventas netas	16 165 315	16 165 315
Costo de ventas	7 618 123	7 618 123
Utilidad bruta	<u>8 547 192</u>	<u>8 547 192</u>
Gastos de venta y administración	5 737 313	5 737 313
Utilidad en operación	<u>2 809 879</u>	<u>2 547 192</u>
Otros gastos	<u>425 131</u>	<u>425 131</u>
Utilidad antes de impuesto y participación a trabajadores	2 384 748	2 384 748
Aumento neto de la inversión en recursos humanos	<u>216 123</u>	.....
Utilidad ajustada antes de impuesto y participación	2 600 871	2 384 748
Impuesto sobre la renta y participación de utilidades a trabajadores	1 300 435	1 192 374
Utilidad neta	<u>1 300 436</u>	<u>1 192 374</u>

Cuadro Núm. 12.  
ESTADO DE RESULTADOS  
(con y sin Recursos Humanos)

(Fuente: Block y Gómez, p. 184).

c).- APLICACION DE PETERSON.

Otra aplicación del costo histórico, basada esta en tiempos de adiestramiento, en la que también se realiza una separación de costos e identificación de inversiones, es la que Sandra E. 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 Saldivar hace referencia a este procedimiento con unas cuantas adaptaciones. De ahí que resulte interesante reproducirlo (de Paz, 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 inversiones 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 -- precisamente 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.

La cantidad que debe ser considerada como consumo." (de Paz, Citado por Arias, p.p. 505-506).

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 -- en una fecha determinada la cual será objeto de amortización posterior.

En un Cuadro como el Núm. 13, 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 1,000 horas.

Los sueldos son:

Para la categoría A: \$ 50.00 la hora.

Para la categoría B: \$ 20.00 la hora.

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

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

Pese a ello, las dos actividades mencionadas en pri- mer término sí fueron objeto de un tratamiento adecuado, en forma - similar al aplicado por Brummet y colaboradores.

Descripción	Horas del mes (c)+(d)	Categoría		Costos del mes		(e)+(f)	Aplicación de porcentajes (%)		Costos aplicados	
		A	B	50x(c)	20x(d)		Costos	Reinvers.	(h)x(g)	(i)x(g)
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j)	(k)
Asignable al cliente	770	180	590	9 000	11 800	20 800	80	20	16 640	4 160
Tiempo disponible	50	10	40	500	800	1 300	90	10	1 170	130
Desarrollo profesional	120	...	120	...	2 400	2 400	...	100	...	2 400
Reclutamiento	10	10	...	500	...	500	...	100	...	500
Tiempo ocioso	50	...	50	...	1 000	1 000	100	...	1 000	...
	1 000	200	800	10 000	16 000	26 000			18 810	7 190

Cuadro Núm. 13.

Separación de Costos en Consumo e Inversiones según aplicación de porcentajes

(Fuente: Arias, p. 506).

Esto sale a colación precisamente con el discutido -- asunto de los sueldos y salarios que mencionábamos anteriormente -- y en el que se contemplaba el hecho de que no toda la remuneración otorgada debe considerarse como gasto, sino que también parte de ella debe considerarse como inversión. Empero como vemos, esto es algo realmente complejo, ya que identificar económica y contablemente hablando, las partes consumible e invertible de las remuneraciones otorgadas por actividades productivas generales, traería el riesgo de caer también en lo "subjetivo y artificioso".

d).- VENTAJAS Y LIMITACIONES DEL VALOR HISTORICO.

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 valorar este tipo de inversiones que son compatibles con las de los activos --- diferidos. Esto es por una parte. Por otra, incorporarla 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.

Asimismo y aludiendo al sistema de Brummet, Flamholtz y Pyle, se atendería más específicamente la situación de cada empleado en la entidad en lo que se refiere a su capacitación, adies tramiento, ascenso, salario, salud, baja, etc.; lo cual permitiría incluso, presentar las inversiones realizadas en ellos en los estados financieros y ello contribuiría, como dicen los maestros Block y Gómez, "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". (Block y Gómez, p. 200).

Sin embargo, es evidente que emplear también costos históricos en la valuación de los recursos humanos, tiene sus --- limitaciones, las cuales consisten más que nada, 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 --- seguro 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 también 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 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 los individuos referentes a antigüedad, pues--- tos, 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.

## 2.- VALOR PRESENTE (ACTUAL AJUSTADO) DE LOS FLUJOS DE INGRESOS FUTUROS.

### a).- INTRODUCCION:

Hay que aclarar que el término ingresos es genérico, - es decir, puede referirse según sea el caso específico, a remuneraciones, a beneficios, utilidades o rendimientos o a valores monetarios de otra índole.

Esta base de valuación es propia de las Matemáticas Financieras y es aplicada frecuentemente en la práctica de las Finanzas y en cálculos actuariales y probabilísticos. No es aceptada -- por la teoría contable en virtud de no apegarse a los principios - de contabilidad generalmente aceptados vigentes, particularmente - en cuanto a reglas de valuación específicas se refieren.

Pese a ello, los que han mostrado interés por proponer una cuantificación monetaria de los recursos humanos, han recurrido a este criterio para tratar de llevar a cabo sus proyectos.



Y han recurrido al valor presente porque precisamente a través de él arguyen, se lograría conocer, sin necesidad del costo histórico el valor de los recursos humanos a una fecha determinada, tomando como base proyecciones futuras de aspectos de la entidad relacionados directamente con los individuos, como -- son: las remuneraciones, los valores de los puestos que ocupan y aún las mismas utilidades y beneficios de la entidad.

Para ilustrar breve y sencillamente el fundamento del valor presente, se pone el siguiente ejemplo:

Supongamos que Juan López fuera a tener un sueldo de \$10,000.00-- dentro de dos años ¿Cuál sería el valor presente ó actual de esa percepción a una tasa del 10%?

$$VP = \frac{1}{(1+i)^n}$$

En donde:

VP= Valor presente ó actual

i = Tasa de descuento

n = Número de periodos

$$\text{En nuestro ejemplo: } VP = \frac{10,000.00}{(1+0.10)^2} = \frac{10,000.00}{1.21000} = \$ 8,264.46$$

Los valores de  $(1+i)^n$  ó  $(1+i)^t$  pueden localizarse en las Tablas Financieras del actuario Benjamín de la Cueva ó -- en libros de Estadística ó Probabilidad. De todas formas, en el apéndice de esta obra, se presentan las correspondientes a las -- tasas del 8% y 10%.

En este orden de ideas, podemos afirmar que mientras los valores históricos son utilizados para tratar de asignar un valor a los recursos humanos a través de la acumulación de inversiones a una fecha determinada, los valores presentes son aplicados con el mismo fin, pero basados en proyecciones futuras o hechos esperados referentes a percepciones, valores de puestos, -- utilidades, etc.

En el cuadro Núm. 14 se comparan ambos criterios.

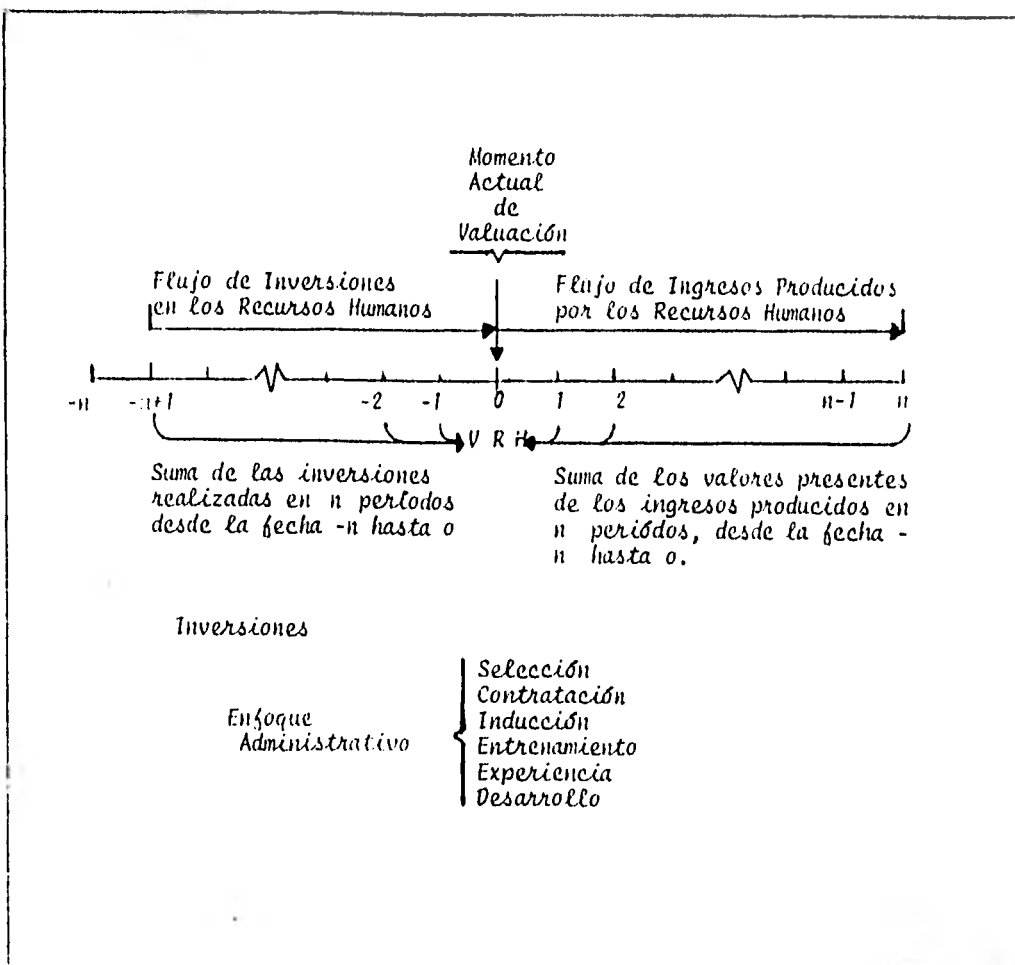
Además, la aplicación del valor presente a esta específica medición se ha asociado generalmente a probabilidades del individuo, como son: las de vida, las de salarios, las de permanencia en la entidad, las de movilidad de puestos, etc.

Hechas las consideraciones anteriores, nos referiremos a continuación a algunas aplicaciones importantes que han -- sido propuestas teniendo como sustento el valor presente en la medición de los recursos humanos.

#### b).- VALUACION INDIVIDUAL.

##### (1) VALOR ECONOMICO DEL INDIVIDUO SEGUN INGRESOS FUTUROS Y AÑOS DE VIDA PROBABLES.

Este procedimiento se apoya en los ingresos futuros del individuo como indicadores de su valor, y toma como base probabilidades de vida hasta cierta edad de retiro o cierto número de años de servicio.



