

La contabilidad un saber sin medición

Jorge Eduardo Lemos de la Cruz¹

¹ Contador Público (2002) y Licenciado en Biología y Química (1991) Universidad del Valle. ● Maestría en Ciencias de la Organización Universidad del Valle. Profesor Auxiliar Contratista, Facultad de Ciencias de la Administración, Departamento de Contabilidad y Finanzas. Universidad del Valle

INTRODUCCIÓN

En primera instancia quisiera señalar que el interés no es preguntar *qué es la contabilidad*, este asunto lo dejo a quienes prefieren las preguntas ontológicas o en el debate metodológico del objeto¹ de la contabilidad. De otra parte las preguntas que guían este trabajo son: *qué es lo que hace y cómo lo hace*, en particular “Qué mide y cómo mide la contabilidad”. En el fondo de las últimas preguntas se encuentra la primera, en otras palabras, debe quedar al menos una postura para la primer pregunta expresada con algunas precisiones al respecto pero que no son tema de discusión para el presente artículo o la respuesta definitiva a ella.

Comenzaré afirmando que la contabilidad es saber. Un saber construido en lenguaje convencional, un sistema simbólico o sistema conceptual, que aplica en la representación de las transacciones o hechos que pueden ser representables (limitado al lenguaje) y son del interés de los usuarios.

Es un saber, porque es un contacto con la realidad con el fin de discriminarla, en interrogantes y críticas; es susceptible de ser expresable, transmisible y fijada en los sujetos; porque no se preocupa tanto de la idea verdadera como si de la verdadera realidad.

Convencional porque sus símbolos o conceptos no responden o corresponden con propiedades que definen o constituyen los objetos directamente, es convencional porque responde aun acuerdo en el lenguaje (acuerdo lógico y semántico funcional o lexicográfico y fundamentalmente histórico cultural) de los usuarios útil en la representación de las transacciones, en tanto permiten subsumir conjuntos de ellas conforme a criterios de coincidencia o equivalencia y de precedencia, creados conforme a los intereses de los usuarios en los diferentes contextos históricos y culturales.

Esta postura es distinta a la que habitualmente se encuentra en la literatura contable donde se confunde: *lo que se representa con el lenguaje de la contabilidad* con *lo que puede hacerse a partir de lo representado con el lenguaje de la contabilidad*, se confunde entonces las transacciones, con el control, la auditoría, la revisoría fiscal, el brindar información, y con la contaduría. La contabilidad no es control, porque no se ocupa de representarlo, pero si permite el control. La ciencia física permite el control de gran variedad de los fenómenos físicos que estudia, a través de los experimentos y la obtención del resultado esperado, pero es un objetivo de la práctica científica, mas no es el asunto del que se ocupa.

¹ Esta noción de objeto en este punto se maneja como objeto Gnoseológico, el que es de interés de las disciplinas y las demarca, en otro sentido es el objeto problema o enigma de la disciplina.

Es una consecuencia deseable, pero no el fenómeno de estudio de la ciencia física. Retomando el ejemplo, la contabilidad puede permitir control, cierto dominio autónomo del resultado en las múltiples variables que confluyen en una transacción, pero no es el asunto del que se ocupa. La contabilidad se ocupa de las transacciones. Las transacciones que representa pertenecen al pasado, o una probabilidad futura, pero la cualidad que estudia en las transacciones susceptible de la representación no es el control, es el valor moral o económico y su flujo o circulación en contextos espacio temporales. No son éstas unas cualidades que surjan de la naturaleza misma de las transacciones, como lo es la masa para los cuerpos que estudia la física, propiedad ésta que los identifica y los constituye como objetos físicos, por el contrario, estas cualidades son asignables y externas a las transacciones y a los objetos² que constituyen las transacciones, pero la contabilidad no se ocupa de los objetos sean estos de naturaleza material o inmaterial, pero estos objetos y su naturaleza tiene cierta importancia para constituir el lenguaje de la representación en contabilidad (como ejemplo los intangibles y su condición de inmaterialidad). El valor moral o económico

de las transacciones, es contextual histórico-culturalmente, responde a las convenciones que la sociedad tenga con respecto al valor moral y económico, y que asigna a los objetos y consecuentemente a las transacciones. La transacción está en el sujeto representativamente, existencia permitida por el lenguaje convencional contable, en otras palabras, el sujeto construye la transacción como hecho, utilizado el lenguaje contable convencional y lo expresa a través de enunciados (fenomenológicamente hablando lo apprehende)

El problema.