Cuadro Núm. 14.  
Proyección del Valor Histórico y Valor Presente de  
los Recursos Humanos

(Fuente: Aras, p. 503).

Los ingresos de cada año probable futuro de vida de un individuo son descontados a cierta tasa fijada para obtener el valor presente de esos ingresos en cada uno de esos años y una vez obtenidos, son sumados para obtener el valor total --- presente de ese individuo con base a tales ingresos.

El maestro de Paz presenta en el libro del maestro-Arias (p. 512), un ejemplo de cómo funcionarla el procedimiento aplicándolo a una persona de 50 años de edad con sueldos -- futuros de \$ 3,000.00 al mes durante los años 50 a 55 y de --- \$ 4,000.00 al mes durante los años 56 a 60, a la tasa del 8% - anual. El esquema que él utiliza para conjuntar los resultados de los cálculos efectuados, se muestra con algunas modificaciones, por las tablas de mortalidad utilizadas, en el cuadro Núm. 15.

La fórmula utilizada que asocia la del valor presente con la probabilidad de vida para cada año de ingresos futuros es la siguiente:

$${}_nV_x = \sum_{t=0}^n {}_n p_x \frac{1}{(1+i)^t} \cdot I_t$$

En donde:

${}_nV_x$  = Valor presente. Valor presente total de los ingresos del -- individuo, resultado de la suma de los valores presentes de los ingresos de cada año, según probabilidad de vida en --- cada uno de ellos.

$\sum$  = Sumatoria.

${}_n p_x$  = Probabilidad de vida para cada año de ingresos a partir de los 50 años.

$\frac{1}{(1+i)^t}$  = Valor presente de los ingresos de cada año.

$I$  = Ingresos de cada año.

Explicación de los cálculos presentados en el cuadro Núm. 15 que representan paso por paso la aplicación de la fórmula:

Columna (a) :  $n$  = Número de años probables de vida partiendo de 50.

Columna (b) :  $x = 50 + n$ . Número de años sucesivos a los 50.

Columna (c) :  $\left\{ \begin{array}{l} x = \text{Factores de probabilidad obtenidos directamente de las tablas de Mortalidad Americana. (Ver apéndice).} \end{array} \right.$

Columna (d) : Aplicación de la fórmula para determinar la --- probabilidad de vida de cada año, dividiendo cada factor de la columna (c) entre el factor: ---

$$\left\{ \begin{array}{l} 50 = 69,804 \end{array} \right.$$

Columna (e) : Aplicación de la fórmula del valor presente, ob-  
teniéndose el factor de cada año dividiendo la-  
unidad entre el factor  $(1 + i)^t$  obtenido direc-  
tamente de las tablas de valor presente a tasa-  
del 8%. (Ver apéndice).

Columna (f) : (Columna d) X (Columna e)  
Probabilidad de vida del individuo para cada --  
año por el factor de valor presente a aplicar a  
los ingresos futuros de cada año.

Columna (g) : I = Ingresos futuros de cada uno de los años suce-  
sivos a los 50.

Columna (h) : (Columna f) X (Columna g)  
Aplicación del factor resultante en la columna  
(f) para cada año probable de ingresos a valor  
presente, a los ingresos futuros de cada año;-  
para que los productos resultantes sean suma--  
dos y se obtenga el valor presente total de --  
esos ingresos, cumpliéndose con la fórmula:

$${}_nV_x = \sum_{t=0}^n \left[ \frac{{}_n p_t I_t}{(1+i)^t} \right]$$

De esta manera, es decir, con base a la edad, y a los  
ingresos futuros de un individuo, si se quisiera calcular el valor-  
presente del personal completo de la entidad, se tendría que elabo-  
rar una tabla semejante a la del cuadro 15 para cada uno de los ---  
empleados y trabajadores de la entidad; lo cual en vista de su labo-  
rabilidad, resultaría más factible con la utilización de la computa-  
dora.

Hay que considerar también que procesos similares y -  
aún más elaborados, se podrán aplicar, tal como veremos a continua-  
ción:

(a) (b) (c) (d) (e) (f) = (d) x (e) (g) (h) = (f) x (g)

n	x	$\lambda x$	$n P_{50} = \frac{\lambda + n}{\lambda 50}$ $V_{gr}:$ $2 P_{50} = \frac{67.841}{69.804}$ $= .9719284$	$\frac{1}{(1+i)^t}$ $V_{gr}:$ $\frac{1}{(1+.15)^2}$ $= \frac{1}{(1.166400)}$ $= 0.85733882$	$(n P_{50}) \left( \frac{1}{(1+i)^t} \right)$	It	$\frac{n P_x It}{(1+i)^t}$
0	50	69.804	1.	1.	0.1		
1	51	68.842	0.9862185	0.92592593	0.9131652	36.000	32.874
2	52	67.841	0.9718784	0.85733882	0.8332290	36.000	29.996
3	53	66.797	0.9569222	0.79383224	0.7596356	36.000	27.347
4	54	65.706	0.9412927	0.73502985	0.6918781	36.000	24.908
5	55	64.563	0.9249183	0.68058320	0.6294838	36.000	22.661
6	56	63.364	0.9077416	0.63016963	0.5720311	48.000	27.457
7	57	62.104	0.8896911	0.58349040	0.5191262	48.000	24.918
8	58	60.779	0.8707094	0.54026888	0.4704171	48.000	22.580
9	59	59.385	0.8507392	0.50024897	0.4255813	48.000	20.428
10	60	57.917	0.8297088	0.46319349	0.3843156	48.000	18.447
$n \sqrt{x} = \sum_{t=0}^n \left[ \frac{n P_x It}{(1+i)^t} \right]$							251.616

Cuadro Núm. 15.

Valores Presentes de los Ingresos Futuros de un individuo según Probabilidades de vida.

(Fuente: Arias, p. 513).

(2) VALOR CONDICIONAL Y VALOR REALIZABLE ESPERADOS DE UN INDIVIDUO EN RELACION A LOS VALORES EN SUS PUESTOS FUTUROS PROBABLES:

Este procedimiento es resultado del llamado "modelo estocástico" que Flamholtz ha elaborado para medir directamente, aplicando el valor presente, el valor realizable y el valor condicional de un individuo tomando en cuenta la probabilidad de sus movimientos futuros de un puesto a otro, es decir, de los servicios futuros esperados según oportunidades y condiciones creadas y dependiendo de los ocupados anteriormente.

Los pasos que Flamholtz establece para su proceso probabilístico son: (Block y Gómez, p. 167).

- 1.- "Definir el conjunto de posibles puestos que un empleado puede desempeñar, incluyendo la consideración de que éste se separe de la organización.
- 2.- Determinar el valor para la organización de cada puesto; es decir, el valor para la empresa cuando un individuo ocupa un puesto en particular durante un periodo específico.
- 3.- Estimar la antigüedad esperada de una persona dentro de la empresa.
- 4.- Calcular la probabilidad de que una persona ocupe cada posible puesto en un tiempo futuro específico."



Para determinar los valores en cada puesto de un individuo, es decir, sus servicios, se pueden utilizar medidas como -- percepciones, índices de rendimiento, costo de reemplazo, etc.

Una vez determinados los valores de cada puesto ( $A_i$ ) - a ocupar por un individuo para cada año futuro de permanencia, asociados a las probabilidades de ocuparlos  $P(A_i)$ ; relación que es conocida con el nombre de valor esperado ( $A_i \cdot P(A_i)$ ), se procede a descontarlos para determinar su valor presente, que constituirá el valor condicional o el valor realizaable del individuo según el caso. La diferencia entre estos dos estriba en que el primero - no toma en cuenta la baja del individuo y el segundo sí.

Esto se puede representar tal y como los maestros Block y Gómez lo señalan, de la siguiente manera:

Valor condicional de un individuo:

$$V(CE) = \sum_{t=1}^n \left[ \frac{\sum_{i=1}^{i-1} A_i \cdot P(A_i)}{(1+k)^t} \right]$$

En donde:

- $V (CE)$  = El valor condicional esperado de una persona.
- $A_i$  = El valor A para la organización en cada posible --- puesto  $i$ .
- $P(A_i)$  = La probabilidad que resulte  $A_i$  (La probabilidad que una persona ocupe el puesto  $i$ ).
- $t$  = Tiempo (va de 1 a  $n$ ).
- $s$  = La baja de una persona de la organización.
- $k$  = La tasa de ajuste al valor monetario.

Valor Realizable de un individuo:

$$V (RE) = \sum_{t=1}^n \left[ \frac{\sum_{i=1}^A A_i \cdot P(A_i)}{(1 + k)^t} \right]$$

En donde:

$V (RE)$  = Valor Realizable Esperado de un individuo.

Los demás símbolos conservan el mismo significado de la fórmula anterior.

Los mismos maestros ilustran mediante un ejemplo simplificado, (cuadro Núm. 16), cómo funcionarla en términos generales la aplicación de una parte de las anteriores fórmulas con la intención de obtener específicamente los valores esperados de un individuo según sus puestos en un solo año específico determinado.

Efectuados estos mismos cálculos para todos los años en que se espera que el individuo permanezca en la entidad, los valores así obtenidos se descontarán a cierta tasa de ajuste para posteriormente sumarse y obtenerse el valor presente total de dicho individuo.

Al igual que en el caso de los ingresos futuros del individuo, si se deseara conocer apoyándose en la movilidad de los puestos, el valor presente del personal completo de la entidad, se tendría que elaborar un modelo operacional en el que las probabilidades tendrían que ser determinadas para cada uno de los individuos que pudieran ocupar distintos puestos en determinado número de años. Para la gran masa de datos que se manejarían y procesarían, los sistemas electrónicos pudieran aliviar las dificultades de tiempo, cálculos, etc. que ello acarrearía.

c).- VALUACION EN GRUPO.

(1) VALOR ECONOMICO DE LOS RECURSOS HUMANOS EN BASE A SU CONTRIBUCION A LAS UTILIDADES FUTURAS.

Hasta ahora hemos visto de una forma general, cómo es que se ha tratado de aplicar el valor presente para valuar en forma individual a los elementos humanos de una entidad, para que conjuntados los valores de cada uno de ellos, se pueda calcular el valor total de los recursos humanos a una fecha determinada actual.

CALCULO DEL VALOR CONDICIONAL ESPERADO

Puesto	(1) Valor esperado del puesto (en pesos) $A_i$	(2) Probabilidad condicional de ocupar el puesto $P(A_i)$	(3) Valor condi- cional esperado $(1) \times (2)$ en pesos $A_i \cdot P(A_i)$
Auxiliar de costos	50 000	0,10	5 000
Subcontador	80 000	0,40	32 000
Contador general	100 000	0,30	30 000
Contralor	150 000	0,20	30 000
		1,00	97 000
Valor condicional esperado del año.			