Es recurrente encontrar en los diferentes manuales de contabilidad o libros de texto, y en los tratados de teoría contable alusiones a la contabilidad como “sistema de medición”, que mide o realiza mediciones; “mide el valor”, “mide la riqueza”, “mide la cantidad de algo” o “simplemente mide algo”. Es interesante entonces preguntarse que se entiende por medición significativa, o estrictamente. Es posible que la primera idea acerca de la medición en contabilidad pueda ser asimilada, en la forma como lo hacen las ciencias empíricas como por ejemplo la física, la química y la biología. Tome-

² Esta noción de objeto se debe entender como las “cosas” de naturaleza material o inmaterial que asignamos a las transacciones, y las representamos simbólicamente.

mos por caso un objeto cualquiera e identifiquemos en él una propiedad que lo constituya, puede ser la masa³. Bien, esta propiedad permite distinguir este objeto de otros objetos que no tienen masa, pero por si sola no permite distinguirse de entre los demás objetos que poseen esta propiedad y que agruparemos en el conjunto de los objetos másicos. Para poder distinguirla es necesario establecer o incorporar algo mas a la masa, algo que permita distinguir un objeto másico de otros objetos másicos, se me ocurre utilizar algo que me permita ordenarlo, es decir que pueda decir si X ...tiene mayor masa que cualquier otro objeto del conjunto de los objetos másicos, para esto puedo utilizar mi cuerpo y la sensación de tensión que genera el tratar de levantarlos de manera individual, en otras palabras utilizo mi cuerpo para comparar si tiene mas o menos masa el objeto X con respecto a los demás objetos, de esta manera resuelvo el problema y la tensión que genera en mi cuerpo es el instrumento a través del cual puedo identificar si un objeto tiene mas masa que otro objeto. Bueno, un físico que estuviera leyendo este ejemplo diría que es demasiado simple y que la propiedad que estoy tratando no es la masa si no el peso. Para tranquilidad del físico quisiera mencionar que es claro que el peso clásicamente es un propiedad de los

cuerpos derivada de la masa y con referencia a otro(s) objeto(s), resultado de la acción de la ley de la gravitación universal, es decir, el resultado de la fuerza de atracción hacia su centro que poseen todos los cuerpo. En este caso, el resultado de la tensión es la resistencia que hace mi cuerpo al servir de palanca y que se opone a la fuerza de atracción, que actúa, si solo se tiene un sistema constituido como mínimo de dos cuerpos. En otras palabras, el peso se hace manifiesto por la existencia de la masa. Comparar el peso, evidencia la existencia de la masa y la masa es lo que queda cuando eliminamos del sistema uno de los objetos que tomamos como referente. Puede decirse que el peso depende de la masa del cuerpo que tomamos como referente, generalmente el que tiene mas masa.

Bien, pero la comparación depende de los límites de mi sensación de tensión, en otras palabras si escogiera dos objetos demasiado livianos o dos objetos demasiado pesados, no podría distinguir cual es mas o cual es menos pesado o másico, o si son iguales. Así que el problema se resuelve para ciertos objetos pero no para todos. Bueno este problema amerita inventar un instrumento que me permita comparar con mas refinamiento cual es mas o cual es menos o si son iguales, aquí aparece la balanza, un instrumento que compara no ya con mi cuerpo si no

³ Para este artículo se asumen la noción de masa entregada por la física clásica como cantidad de materia que posee un cuerpo.