CALCULO DEL VALOR REALIZABLE ESPERADO

Puesto	(1) Valor esperado del puesto (en pesos) $(A_i)$	(2) Probabilidad de realización de ocupar el puesto $P(A_i)$	(3) Valor rea- lizable esperado $(1) \times (2)$ (en pesos) $A_i \cdot P(A_i)$
Auxiliar de costos	50 000	0,08	4 000
Subcontador	80 000	0,32	25 600
Contador general	100 000	0,24	24 000
Contralor	150 000	0,16	24 000
Baja de la organización	0	0,20	0
		1,00	77 600
Valor realizable esperado, del año.			

Cuadro Núm. 16  
Obtención del Valor Condicional Esperado y del Valor  
Realizable Esperado de un individuo.

(Fuente: Block y Gómez, p. 169).

Sin embargo, es posible que ello no sea un indicador-representativo del valor total de recursos humanos de la entidad. De ahí, que utilizando no sólo el valor presente, sino también --- otros métodos que después se mencionarían, se ha intentado una valuación grupal de los recursos humanos de una entidad.

Los proyectos se han dirigido principalmente a aquellas entidades lucrativas, donde la obtención de utilidades pareciera imprescindible.

Pese a esta iniciativa, la verdad es que el asunto no ha sido investigado muy a fondo dada la complejidad que entraña --- determinar, no subjetivamente, sino en términos de beneficio, la -- contribución de los recursos humanos a la utilidad de la entidad. Sin embargo no por ello, dejaremos de mencionar los aspectos relevantes al respecto.

La vía por la cual se pretende valorar a los recursos humanos desde este enfoque, es a través de la mencionada estimación de su contribución al valor económico de la entidad, es decir, a -- las utilidades ó beneficios futuros de ella ajustadas a valor presente.

Esto implica evidentemente la predicción de utilidades, que bien pudiera realizarse por medio de la elaboración de --- sistemas presupuestales. Una vez proyectadas estas utilidades en el futuro, se ajustarían a valor presente para determinar el valor económico de la entidad y luego asignar una porción de dicho valor a -- los recursos humanos tomando como base el porcentaje que representan en los activos totales de la entidad.

Esto es algo se vuelve a insistir, meramente teórico - todavía. En realidad como dicen los maestros Block y Gómez: "parece imposible emplear una medida directa de los efectos en las utilidades debido a las contribuciones de un individuo. Si una organización tuviera un sólo empleado y ningún otro activo sería fácil medir la contribución del empleado con respecto a las utilidades". (Block y Gómez, p. 202). Es por ello que tales contribuciones deben considerarse según dice Flamholtz, en forma similar a las contribuciones de los individuos en sus posibles diferentes puestos futuros (modelo -- estocástico); es decir, en términos de servicios, de tal forma que su valor pueda ser estimado en base a percepciones, costo de reemplazo o índices de desempeño.

Los referidos maestros presentan un ejemplo sencillo - para ilustrar la posible aplicación de este criterio. (Block y Gómez, p. 170).

"Supongamos que la empresa industrial DAM, S.A. tiene 20 millones de pesos en su activo y de los cuales 5 millones corresponden a su activo humano.

Cálculo:

- 1.- Determinar el valor presente de las utilidades ó flujo neto de efectivo esperado en el futuro. Este concepto se equipara al valor económico de la empresa y, en este caso, se estimó en 40 millones de pesos para los próximos 10 años.

2.- Calcular la contribución del activo humano como proporción del activo total.

$$\frac{\text{Activo humano}}{\text{Activo total}} = \frac{5 \text{ Millones}}{20 \text{ millones}} = 0.25$$

3.- Calcular la parte proporcional del valor de la empresa que corresponde al activo humano:

$$\text{Valor Económico} \times \text{proporción del activo en recursos humanos} = \frac{\text{Valor económico del activo humano}}{\text{activo humano}}$$

$$40 \text{ millones} \times 0.25 = 10 \text{ millones.}$$

En conclusión el valor económico de los recursos humanos es de 10 millones de pesos".

d).- OBSERVACIONES A LA APLICACION DEL VALOR PRESENTE.

Se han señalado en forma general los aspectos teóricos y en su caso prácticos, de algunas posibles opciones de aplicación del valor presente que se han propuesto para intentar una medición de los recursos humanos tanto en forma individual principalmente, como en grupo.

Es notorio que su utilización para estos casos específicos tiene sus riesgos, sobre todo si se tiene en cuenta que su asociación a las estimaciones (incluso de carácter subjetivo), así como a las probabilidades (valores esperados), parece imprescindible.

De esta manera, si se utilizan las percepciones ó -- remuneraciones futuras de los individuos como el sustento del procedimiento, hay que establecer principalmente modelos de probabilidades que tomen en cuenta su permanencia en la entidad. Asimismo -- hay que realizar pronósticos de sus percepciones y puestos posi--- bles a ocupar, lo cual muchas veces lleve el riesgo de que se caiga en desigualdades en los niveles de sueldos; o bien que tales -- pronósticos se funden en juicios subjetivos acerca del futuro promisorio ó no del individuo; siendo que la realidad de su desarro-- llo observada en el tiempo, pudiera dar al traste con las estima-- ciones realizadas.

Estas prerrogativas serían también aplicables para -- el caso de la movilidad de puestos de los individuos que propone -- particularmente el proceso de Flamholtz que implica también la estimación del valor de los servicios en los puestos, para lo cual -- recomienda la utilización de las mismas remuneraciones, el costo -- de reemplazo, los Índices de desempeño, etc.

Habría que agregar también el costo en que se incu-- rriría en la medición completa del personal, debido más que nada, -- tal como mencionábamos anteriormente, a la cantidad de datos que -- se manipularían, lo cual requeriría indudablemente del empleo de -- sistemas computarizados. Igualmente, tal como ya se ha señalado -- también en líneas atrás, establecer una relación precisa, exacta -- del valor de las contribuciones de los recursos humanos a los beneficios ó utilidades ajustadas, sería por ahora muy aventurado; todo depende de las investigaciones que se sigan realizando en este --- campo en el que hasta ahora y a pesar de todo, el valor presente -- ha contribuido aunque sea en mínima parte, a que se profundice en -- importantes aspectos administrativos como lo son la evaluación del rendimiento, la fijación de salarios, la valuación de puestos, etc.



### 3.- OTROS METODOS DE CUANTIFICACION MONETARIA.

#### a).- COSTO ACTUAL DE REEMPLAZO.

Algunos autores opinan que hablar del costo actual de reemplazo de un individuo, es tanto como identificar el valor económico o presente de él.

No por ello, y dada también su importancia, dejaremos de mencionarlo.

El costo actual de reemplazo de recursos humanos se refiere al costo que resultaría de sustituirlos en un momento dado. Y tiene una 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. Independientemente de ello, constituye un instrumento de utilidad adicional para la administración de los recursos humanos. Ahora bien, va lerse del costo actual del reemplazo para medir los recursos humanos, implica la intervención prioritaria y directa 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 inferencia también es necesaria para realizar estimaciones, incluso subjetivas de otros datos que se requere-- rían, 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.

Es por ello que Flamholtz sugiere su utilización en su proceso estocástico como una de las medidas, aparte de las re-- muneraciones, que proporcionaría estimaciones razonables del valor de las contribuciones (servicios) de los individuos en sus puestos y aún en las utilidades.

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 de ellos, satisfacerían requerimientos de planeación de recursos humanos; se podrían asimismo controlar costos de reclutamiento, capacitación y separación; y se evaluarían también las --- políticas y prácticas de planeación de los mismos.

Puesto: \_\_\_\_\_

Estimaciones hechas por: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

Clasificación de los costos	Tiempo estimado	Costo promedio unitario	Costo Total
1.- Costo de adquisición			
1.1. Reclutamiento y selección			
1.1.1. Tiempo del supervisor para la contratación			
Concepto _____	_____	_____	_____
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 traslado	_____	_____	_____
1.2.4. Otros	_____	_____	_____
1.3. Costo de puesto vacante durante la búsqueda del reemplazo	_____	_____	_____
1.4. Costo de reemplazo con persona actualmente dentro de la empresa	_____	_____	_____
1.5. Costo total de adquisición	_____	_____	_____
2.- Costo de entrenamiento			
2.1. Entrenamiento dirigido			
2.1.1. Tiempo del entrenador			
Concepto _____	_____	_____	_____

Cuadro Núm. 17

Gula para determinar el Costo de Reemplazo.

(Fuente: Bloch y Gómez, p. 192).

Clasificación de los costos	Tiempo Estimado	Costo pro- medio uni- tario	Costo Total
2.1.2. Tiempo de la persona entrenada	_____	_____	_____
2.1.3. Tiempo de otros que- intervienen directamente			
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 relacionados:			
Concepto _____	_____	_____	_____
Concepto _____	_____	_____	_____
2.2.4. Costo directo de entrenamiento			_____
2.3. Entrenamiento avanzado			
Detalle:			
Concepto _____	_____	_____	_____
2.4. Costo total de entrenamiento			
3. Costo de separación			
3.1. Pérdida de eficiencia antes de la separa- ción			
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 Núm. 17 (Continuación)  
Guía para determinar el Costo de Reemplazo.  
(Fuente: Block y Gómez, p. 193).

Basado en estos argumentos, determina el valor de los recursos humanos dividiendo la variación de la sobreutilidad o en su caso la de la subutilidad entre la utilidad promedio, pudiendo resultar por tanto, variaciones positivas o negativas, -- las cuales son capitalizadas aplicando como tasa, el promedio -- del sector específico.

Sin embargo, como podemos observar, se hace una especie de discriminación de recursos humanos; es decir, sólo se reconoce como recursos humanos valiosos los de aquellas entidades con niveles de utilidades superiores, se ignoran los de aquellas con utilidades normales y de plano, devalúa los de las entidades que obtienen utilidades inferiores al promedio; por lo que no toma en cuenta el papel que desempeñan los factores prestigio, clientela, etc.; los cuales son relegados desde este enfoque a un último plano. El método entonces, no parece tener perspectivas promisorias.

### 3.4.3.- MÉTODOS DE CUANTIFICACION NO MONETARIA.

#### 1.- Modelo de Likert.

El modelo que propone Likert en asociación con Bowers, y al cual ya hablamos aludido someramente en apartados anteriores, es de índole psicológico-administrativo; es decir, trata de utilizar 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 posteriormente 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 virtud de que los efectos de la influencia del medio en los individuos, no son resentidos precisamente a corto plazo, sino en períodos posteriores.