entre los cuerpos utilizando la atracción gravitacional como referente, así que ella me resuelve, si es mas que.. , menos que..., o igual que..., estoy utilizando un instrumento directo que permite comparar la masa y el peso. Es mas, puedo decir cual es primero y cual es segundo sea que lo ordene de mayor a menor o viceversa, pero esta asignación numérica es ordinal, es decir, solo es una secuencia numérica de precedencia. De la misma manera podemos usar esta secuencia numérica para ordenar, longitudes, volúmenes, rapidez, el tiempo, etc, pero no responde a la pregunta ¿cuánto mas masa tiene un objeto con respecto a otro objeto?. Esto sólo se resuelve si a nuestra balanza (ideal: sin rozamiento y perfectamente equilibrada), le agregamos una escala numérica que sustituya la propiedad masa y se le asigne una unidad particular y exclusiva que la exprese, una escala numérica que pueda transformarse en otras escalas y no cambie información de la propiedad que estoy hablando: inventamos entonces el kilogramo y el gramo. Para estas unidades utilizo los números, positivos mayores que cero hasta infinito (∞), y realizo un equivalencia entre las escalas que posibiliten transformar unas en otras. Convencionalmente aceptamos que la unidad (1) kilogramo equivale o coincide con 1000 gramos (es de observar que puede haberse establecido otra asignación numérica), y que materialmente aceptamos la masa de un cuerpo escogido en material de hierro para señalar que es el patrón con el

cual podemos comparar cualquier cuerpo (debemos guardar celosamente este cuerpo de hierro que es el referente desde el cual es posible calibrar cualquier balanza y señalar la adecuada y correcta escala de números a la masa), y simplificando la operación para no transportar de un lugar a otro este cuerpo de hierro especial, fundimos tantos como sean posibles, los distribuimos entre todos los que *desean comparaciones precisas de las masas de los objetos*. Para otros que no quieran trabajar con la balanza es posible que operen con lápiz y papel y calculen la masa de varios cuerpos utilizando la escala numérica asignada, de esta manera no necesitan de la balanza para saber con precisión *cuanto mas que..., o cuanto menos que...*, tiene de masa un cuerpo con respecto a otro o que tanta masa tiene un cuerpo. De esto podemos concluir que la medición es una asignación numérica convencional que permite dar y crear conocimiento nuevo y preciso sobre la propiedad que se trata, o magnitud (propiedad susceptible de medición), que la medición es una forma abstracta, preferencial y refinadamente precisa que utiliza la ciencia empírica para expresar las propiedades de su interés. Que la unidad de medida asignada dice de la propiedad y se acepta asociada a ella de forma *particular y exclusiva*.

Pensemos ahora el problema para la contabilidad. Tomemos como ejemplo un texto cualquiera y podemos encontrar lo siguiente: “las transaccio-

nes se *miden* en unidades monetarias”⁴ o esta otra “el método del inventario al detal (...) este método al igual que el método de ganancia bruta permite el *cálculo* de un inventario con ahorro en el tiempo y en el gasto de tomar un inventario físico...” (Pag 339) o este otro “para *valorar* el inventario argumentan que si el mercado es una *medida* pertinente del *valor* cuando es menor que el costo, es igualmente valido cuando es mayor que el costo” (Pág. 360), o este otro que aparece en el decreto reglamentario 2649 de 1993 “Art. 49. *Medición* al valor histórico” o en el mismo decreto, “Art 47. Reconocimiento de los hechos económicos (...) para que un hecho económico realizado pueda ser reconocido se requiere que (...) pueda ser *medido*, que sea pertinente y que pueda representarse confiablemente”.

Los ejemplos que podemos ilustrar son numerosos y coinciden en tomar la medición contable equivalente o coincidente con el procedimiento de valoración contable, la medida es su resultado o sea el valor, y la unidad monetaria es la unidad de medición. Esto es confuso. Si revisamos las teorías científicas que arrojan ciertas distinciones conceptuales precisas respecto a la noción de medición, valor, medida, unidad de medida y valoración, es posible que el objetivo de este artículo se cumpla: construir un argumento que soporte la afirmación: la conta-

bilidad un saber sin medición y que responda a la pregunta ¿es medición lo que hacemos?