El modelo por tanto, lo constituyen 3 tipos de variables: las causales, las intermedias y las de resultados.

Expliquemos:

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 motivaciones y por tanto, en sus actitudes de lealtad, comunicación, control, etc., las cuales son identificadas como las variables dependientes o intermedias y de cuyo análisis o medición, se puede 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 representantes ambos del aspecto humano de la entidad, es decisiva para la consecución de los resultados o sea de las variables de resultados, bien sean los costos de producción, la productividad lograda, las utilidades generadas, etc.

La medición de las variables intermedias, es decir, de las actitudes de los individuos que permita hacer un diagnóstico del clima de trabajo existente, de acuerdo al estilo de dirección asumido, debe ser realizada en periodos específicos, con el fin de que se puedan hacer comparaciones, determinar variaciones y obtener resultados confiables y significativos.

Para ello, se aplica primeramente un cuestionario -- cuyas interrogantes son referidas y contenidas en conceptos como -- liderazgo, motivación, procesos de grupo, etc.; algunos de los cuales pueden ser observados en el cuadro Núm. 18.

Los datos obtenidos de la aplicación de los cuestionarios se califican en matrices semejantes a la que aparece en el cuadro Núm. 19 de acuerdo a escalas que van de lo más autoritario a lo 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.

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

Grado en que se:

2.1. Planea conjuntamente, coordinando esfuerzos

2.2. Se toman buenas decisiones, solucionando problemas

2.3. Conoce el trabajo y cómo 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 COMPANEROS 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

Cuadro Núm. 18

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

(Fuente: Block y Gómez, p.p. 176-177).



- 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*
  - 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.- *SATISFACCION*
  - Grado de Ésta con:*
    - 4.1. *Sus compañeros de trabajo*
    - 4.2. *Su superior*
    - 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 organización hasta ahora*
    - 4.7. *Su oportunidad para progresar en el futuro dentro de la organización*
- 5.- *AMBIENTE DENTRO DE LA ORGANIZACION*
  - 5.1. *Flujo de comunicación*
    - Grado en que:*
      - 5.1.1. *Usted sabe lo que está sucediendo*
      - 5.1.2. *Los niveles jerárquicamente superiores son respectivos*
      - 5.1.3. *Usted recibe información para hacer bien los trabajos*
  - 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 emplean información adecuada*

Cuadro Núm. 18 (Continuación)

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

- 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:*
  - 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 bien administrados*
  
- 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 Núm. 18 (Continuación)

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

Características conductuales de la organización	TIPO DE DIRECCION			
	Autoritario Explotador	Autoritario Benevolente	Consultivo	Participativo
Liderazgo:	1	-----		
	2	-----		
	3	-----		
Motivación:	1	-----		
	II-1	-----		
	II	-----		

Cuadro Núm. 19  
 Matriz de Evaluación de los Conceptos utilizados en la medición de actitudes para diagnosticar el clima de trabajo.

(Fuente: Arias, p. 520).

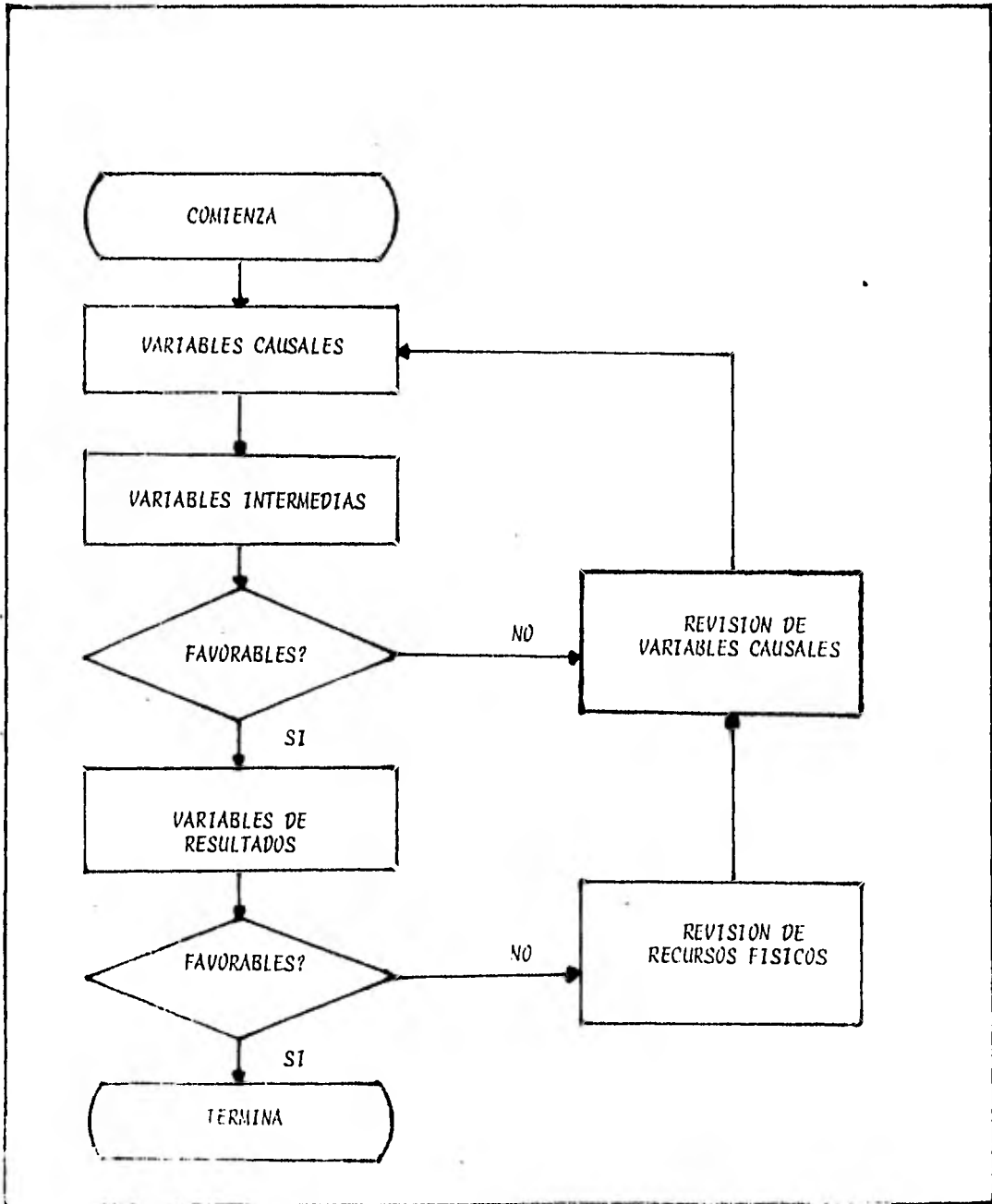
Si el diagnóstico arrojara resultados favorables, - asociándose ello con variables de resultados positivos, significaría que el estilo de dirección (variables causales), es el propicio. Ahora bien, en el caso de que las variables de resultados --- fueran negativas, a pesar de un clima propicio, se recurriría 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 Núm. 20, que un estilo de direc--- ción participativo influye de una forma más positiva en la capaci- dad 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 pe- ríodo, sean relacionadas monetariamente con variables de resulta- dos, 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 unida- des de medida no monetarias. En base a ello, es intención de Likert- relacionar las variaciones existentes período a período como unida- des 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 perspecti- vas interesantes, porque aparte 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 no monetaria que puede incluso, no obstante la complejidad que implicarla, desembo- car en una monetaria.



Cuadro N<sup>o</sup> 20  
Diagrama de Fisiología del Modelo de Merton.

(Fuente: Merton, p. 521).

## 2.- OTROS METODOS NO MONETARIOS.

Además del modelo de Likert, otros métodos que en un momento dado pudieran utilizarse para la valuación no monetaria de los recursos humanos, los constituyen herramientas que hoy en día -- son utilizadas por los administradores de recursos humanos para el -- ejercicio de sus funciones y subfunciones. Es por ello, que dada su -- posible utilidad en una contabilidad de recursos humanos y con el -- fin de que no pasen del todo desapercibidos, nos referiremos aunque -- sea en forma breve, a algunos de ellos:

### a).- 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 --- Estas por el patente avance técnico de nuestra era.

El inventario de habilidades y conocimientos por tan to, 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 futu -- ros.

Algunos de los datos más representativos que se uti -- lizan para levantar este inventario y que pudieran servir para medir -- y calificar cualitativamente al individuo son los siguientes: -- (Arias, p. 322).

- " 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 y 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."

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 ---- (años), rotación (índices), ausentismo (registros), etc.

Indirectas cuando aludan a aspectos psicosociales del individuo como lo son sus actitudes hacia su labor y hacia -- sus jefes y compañeros, el nivel de eficacia con respecto a ciertos patrones establecidos, sus objetivos personales, etc.; y para los cuales pueden utilizarse la observación, el cuestionario, la entrevista, la encuesta, así como pruebas psicológicas especia---les.

b).- EVALUACION DEL DESEMPEÑO.

El desempeño o rendimiento se refiere básicamente a la ejecución ó eficiencia del trabajo del individuo que implica la contribución real que con ello hace a la entidad, la cual indica entre otras cosas, si el reclutamiento y la capacitación han sido las adecuadas.

Las medidas más frecuentemente utilizadas para -- la evaluación del rendimiento son la productividad, la calidad de producción, e incluso el juicio del propio supervisor que --- específicamente la hace a través de las llamadas escalas de cali-  
ficación.

Un ejemplo de estas escalas se presenta en el ---  
cuadro Núm. 21.



EJEMPLO DE ESCALA CONTINUA DE EVALUACION

	Optimo	Bueno	Regular	Malo	Pésimo
Conocimiento del puesto	10	9   8	7   6	5   4	3   2   1
Calidad del trabajo	10	9   8	7   6	5   4	3   2   1
Cantidad de trabajo	10	9   8	7   6	5   4	3   2   1
Rapidez en el trabajo	10	9   8	7   6	5   4	3   2   1
Dedicación al trabajo	10	9   8	7   6	5   4	3   2   1

Definiciones:

Optimo: El mejor grado posible en la ejecución del trabajo.

Bueno: Sin ser excepcional, es satisfactorio, superior al promedio.

Regular: El rendimiento clásico, a manera de regla, sin que surjan quejas del trabajo, pero sin tampoco poner en evidencia ninguna aptitud especial.

Malo: Comportamiento que deja que desear, bien en cuento a capacidad ó a buena voluntad.

Pésimo: Rendimiento absolutamente negativo, propiamente nulo.

Cuadro Núm. 21.

Escala de Evaluación del Desempeño de un individuo.

(Fuente: Arias, p. 344).

- 061 -

### 3.5. CONSIDERACIONES SOBRE UNA CONTABILIDAD DE RECURSOS HUMANOS.

#### 3.5.1. GENERALIDADES.

Se han visto ya los principales métodos de medición tanto monetarios como no monetarios que podrían aplicarse en lo que sería la vital fase de valuación del particular proceso contable de los recursos humanos, es decir, de su propia Contabilidad. Asimismo se ha hecho referencia a pertinentes observaciones a la utilización de cada uno de ellos.

Como nos hemos dado cuenta, los beneficios que proporcionaría el empleo de la mayoría de ellos, en una posible Contabilidad de Recursos Humanos, sería indudablemente a niveles administrativos más que a niveles financieros; es decir, favorecería en mayor grado las decisiones desde el punto de vista administración de recursos humanos que desde un enfoque financiero, dadas las dificultades que implicaría informar a terceros utilizando por ejemplo, el valor --- presente como criterio de valuación, ó en su caso, el Modelo de --- Likert.

Es evidente también que casi en todos los métodos vistos, sobretodo en los monetarios, se requiere de una gran y constante -- cantidad de información y por tanto, de la manipulación, a veces -- excesiva de distintas fuentes de datos; lo cual obliga a realizar -- desembolsos de consideración en el personal suficiente que pueda -- cubrir las funciones requeridas o bien, en sistemas computariza-- dos y gente especializada que faciliten las operaciones.

Además, no puede pasar desapercibido tampoco, el poten--- cial impacto psicológico que produciría en la moral de la entidad, -- es decir, en sus propios individuos, la aplicación dentro de un sis-- tema, de alguno de estos métodos, primordialmente los monetarios.

Sin perder de vista estas consideraciones prioritarias, pasemos a ver los puntos finales de esta obra.

### 3.5.2. DISEÑO E IMPLEMENTACION DE UN SISTEMA DE CONTABILIDAD DE RECURSOS HUMANOS.

Antes de tomar la decisión de diseñar e implementar un sistema contable de recursos humanos que incluya alguno de los métodos estudiados, se hace necesario que la administración de la entidad se haga los siguientes juicios:

- 1) La conveniencia específica de su implantación, ya sea a corto o a largo plazo; que dependa básicamente de los objetivos generales y particulares que se persigan y de la disposición existente en el "clima" de la entidad para aceptarlo y asimilarlo, aún y cuando la idea de su establecimiento tenga como finalidad el fortalecimiento humano de ella.
- 2) La existencia de los recursos humanos, materiales y técnicos, suficientes y competentes que garanticen el eficiente funcionamiento del sistema; así como la fijación de políticas y procedimientos adecuados de soporte del sistema.

Una vez analizadas estas situaciones, se podrá tomar una decisión definitiva. En caso de que ésta fuera positiva, se procedería a su diseño e implantación.

Para llevarlo a cabo, se ha sugerido seguir un plan -- de acción reportado por la experiencia de la RG Barry Corporation y de otras entidades de Estados Unidos en las cuales la contabilidad de recursos humanos es ya una realidad. Dicho plan comprende los siguientes puntos: (Block y Gómez, p. 198).

"

- 1) Formar un pequeño grupo de trabajo integrado por representantes de la dirección general y de las áreas de contabilidad, personal y operaciones; el cual se familiarizará con la bi--- bliografía básica sobre el tema y desarrollará un programa de trabajo que tome en cuenta los pasos siguientes.
- 2) Identificar los objetivos específicos del sistema.
- 3) Desarrollar las mediciones (individuales ó en grupo; moneta-- rias o no monetarias, etc.), de la contabilidad de recursos - humanos.

Primero podrían seleccionarse los tipos de mediciones desea-- dos; una vez hecho esto, se prueba su validez y confiabilidad. Ya probados satisfactoriamente pueden incorporarse al siste-- ma.

- 4) Determinar la información base, que es la fuente de informa-- ción requerida, incluyendo el costo de ésta y su oportunidad. Al seleccionar la información base, será necesario reestructu rar el catálogo de cuentas, porque los sistemas contables --- normalmente no clasifican por separado los costos del perso-- nal.

- 5) Prueba piloto del sistema, cuyo propósito es experimentar con él para depurarlo antes de su implantación. "

El costo histórico sería el indicado para experimentar la introducción de un sistema contable de recursos humanos, porque aparte de apegarse a los lineamientos de la contabilidad tradicional, los efectos en el comportamiento de los individuos no serían impactantes, sobre todo en entidades que tienen gran preocupación por sus elementos humanos. Posteriormente se podría probar con el costo actual de reemplazo y más tarde con el valor presente.

Es recomendable además, que simultáneamente con el desarrollo del sistema, se lleve a cabo un programa de desarrollo formal de la entidad, con el objeto de que los directivos encuentren formas efectivas de utilizar la información que proporcione el sistema, mediante el reforzamiento de su conocimiento.

### 3.5.3. IMPLICACIONES PSICOSOCIALES.

Si bien la simple expresión "contabilidad de recursos humanos", pudiera causar cierta extrañeza entre los practicantes veteranos y noveles de la profesión, es lógico pensar que en todos aquellos ajenos a ella, propicie sorpresa e inquietud, seguramente por la asociación que se haga de dicha expresión con la idea de control del individuo.

Sin embargo, independientemente de lo que se pudiera pensar, no hay que sorprenderse ni inquietarse tanto. Veamos:

Desde nuestro nacimiento, es obligación de nuestros -- padres registrarnos ante las autoridades civiles para efectos de nacionalidad, ciudadanía y demás estadísticas de carácter económico, demográfico, censal, etc.

En las instituciones educativas, responsables de nuestra formación física y espiritual, se nos asignan determinados -- números de cuenta, de expediente, de lista, etc., con el fin de -- facilitar el manejo de nuestra particular situación tanto dentro -- como fuera de dichas entidades.

Igualmente para poder ejercer legalmente nuestros respectivos oficios, profesiones ó cualquier otra actividad, ya sea en una forma subordinada o independiente y con ello, aparte de -- ganarnos el pan diario, contribuir al proceso productivo del ---- país, necesitamos ser identificados y estar acreditados por distintas entidades y autoridades gubernamentales, llámense hacendarios (RFC), militares (cartilla), de seguridad (I.M.S.S., I.S.S.S. T.E.), etc.

Incluso hasta para fallecer, para efectos principalmente de los seguros de vida, se cuentan con tablas que indican -- las probabilidades de su ocurrencia en base a la edad y otros factores de carácter físico u orgánico.

Todo ello en cierta forma nos desagrade porque sentimos que se está ejerciendo un cierto control sobre nosotros mismos y sobre nuestras propias actividades, y con ello, tal vez, -- restringiéndolas o limitándolas, al tener que cumplir con toda -- esa gama de requisitos, dictados la mayoría de ellos, por la responsable del bien común: la autoridad.

Consecuentemente, esto también pertenece a la sociedad, forma parte de la vida diaria del hombre; el hombre mismo es el -- que lo ha ingeniado y llevado a la práctica en respuesta a sus necesidades sociales que cada vez son más apremiantes en su incontrolable desarrollo.

Las autoridades deben diseñar todas esas medidas con el fin de que sean bien entendidas y su aplicación no propicie de alguna manera la manipulación o enajenación del individuo, sino que contribuyan a procurar condiciones ideales de digna existencia y de sana convivencia.

Algo parecido sucedería probablemente en la entidad con el establecimiento de una contabilidad de recursos humanos debido al impacto psicológico que los individuos experimentarían al saber que están siendo objeto de una valuación de esta naturaleza.

Tal vez vieran en ello una fórmula de autocracia o de manipulación ideada por los directivos con el fin de maximizar sus ganancias a costa de exprimir sus habilidades y conocimientos, sobretudo cuando ellos tuvieran fama de inhumanos y explotadores. -- Todo lo cual no traería más que reacciones de descontento y desaprobación que se reflejaría inmediatamente en la moral de trabajo y por ende en los resultados esperados.

El impacto psicológico tal vez no se resentiría notablemente si el proceso de cuantificación utilizado no empleara la moneda como unidad de medida, ya que instrumentos de evaluación del desempeño, encuestas de actitudes, inventarios de recursos humanos, son ya utilizados hoy en día por la administración de recursos humanos en el cumplimiento cabal y formal de sus funciones.

La problemática más bien se enfocaría a la cuantificación de tipo monetario. Se podría incluso mantener en secreto los procesos de medición o aplicar sólo los métodos grupales para ello. Sin embargo, en el primer caso, se crearía desconfianza y difícilmente se evitaría la filtración de información. En el segundo, se reduciría en buena parte la utilidad de ella.

Ante todo entonces, se hace necesario crear o contar en la entidad con un clima, una moral de trabajo adecuada y propia. Y esto no puede ser posible existiendo mentes administradoras egoístas y ambiciosas que no sean capaces de ver un poco por sus subordinados.

Es indispensable pues, que tanto administradores como "contadores" de recursos humanos concientizen realmente estas específicas funciones de tal forma que traten de proporcionar un ambiente de confianza y de cooperación en la entidad que permita a los individuos conocer y asimilar el sistema de una manera tal que vean en él, y por tanto, en la información que proporcione, unos aliados más que propicien su desarrollo, dadas las decisiones que, para beneficio de ellos, de la propia entidad y de la comunidad en general, se tomen.



### 3.5.4. PERSPECTIVAS FUTURAS.

#### 1.- En Estados Unidos.

Gracias a los trabajos de Brummet, Flamholtz y Pyle, principalmente, y a los Comités de Contabilidad de Recursos Humanos, diversas entidades en Estados --- Unidos tienen ya en funcionamiento Sistemas de Contabilidad de Recursos Humanos.

Sin embargo, el grado de confiabilidad, y validez de -- sus métodos, aún está en proceso de definición, es decir, todavía no es posible determinarlo con exactitud. Por ello es que las in-- vestigaciones en ese país vecino, se estén dirigiendo tanto a di-- señar sistemas que puedan probar tales características en sus méto-- dos, como a precisar requerimientos en ellos de acuerdo a caracte-- rísticas particulares de cada entidad.

Otros aspectos que también están tratando de clasificar se plenamente en una Contabilidad de Recursos Humanos, son los si-- guientes:

- 1) Diseño e implementación de sistemas viables y prácticos.
- 2) Formas de reportar los recursos humanos en los esta-- dos financieros.
- 3) Beneficios que aporta a grupos externos de usuarios.
- 4) Repercusiones psicológicas en el personal de la --- entidad.