EL LENGUAJE DE LAS TEORIAS CIENTÍFICAS.

Para elaborar este aparte nos apoyaremos en los aportes que entregan los autores filósofos de la ciencia Carlos Ulises Moulines y José A Díez Calzada, en su texto “Fundamentos de filosofía de la Ciencia” en el Cap 4 titulado conceptos científicos.

El lenguaje preferencial con el que se expresan las teorías científicas son los conceptos científicos. Los conceptos en general los podemos identificar por las siguientes cinco supuestos

Para empezar podemos afirmar que no hay observación de la realidad sin conceptos, la observación de la realidad exige sistemas conceptuales.

De esto podemos establecer cinco supuestos.

- 1- Los conceptos son entidades, en principio identificables, a las que tienen acceso los seres humanos en tanto sujetos epistémicos y que les permiten a estos conocer el mundo real y orientarse en él. La presencia de conceptos es condición necesaria de todo conocimiento. Entidades abstractas no localizables espacio temporalmente y por tanto no identificables como objetos físicos.

⁴ RIVERA FELICIANO, A.; ALVAREZ F.; SKOUSEN F.; SMITH R. (1986). Contabilidad intermedia. editorial SCOT, FORESMAN ADN COMPANY E.U.A. Pág. 22

- 2- Los sujetos epistémicos contraponemos en cierto modo un sistema de conceptos al “mundo real” que es su objeto.
- 3- Los conceptos no deben identificarse con palabras o expresiones de un lenguaje dado, las cuales son a fin de cuentas entidades físicas, por esto no debemos confundir el análisis conceptual con el análisis lingüístico. Si existe una relación entre sistema conceptual y sistema lingüístico o entre conceptos y palabras pero no son lo mismo. El uso que se hace en los conceptos de las palabras es lo que denominamos semánticamente *la expresión*.
Ejemplo: Marilyn Monroe o Madrid no expresan conceptos, casa, butaca, no expresan conceptos. A diferencia de triángulo, o redondo. Aunque las palabras son útiles para expresar conceptos no todos lo son ejemplo los términos sincategoremáticos (artículo, conectores, preposiciones etc.)
- 4- En los lenguajes científicos, los términos que expresan conceptos tienen (casi)siempre la forma lógica de predicados n -ádicos, con $n > 1$. los conceptos más simples serán aquellos expresables mediante predicados monádicos.
- 5- Existen conjuntos (en el sentido de la teoría estándar de conjuntos) y la extensión de un concepto cualquiera es un conjunto en ese sentido, el conjunto de los objetos que caen

bajo él (o de los pares de objetos, si es binario o de los tríos etc.)

Jesús Mosterín afirma que “...lo que pensamos digamos del mundo no depende sólo de él, si no también de nuestro sistema conceptual que selecciona, condiciona y determina los aspectos del mundo que tenemos en cuenta, en los que pensamos y de los que hablamos, nuestro sistema pensado es resultante de al menos dos factores: nuestro sistema conceptual y el mundo real”. El estudio de los conceptos es importante por el papel que desempeñan en las teorías, básicamente los estudios convergen en clasificar los conceptos científicos en tres categorías básicas: clasificatorios, comparativos y métricos.

Un concepto clasificatorio es aquel que posee uno o varios criterios comunes a todos los objetos y es aplicable a un conjunto de objetos logrando separarlos de los demás, generalmente esta función la cumplen los sustantivos o los adjetivos. El criterio o los criterios cumplen con dos tipos de condiciones: las condiciones formales de adecuación y las condiciones materiales de adecuación, que se suscriben a las particularidades de la ciencia donde se ubique.

Las condiciones formales consisten en identificar si es un subconjunto de un grupo general de objetos (partición). En lenguaje matemático significa que cumpla tres condiciones de relación: reflexiva, -un objeto X es igual

a si mismo-; simétrica -que puede expresarse así: si X está en relación con Y, entonces Y está en relación con X; y por último la relación transitiva- que puede ser: si X está en relación con Y; y Y en relación con Z, entonces, X está en relación con Z.

La condiciones materiales de adecuación es identificar en el conjunto, el criterio de coincidencia o de equivalencia común aplicable a todos los objetos que agrupo en el subconjunto de objetos o que clasifico y distingo de los demás objetos, es decir, por un criterio exhaustivo o de cobertura y de exclusión.

Con esta definición podemos reflexionar y evaluar un concepto de contabilidad muy importante, estructurante del lenguaje contable, la noción de activo. Podemos pensar si cumple con las condiciones para calificar como concepto clasificatorio. Así como podemos escoger activo, puede también ser otro, pero para efectos de construir la argumentación y el espacio de exposición solo tomaremos un concepto, de otra parte consideramos que es suficiente, en tanto la noción de concepto clasificatorio anterior cabe aplicado indistintamente para cualquier disciplina.

Precisan activo como "posibles beneficios económicos futuros controlados por una entidad concreta como resultado de acontecimientos y transacciones pasadas." En esto son coincidentes los manuales de contabilidad y los textos que tratan la teoría contable, no es el único sobre la definición

de activo pero si el más común. Otra puede ser la que se precisa como flujos potenciales de servicios o derechos a beneficios futuros bajo control de la empresa. (Hendriksen 1999). De una u otra manera ambas nociones tienen el criterio común sobre el cual aplica la clasificación.

La primera palabra que constituye esta definición: "posible", que para efectos de nuestro análisis lo asimilamos a la palabra "posibilidad". Sobre ella históricamente se ha planteado una discusión fuerte desde la antigüedad. Posibilidad así como necesidad y realidad son modos. Posibilidad como modo de ser tiene dos puntos de vista discutibles: lógico y el ontológico. La modalidad es la expresión de los modos de ser. En modo lógico, "posibilidad" es un modo con el cual se expresan enunciados, consiste en la sentencia alética o relativa a la verdad. Como modo ontológico es posible existencia de entidades o propiedades de entidades. En el caso del activo es la posibilidad ontológica en relación a lo real. Es posible porque es real, lo real hace lo posible. Posibilidad de una cosa, de una propiedad, de un hecho, de un proceso, la posibilidad de un beneficio, se puede expresar lógicamente como "hay beneficio". Como la expresión es intencional, o comprensiva, se hace necesario aclarar el sentido o los sentidos en que se dice que algo es posible. Esto es lo que se denomina una frase intensional, que si bien es un modo de enunciar afirmaciones o negaciones, no es la prefe-

rente por la ciencia, porque la afirmación o negación queda abierta al menos en dos posibilidades: “es posible que...” o “no es posible que...”, y la afirmación se cumple para ambos sentidos, ... es posibles que haya beneficios futuros... entonces es activo. En otra palabras, esta partícula con que se define activo es ambigua, porque hay tantas formas de posibilidad como formas de realidad. Este término “posibilidad” no debe asimilarse a la probabilidad estadística, que consiste en una relación cuantitativa entre clases repetibles de eventos, son contrastables examinando las frecuencias relativas a largo plazo de los resultados en cuestión; o con la probabilidad lógica o inductiva que consiste en una relación lógica (de implicación, de deducibilidad, decibilidad, y validez) cuantitativa entre enunciados que apoyan un enunciado. Esta partícula modal “posible” está restringida por la siguiente “beneficio económico”, en tanto solo permite aceptar como activo aquello que entregue un beneficio, es decir los positivos.