Una vez resueltos completamente estos aspectos, "posiblemente pasarán varios años, antes que la información sobre los recursos humanos forme parte integral de los estados financieros-auditados y los contadores públicos esperarán hasta que las técnicas para valorar y reportar estos datos hayan sido claramente definidas y ampliamente aceptadas. Además, precisará que los conceptos relacionados con la contabilidad de recursos humanos sean suficientemente comprendidos por los usuarios de la información financiera para que su inclusión en ellas no cause confusión o afecte la confianza y actitud vigente hacia los informes financieros auditados". (Block y Gómez, p. 207).

## 2.- EN MEXICO.

Se puede decir que en nuestro país todavía estamos en pañales al respecto. Dos aspectos principalmente: uno de carácter filosófico y otro de carácter contable, son los que posiblemente sean los responsables de esta situación.

Por una parte, es posible que se piense que adoptar un tratamiento contable de los recursos humanos, represente un atentado contra la dignidad e incluso la libertad del individuo; es decir, que signifique sujetarlo y controlarlo de una manera metódica y sistemática.

Sin embargo, tal como hemos visto, no se trata de valorarlo como tal, en sí mismo. Se trata de representar (monetariamente o no monetariamente), el valor de sus habilidades y conocimientos de una manera simbólica y significativa, dado el papel tan decisivo que desempeñan en la actividad productiva de la entidad.

Ello con el fin de hacer lo más objetivo posible, incluso a nivel de estados financieros, las existencias (experiencias) y los cambios ocurridos con ellas, como consecuencia de su desarrollo dentro de la entidad.

Esto no significa entonces que el individuo se halle bajo presión, por el contrario, significa que tendrá mayores oportunidades de desarrollar sus habilidades y conocimientos al disponer la administración, de información útil y confiable que con respecto a él y a sus compañeros, proporcione una contabilidad de recursos humanos.

Como consecuencia de ello, y atendiendo al segundo aspecto enunciado líneas arriba, es evidente que la Contabilidad nacional tradicional pasaría muchas dificultades para cubrir plena y satisfactoriamente los objetivos administrativos y financieros del proyecto, dadas las limitaciones actuales en su teoría.

Se necesitaría para ello o modificarla sustancialmente en sus "principios generalmente aceptados" o de plano, optar, tal como ya se había indicado antes, por la creación de una nueva, a través quizá de comités de contabilidad de recursos humanos específicamente creados para ello.

"Desde el punto de vista de la disciplina contable, - se debe comenzar desde la creación de una teoría ad hoc; o bien, de la reforma sustancial de la teoría contable vigente; el marco limitativo que ésta presenta, hace poco factible dicha teoría como una vía para avanzar en este novedoso sistema de información". (de Paz, Citado por Arias, p. 522).

Entonces, una vez desechados prejuicios conservadores y adoptados principios y reglas acordes a los objetivos que se persiguen, la Contabilidad de Recursos Humanos se proyectaría en el horizonte del conocimiento como una señal más de progreso y trascendencia de la disciplina contable.

## C O N C L U S I O N E S

1.- La Contabilidad, por constituir junto con la Auditoría, las ramas de la Contaduría, es una disciplina profesional y social que valiéndose de una teoría y un proceso específicos, obtiene información cuantificada en términos monetarios de los recursos materiales de una entidad y de las transacciones que efectúe con ellos. Esta clase de información denominada financiera, es utilizada fundamentalmente para efectos de toma de decisiones en dos ámbitos de la entidad: el administrativo (interno) y el financiero (externo). En el ámbito administrativo, con objeto de que los administradores coordinen positivamente los recursos; y en el ámbito financiero para la actuación de los usuarios externos con respecto a la entidad, según su relación específica con ella.

2.- La entidad no sólo reúne recursos materiales; ---- reúne también los más importantes y valiosos: los recursos humanos; los cuales, dada la naturaleza del hombre mismo, son indiscutible e innegablemente los elementos imprescindibles no sólo para la existencia y marcha de la entidad, sino para el progreso y desarrollo de una nación.

3.- Los recursos humanos representan potencialidades (habilidades, conocimientos, aptitudes, experiencias, etc.), que el hombre posee gracias a la excelsa y privilegiada naturaleza biopsico social de la que fué dotado y por la cual, es un ente único, racional, libre y perseguidor además, de la felicidad última. Dichas potencialidades las desarrolla en su contacto con la sociedad (familia, entidades, etc.), bajo la coordinación de una autoridad (padres, gobierno, administradores, etc.), la cual debe pugnar por el bien ---- común.

4.- La entidad tiene un objetivo económico-social identificado con el bien común y que consiste en cumplir con su ciclo - generador de bienes y/o servicios a la comunidad y lograr paralelamente a ello, el desarrollo íntegro de sus individuos, atendiendo a sus motivaciones esenciales. La Contabilidad dentro de este contexto, --- juega un papel importante, ya que por una parte, responde a necesidades sociales de información financiera; y por otra, el propio proceso contable informativo, y la forma como se lleva a efecto, trae implicaciones psicológicas, de carácter motivacional principalmente, que influyen en la conducta de los individuos responsables de él y por tanto, en su específica labor dentro del mismo proceso.

5.- La administración de Recursos Humanos es la directamente responsable de la función social de la entidad, es decir, es de su competencia todo lo que concierne al tratamiento y progreso de los individuos durante su permanencia en ella: desde su reclutamiento, -- adiestramiento, capacitación, etc., hasta su retiro. Para desarrollar sus funciones cuenta con herramientas cada vez más sofisticadas gracias a valiosas contribuciones de otras disciplinas; especialmente de las Ciencias del Comportamiento (Psicología y Sociología, principalmente).

6.- La Contabilidad no ha contribuido mayormente a la - administración de recursos humanos, ni se ha ocupado de tratar de reflejarlos significativamente en sus informes financieros no obstante su trascendente importancia. Si lo hiciera, la información que estuviera en condiciones de proporcionar al respecto, respondería a necesidades a niveles administrativos y financieros de la entidad.

7.- Hasta ahora, la Contabilidad debido a sus tradicionales principios y reglas teóricas, informa preponderantemente acerca de los recursos materiales (bienes y derechos) de la entidad, conocidos propiamente como activos, por representar éstos valores propiedad de ella, susceptibles de cuantificarse monetariamente y que significan beneficios potenciales futuros (inversiones).

8.- Los recursos humanos, pese a que no pueden 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 ó por los programas establecidos específicamente para ello.

9.- Los recursos humanos tienen irreprochablemente un valor para la entidad, y éste puede ser mostrado en una forma simbólica y significativa, mediante su cuantificación, en términos monetarios ó no monetarios. La Contabilidad tradicional difícilmente lo lograría. Se necesita una Contabilidad sustancialmente reformada en sus cimientos teóricos ó una Contabilidad especialmente estructurada, que contara con una teoría y un proceso contables propios, que facilitaría la valuación e información de dichos recursos.

10.- La iniciativa formal de una Contabilidad de Recursos Humanos es debida a Rensis Likert, secundada principalmente por Brummet, Flamholtz y Pyle y otros investigadores más en Estados Unidos y que se ha visto apoyada por los Comités de Contabilidad de Recursos Humanos ya existentes en ese país vecino.

11.- Los principales métodos de valuación tanto monetarios como no monetarios, que se han propuesto, para mediciones individuales ó grupales, utilizan distintos criterios de valuación. Los monetarios emplean el Costo Histórico, el Valor Presente y el Costo Actual de Reemplazo. Los no monetarios los constituyen el Modelo de Likert, los Inventarios de Recursos Humanos y las Evaluaciones del Desempeño.

12.- Dentro de los monetarios, el Costo Histórico es, dado el tratamiento que efectúa de las erogaciones (inversiones) en recursos humanos (adiestramiento, capacitación, etc.), el que propiamente y no obstante sus severas limitaciones, se apega más a los principios contables tradicionales. La aplicación del Valor Presente tiene que ir acompañada a probabilidades y estimaciones futuras acerca del individuo, lo cual en cierta forma, entraña riesgos e inseguridad, aparte que resulta costoso. No obstante esto, está siendo experimentado en entidades y su futuro es promisorio. El Costo Actual de Reemplazo se proyecta, una vez practicado el Costo Histórico, como la alternativa más viable de medición, ya que se olvida de valores pasados y no requiere de estimaciones en el futuro.

13.- De los métodos no monetarios, el Modelo de Likert, pese a que no emplea la moneda como unidad de medida, es decir, no es estrictamente "contable", ofrece perspectivas interesantes para relacionar las dimensiones humanas de la entidad con los resultados monetarios que se obtengan. Tanto este modelo, como los inventarios de Recursos Humanos y las Evaluaciones del Desempeño, hacen más patente -- todavía, la necesidad de cimentar bases contables propias sobre las cuales se edifique una Contabilidad de Recursos Humanos.



14.- Un Sistema de Contabilidad de Recursos Humanos que emplee cualesquiera de los métodos de valuación monetarios o no monetarios, tal vez tenga mayor aplicación en aquellas entidades que requieran mano de obra bien capacitada y personal especializado. De cualquier forma su diseño e implementación debe hacerse esmerada y minuciosamente tomando en cuenta aspectos básicos como objetivos, equipo, personal, costos, etc.; teniendo especial atención en las reacciones psicológicas que puedan experimentar los individuos de acuerdo al clima de trabajo que impere.

15.- Los beneficios que arroja un Sistema de Contabilidad de Recursos Humanos son principalmente a nivel administrativo, es decir, proporciona información a los directivos referente a reclutamiento, adiestramiento, capacitación, etc.; involucra también salarios, puestos, antigüedad, rotación, etc. Sin embargo, aún no se tienen informes sobre la auténtica confiabilidad de dicha información. A nivel financiero, o sea para efectos de terceros (presentación de estados financieros), a reserva de la utilización del Costo Histórico, que proporciona un aceptable marco de referencia, no se ha definido bien la situación. Las investigaciones tanto a este respecto como a lo referente a los impactos psicológicos en los individuos, continúan en proceso.

16.- Debería empezar a fraguarse un proyecto serio de Contabilidad de Recursos Humanos en México. Creo que el camino está despejado y las bases están puestas. Las dificultades de orden filosófico y contable que pudieran existir para ello, necesitan ser superadas y olvidadas por el sentido común, el cual obliga a creer en un valor económico del potencial del trabajo del individuo, que se hace presente en el rutinario contacto con sus labores, explicando -

el éxito de entidades que cuentan con escasos recursos materiales y manifestándose de manera notable en países como Alemania, Japón y -- por qué no, en nuestro mismo México, que pueden presumir de estarse recuperando de los efectos devastadores de guerras, revoluciones e invasiones.

La iniciativa de nuestros investigadores mexicanos como de Paz, Block, Gómez, Elizondo, entre otros muchos, originada -- por el espíritu renovador de la época y por la inquietud personal -- por adentrarse y profundizar en estos desafiantes y ambiciosos proyectos, es digna de elogiarse y de encontrar respuesta en el ánimo de todos los practicantes de la profesión.

La Contabilidad de Recursos Humanos abre pues, otro -- telón en el magno y rutilante escenario de la disciplina contable.

Actuemos. . . . .

A P E N D I C E

TABLA DE EXPERIENCIA DE MORTALIDAD AMERICANA				
Costo de mortalidad por \$ 1,000.00				
EDAD	Número de los que viven	Número de los que murieron	Costo de mortalidad por \$ 1,000.00	Expectativa de vida
10	100,000	749	7.49	48.72
11	99,251	746	7.52	48.08
12	98,505	743	7.54	47.45
13	97,762	740	7.57	46.80
14	97,022	737	7.60	46.16
15	96,285	735	7.63	45.50
16	95,550	732	7.66	44.85
17	94,818	729	7.69	44.19
18	94,089	727	7.73	43.53
19	93,362	725	7.76	42.87
20	92,637	723	7.80	42.20
21	91,914	722	7.85	41.53
22	91,192	721	7.90	40.85
23	90,471	720	7.96	40.17
24	89,751	719	8.01	39.49
25	89,032	718	8.06	38.81
26	88,314	718	8.13	38.12
27	87,596	718	8.20	37.43
28	86,878	718	8.26	36.73
29	86,160	719	8.34	36.03
30	85,441	720	8.43	35.33
31	84,721	721	8.51	34.63
32	84,000	723	8.61	33.92
33	83,277	726	8.72	33.21
34	82,551	729	8.83	32.50
35	81,822	732	8.95	31.78
36	81,090	737	9.09	31.07
37	80,353	742	9.23	30.35
38	79,611	749	9.41	29.62
39	78,862	756	9.59	28.90
40	78,106	765	9.79	28.18
41	77,341	774	10.01	27.45
42	76,567	785	10.25	26.72
43	75,782	797	10.52	26.00
44	74,985	812	10.83	25.27
45	74,173	828	11.16	24.54
46	73,345	848	11.56	23.81
47	72,497	870	12.00	23.08
48	71,627	896	12.51	22.36
49	70,731	927	13.11	21.63
50	69,804	962	13.78	20.91
51	68,842	1,001	14.54	20.20
52	67,841	1,044	15.39	19.49
53	66,797	1,091	16.33	18.79
54	65,706	1,143	17.40	18.09
55	64,563	1,199	18.57	17.40

TABLA DE EXPERIENCIA DE MORTALIDAD AMERICANA

Costo de mortalidad por \$1,000.00

EDAD	Número de los que viven	Número de los que mueren	Costo de mortalidad por \$ 1,000.00	Expectativa de vida
58	63,364	1,260	19.88	16.72
57	62,104	1,325	21.33	16.05
56	60,779	1,394	22.94	15.39
55	59,385	1,468	24.72	14.74
54	57,917	1,546	26.69	14.10
53	56,371	1,628	28.88	13.47
52	54,743	1,713	31.29	12.86
51	53,030	1,800	33.94	12.26
50	51,230	1,889	36.87	11.67
49	49,341	1,980	40.13	11.10
48	47,361	2,070	43.71	10.54
47	45,291	2,168	47.65	10.00
46	43,133	2,243	52.00	9.47
45	40,990	2,321	56.76	8.97
44	38,569	2,391	61.99	8.48
43	36,178	2,448	67.66	8.00
42	33,730	2,487	73.73	7.56
41	31,243	2,505	80.18	7.11
40	28,738	2,501	87.03	6.68
39	26,237	2,476	94.37	6.27
38	23,761	2,431	102.31	5.88
37	21,330	2,369	111.06	5.49
36	18,961	2,291	120.83	5.11
35	16,670	2,196	131.73	4.74
34	14,474	2,091	144.47	4.39
33	12,383	1,964	158.60	4.05
32	10,419	1,816	174.30	3.71
31	8,603	1,648	191.56	3.03
30	6,955	1,470	211.36	2.08
29	5,486	1,292	235.55	2.77
28	4,193	1,114	265.68	2.47
27	3,079	933	303.02	2.18
26	2,146	744	346.69	1.91
25	1,402	555	395.86	1.65
24	847	335	454.54	1.42
23	462	216	532.47	1.19
22	216	137	634.26	.98
21	79	58	734.15	.80
20	21	18	857.14	.64
19	3	3	1,000.00	.50

TABLA 2.

Tablas de Interés Compuesto

8 % (0.08)

$n$	$(1+i)^n$	$V^n$	$S_n$	$D_n$	$D_n^{-1}$	$n$
1	1.080000	0.925926	1.00000	0.92593	1.080000	1
2	1.166400	0.857339	2.08000	1.78326	0.5607692	2
3	1.259712	0.793832	3.24640	2.57710	0.3880335	3
4	1.360489	0.735030	4.50611	3.31213	0.2819208	4
5	1.469328	0.680583	5.86660	3.99271	0.2504566	5
6	1.586674	0.630170	7.33593	4.62288	0.2163154	6
7	1.713824	0.583490	8.92280	5.20637	0.1820724	7
8	1.850930	0.540269	10.63663	5.74664	0.1474048	8
9	1.999005	0.500259	12.48756	6.24689	0.1200797	9
10	2.158925	0.463193	14.48656	6.71008	0.1000295	10
11	2.331639	0.428883	16.64549	7.13896	0.1400763	11
12	2.518170	0.397114	18.97713	7.53608	0.1326950	12
13	2.719624	0.367699	21.49530	7.90378	0.1265218	13
14	2.937194	0.340461	24.21492	8.24424	0.1212969	14
15	3.172169	0.315242	27.15211	8.55948	0.1168295	15
16	3.425943	0.291890	30.32428	8.85137	0.1129769	16
17	3.700018	0.270269	33.75023	9.12164	0.1096294	17
18	3.996019	0.250269	37.45024	9.37189	0.1067021	18
19	4.315701	0.231712	41.44626	9.60360	0.1041276	19
20	4.660957	0.214548	45.76196	9.81815	0.1018522	20
21	5.033834	0.198856	50.42292	10.01680	0.0998323	21
22	5.436540	0.183911	55.45676	10.20074	0.0980321	22
23	5.871464	0.170315	60.89330	10.37106	0.0964222	23
24	6.341811	0.157899	66.76476	10.52876	0.0949780	24
25	6.848475	0.146018	73.10594	10.67478	0.0936788	25
26	7.396353	0.135202	79.95442	10.80998	0.0925071	26
27	7.998061	0.125187	87.35077	10.93516	0.0914481	27
28	8.667106	0.115914	95.33883	11.05108	0.0904889	28
29	9.407275	0.107328	103.96594	11.15841	0.0896195	29
30	10.222657	0.099377	113.28321	11.25778	0.0888274	30
31	10.867669	0.092016	123.34587	11.34980	0.0881073	31
32	11.737083	0.085200	134.21354	11.43500	0.0874508	32
33	12.676050	0.078889	145.95062	11.51389	0.0868516	33
34	13.690134	0.073045	158.62667	11.58693	0.0863041	34
35	14.785344	0.067635	172.31680	11.65457	0.0858033	35
36	15.968172	0.062625	187.10215	11.71719	0.0853447	36
37	17.243626	0.057986	203.07032	11.77518	0.0849244	37
38	18.625276	0.053690	220.31595	11.82887	0.0845389	38
39	20.115298	0.049713	238.94122	11.87858	0.0841851	39
40	21.724521	0.046031	259.05652	11.92461	0.0838602	40
41	23.462483	0.042621	280.78104	11.96723	0.0835615	41
42	25.339482	0.039464	304.24352	12.00670	0.0832868	42
43	27.366640	0.036541	329.58301	12.04324	0.0830341	43
44	29.555972	0.033834	356.94065	12.07707	0.0828015	44
45	31.920449	0.031328	386.50582	12.10840	0.0825873	45
46	34.474085	0.029007	418.42607	12.13741	0.0823899	46
47	37.232012	0.026859	452.90015	12.16427	0.0822080	47
48	40.210573	0.024869	490.13216	12.18914	0.0820403	48
49	43.427419	0.023027	530.34274	12.21216	0.0818856	49
50	46.901613	0.021321	573.77016	12.23348	0.0817429	50
60	101.257064	0.009876	1253.21330	12.37655	0.0807979	60
70	218.606406	0.004574	2720.08007	12.44292	0.0803676	70
80	471.954834	0.002119	5886.93543	12.47351	0.0801699	80
90	1018.915089	0.000981	12723.93862	12.48773	0.0800786	90
100	2199.761256	0.000455	27484.51570	12.49432	0.0800364	100

TABLA 2 (Cont..)

Tablas de Interés Compuesto

10% (0.1)

n	$(1+i)^n$	$v^n$	S m	D m	D m <sup>-1</sup>	n
1	1.100000	0.909091	1.000000	0.909091	1.10000000	1
2	1.210000	0.826446	2.100000	1.735554	0.57619055	2
3	1.331000	0.751315	3.310000	2.486885	0.40211488	3
4	1.464100	0.683013	4.641000	3.169887	0.31547088	4
5	1.610510	0.620921	6.105100	3.790779	0.26379755	5
6	1.771561	0.564474	7.715610	4.355226	0.22260740	6
7	1.948717	0.513158	9.487170	4.868420	0.20540555	7
8	2.143589	0.466507	11.435890	5.334333	0.18744400	8
9	2.357948	0.424098	13.579480	5.759022	0.17364055	9
10	2.593742	0.385543	15.937420	6.144570	0.16274550	10
11	2.853117	0.350494	18.531170	6.495060	0.15396331	11
12	3.138428	0.318631	21.384280	6.813690	0.14676333	12
13	3.452271	0.289664	24.522710	7.103360	0.14077785	13
14	3.797498	0.263331	27.974980	7.366669	0.13574622	14
15	4.177248	0.239392	31.772480	7.606608	0.13147358	15
16	4.594973	0.217629	35.949730	7.823771	0.12781666	16
17	5.054470	0.197845	40.544700	8.021550	0.12466041	17
18	5.559917	0.179859	45.599170	8.201410	0.12193302	18
19	6.115909	0.163508	51.159090	8.364492	0.11954669	19
20	6.727500	0.148644	57.275000	8.513560	0.11745596	20
21	7.400250	0.135131	64.002500	8.648669	0.11562444	21
22	8.140275	0.122846	71.402750	8.771554	0.11400511	22
23	8.954302	0.111678	79.543020	8.883222	0.11257188	23
24	9.849733	0.101526	88.497330	8.984740	0.11129978	24
25	10.834706	0.092296	98.347060	9.077704	0.11016881	25
26	11.918177	0.083905	109.181770	9.160950	0.10915900	26
27	13.109994	0.076278	121.099940	9.237222	0.10825716	27
28	14.420994	0.069343	134.209940	9.306657	0.10745100	28
29	15.863093	0.063039	148.630930	9.369661	0.10672881	29
30	17.449402	0.057309	164.494020	9.426991	0.10607792	30
31	19.194342	0.052099	181.943420	9.479091	0.10549662	31
32	21.113777	0.047362	201.113770	9.526368	0.10497117	32
33	23.225154	0.043057	222.251540	9.569333	0.10449940	33
34	25.547670	0.039143	245.476700	9.608570	0.10407337	34
35	28.102437	0.035584	271.024370	9.644160	0.10368977	35
36	30.912631	0.032349	299.126310	9.676651	0.10334331	36
37	34.003949	0.029408	330.039490	9.705922	0.10302999	37
38	37.404343	0.026735	364.043430	9.732655	0.10274669	38
39	41.144778	0.024304	401.144778	9.756966	0.10249110	39
40	45.259256	0.022095	442.592560	9.779050	0.10225994	40
41	49.765181	0.020086	487.851810	9.799140	0.10204998	41
42	54.763699	0.018260	537.636990	9.817400	0.10186000	42
43	60.240059	0.016600	592.400690	9.834000	0.10168800	43
44	66.264076	0.015091	652.640760	9.849090	0.10153222	44
45	72.890484	0.013719	718.904840	9.862881	0.10139100	45
46	80.170532	0.012472	791.795320	9.875288	0.10126330	46
47	88.197435	0.011338	871.974350	9.886622	0.10114668	47
48	97.017234	0.010307	960.172340	9.896933	0.10104015	48
49	106.718957	0.009370	1057.189570	9.906630	0.10094559	49
50	117.390853	0.008519	1163.908530	9.914881	0.10086597	50
60	304.481640	0.003284	3034.916400	9.967160	0.10022950	60
70	785.746957	0.001266	7887.469570	9.987334	0.10012488	70
80	2048.400215	0.000482	20474.002150	9.995120	0.10000486	80
90	5313.022612	0.000188	53120.226120	9.998120	0.10000188	90
100	13780.612340	0.000073	137796.612340	9.999270	0.10000073	100

REFERENCIAS DOCUMENTALES

Arias Galicia, Fernando (Coordinador).- Administración de Recursos Humanos.- Editorial Trillas.- 2da. Edición.- 9a. reimpresión. - México.- 1980.

Block, Alberto y Gómez, Ma. Estela.- Innovación de la Información Contable.- Editorial Trillas.- México.- 1976.

Bocheński, J. M.- Introducción al Pensamiento Filosófico.- Editorial Herder.- 10a. Edición.- Barcelona, España.- 1980.

Bruns, William y De Coster, Don (Recopiladores).- La Contabilidad y el Comportamiento Humano.- Editorial Trillas.- México.- 1975.

Buckley, John W.- (Recopilador).- La Contabilidad Contemporánea y su medio ambiente.- 1a. reimpresión.- México.- 1980.

Cueva G., Benjamín de la.- Tablas Financieras.- Editorial Porrúa Hermanos.- 8a. Edición.- México.- 1976.

Davidson, Sidney.- La Información Contable y Financiera en la -- Década de los 70.- Revista Dirección y Control.- Colegio de Contadores Públicos de México.- Núm. 94.- Junio de 1970.- p.p. 21 y 33.

Du'Tilly, Roberto y Ramos, Daniel.- Contabilidad Contemporánea.- Teoría y Elementos.- Editorial Trillas.- 1a. reimpresión.- México.- 1979.



Elizondo López, Arturo.- La Investigación Contable.- Significación y Metodología.- ECASA.- México.- 1980.

Elizondo López, Arturo.- El Proceso Contable.- Contabilidad Primer Nivel.- ECASA.- 4a. Edición.- México.- 1980.

Elizondo López, Arturo.- El Proceso Contable.- Contabilidad Segundo Nivel.- ECASA.- México.- 1981.

Enriquez Palomeo, Raúl.- Léxico Básico del Contador.- Editorial Trillas.- 8a. reimpresión.- México.- 1981.

Faría, Rafael J. Pbro.- Ética.- Curso de Filosofía.- Editorial Voluntad LTDA.- Bogotá, Colombia.- 1961.

Fichter, Joseph H.- Sociología.- Editorial Herder.- 12a. Edición.- Barcelona, España.- 1978.

Fridolin Utz., Arthur.- Ética Social.- Editorial Herder.- Tomo I.- Barcelona, España.- 1960.

Gómez Morfín, Joaquín.- Aspectos Humanos en la Administración.-- Revista Dirección y Control.- Colegio de Contadores Públicos de México.- Núm. 101.- Enero de 1971.- p.p. 6 a 13.

Gutiérrez Sáenz, Raúl.- Introducción a la Ética.- Editorial Esfinge.- 9a. Edición.- México.- 1976.

Haro Leeb, Luis.- Manual de Relaciones Humanas.- EDICOL.- México.- 1973.

Hirschberger, Johannes.- Historia de la Filosofía.- Editorial - Herder.- Tomo I.- 6a. Edición.- Barcelona, España.- 1974.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos.- Comisión de Auditoría Operacional.- Auditoría Operacional de la Administración de -- Recursos Humanos.- Revista Contaduría Pública.- Núm. 60.- Julio de 1977.- p'p. 7 a 14.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos.- Comisión de Principios de Contabilidad.- Boletín A-1.- Principios Contables Básicos. Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera.- México. 1974.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos.- Comisión de Principios de Contabilidad.- Boletín D-3.- Problemas Especiales de Determinación de Resultados.- Tratamiento Contable de Remuneraciones al Personal.- México.- 1974.

Jasso, B. Humberto.- El Futuro de la Información contable, un reto para nuestra profesión.- Revista Contaduría Pública.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos.- Núm. 5.

Martínez Arizmendi, Gema I.- El personal ¿ser humano, o activo-fijo?.- Revista Dirección y Control.- Colegio de Contadores Públicos de México. Núm. 154.- Junio de 1975.- p.p. 26 a 29.

Mora, José Luis y Molino, Enzo.- Introducción a la Informática. Editorial Trillas.- 3a. Edición.- 4a. reimpresión.- México.- 1979.

Nácar, Eloíno y Colunga, Alberto.- Sagrada Biblia.- Versión directa de las Lenguas originales.- Biblioteca de Autores Cristianos. Editorial La Católica.- 30a. Edición.- Madrid, España.- 1971.

Odiorne, George S.- Administración por Objetivos.- Nuevo Sistema para la Dirección.- Editorial Limusa-Willy.- México.- 1973.

Dropeza Martínez, Humberto.- La Partida Doble.- Introducción a la Estructura de la Contabilidad.- ECASA.- México.- 1981.

Paz, Saldivar, Alberto de.- Medición y Contabilidad de Recursos Humanos.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos.- Revista Contaduría Pública.- Núm. 23.- Junio de 1974.- p.p. 9 a 20.

Perea, Francisco.- La Contabilidad por Areas de Responsabilidad. Significación Contemporánea y Humanística.- ECASA.- 3a. Edición.- México.- 1978.

Prieto, Alejandro.- Principios de Contabilidad.- Editorial Banca y Comercio; 15a. Edición.- 5a. reimpresión.- México.- 1978.

Reyes, Ponce, Agustín.- Administración de Empresas.- Teoría y --- Práctica.- 1a. parte.- Editorial Limusa.- 28a. reimpresión.- México. 1982.

Schein, Edgar H.- Consultoría de Procesos: Su Papel en el Desarrollo Organizacional.- Fondo Educativo Interamericano.- México. -- 1973.

Schillebeeckx, Edward.- Dios y el Hombre.- Ensayos Teológicos.-  
Ediciones Sígueme.- Salamanca, España.- 1968.

Schoeck, Helmut.- Historia de la Sociología.- Editorial Herder.  
Barcelona, España.- 1977.

Torres Tovar, Juan Carlos.- Contabilidad I.- Introducción a la-  
Contabilidad.- Editorial Diana.- 5a. reimpresión.- México.- 1981.

Vargas Montoya, Samuel.- Psicología.- Editorial Porrúa Hermanos.  
5a. Edición.- México.- 1973.

Vázquez Bonilla, José de Jesús.- Proyección Social del Contador.  
Público.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos.- 1976.

Wolff, Werner.- Introducción a la Psicología.- Fondo de Cultura  
Económica.- 16a. reimpresión.- México.- 1976.

INDICE DE CUADROS

	Pág.
1.- Información para Grupos de Usuarios. . . . .	30
2.- Objetivos Generales de la Entidad. . . . .	76
3.- Objetivos Particulares de la Entidad. . . . .	77
4.- Problemas de Entrada en un Grupo Nuevo que provocan en los Miembros un Comportamiento Auto-orientado. . . . .	81
5.- Funciones y Subfunciones de la Administración de Recursos Humanos. . . . .	94
6.- Esquema de Análisis de Cuantificación de Recursos Humanos. . . . .	137
7.- Métodos de Cuantificación Monetaria.- Costo Histórico. . . . .	139
8.- Determinación del Período de Permanencia (Antigüedad) de un Individuo en la Entidad. . . . .	141
9.- Modelo Generalizado del Sistema Contabilidad de los Recursos Humanos para la inversión que se realiza en Gerentes. . . . .	143
10.- Presupuesto de los Recursos Humanos. . . . .	145
11.- Balance General (con o sin Recursos Humanos). . . . .	148
12.- Estado de Resultados (con o sin Recursos Humanos). . . . .	149
13.- Separación de Costos en Consumo e Inversiones según Aplicación de Porcentajes. . . . .	153
14.- Proyección del Valor Histórico y Valor Presente de los Recursos Humanos. . . . .	159
15.- Valores Presentes de los Ingresos Futuros de un Individuo según Probabilidades de Vida. . . . .	163
16.- Obtención del Valor Condicional Esperado y del Valor Realizable Esperado de un Individuo. . . . .	168
17.- Guía para determinar el Costo de Reemplazo. . . . .	176
18.- Conceptos principales para medir las Dimensiones Humanas de la Entidad (Actitudes). . . . .	181
19.- Matriz de Evaluación de los Conceptos utilizados en la Medición de Actitudes para Diagnosticar el Clima de Trabajo. . . . .	184
20.- Diagrama de Flujo del Modelo de Likert. . . . .	186
21.- Escala de Evaluación del Desempeño de un Individuo. . . . .	190