La siguiente palabra es entonces “beneficio” y agregado a “económico”: “beneficio económico” esta frase es el criterio con el cual podemos aproximar la noción de activo a concepto clasificatorio. Así planteada permite identificar qué transacciones o eventos pueden agruparse en el conjunto de activo y cuáles no, aquellos que otorgan un beneficio económico futuro. en la noción de Hendriksen es aquellas transacciones o eventos a los

que se les reconoce un beneficio y sobre el cual hay un derecho. Este criterio de beneficio económico es lo que permite distinguir unos eventos o transacciones como activos de otras transacciones y que pueden clasificar en otras cuentas. Aunque Hendriksen utiliza la palabra potencialidad, la asimila como probable y la precisa como capacidad individual o en combinación de otros activos para generar beneficios económicos. De la misma manera cumple con las condiciones de ser criterio clasificatorio. Pero como hemos dicho que un concepto clasificatorio debe cumplir con condiciones de adecuación formales y materiales, veamos si nuestro criterio cumple con ellas.

Las condiciones de adecuación formales como lo habíamos dicho debe cumplir las condiciones reflexiva, simétrica y transitiva, o de equivalencia o coincidencia. Cualquier evento o transacción para ser clasificado como activo debe coincidir o guardar equivalencia de otorgar potencialmente un beneficio económico. Una transacción si está en relación consigo misma, es una relación reflexiva. Ejemplo, un conjunto de objetos, resultado de transacciones, acumulados en una bodega se llamaran el conjunto A, los cuales (todos) la empresa dispone a transar y otorgan un beneficio económico, entonces es el conjunto B, es reflexiva porque cada objeto del conjunto A estará en el mismo B en tanto cumplen con el mismo criterio sistemático: el beneficio económico potencial o posible. Es simétrica porque cualquiera

de las transacciones que se ejecuten sobre cada objeto otorgarán un beneficio económico y cada transacción X que se ejecute clasifica de la misma manera que una transacción Y, en tanto ambas otorgan un beneficio económico. Es transitiva porque si una transacción X se ejecuta y otorga un beneficio económico y otra transacción Y se ejecuta de la misma manera que X, otorgando beneficio económico, y otra transacción Z se ejecuta de la misma manera que Y otorgando beneficio económico, la transacción X y la transacción Z están en relación equivalente o coincidente al otorgar ambas beneficio económico. Las condiciones materiales de adecuación, en tanto cualquier transacción que otorgue beneficio es un activo. Hasta aquí, nuestro concepto cumple con la condición de ser clasificatorio. El activo es un concepto que permite clasificar las transacciones pueden ser clasificadas como activo si cumplen con el criterio de beneficio económico futuro y probable.

El segundo tipo de concepto científico es el concepto comparativo. Este permite la clasificación y comparación, es decir, tiene dos partículas, la primera que permite agrupar por relaciones de equivalencia o coincidencia. En otras palabras, un concepto comparativo subsume un criterio clasificatorio, y otra partícula que permite definir relaciones de precedencia. En palabras de Jesús Mosterín “introducir un concepto comparativo para una característica que los individuos de un domi-

nio poseen en mayor o menor grado consiste en definir dos relaciones respecto a esa característica, es decir, indicar cuando dos objetos de ese dominio coinciden respecto a esa característica y cuando uno precede al otro respecto a ella.” (Pág. 22). Como se observa, estos conceptos permiten diferenciar mas finamente que los clasificatorios, pues permiten ordenar la clasificación. El concepto comparativo permite establecer una relación de precedencia que significa “...es más que...”, o “...es menos que...” o “es igual que”. En lenguaje matemático, la partícula de relación en equivalencia o coincidencia es reflexiva, simétrica y transitiva, características que ya explicamos para el concepto clasificatorio, y la partícula de relación en precedencia es transitiva, irreflexiva y conexa con respecto a la partícula de relación en equivalencia o precedencia. Veamos estas tres últimas relaciones, las que pertenecen a la partícula de precedencia y en relación con el concepto de activo que estamos trabajando.

Denominemos como P a la partícula de precedencia del concepto comparativo y K a la partícula de coincidencia o equivalencia del concepto clasificatorio, e intentemos una aplicación en las transacciones contables que clasifican como activos.

Relación de precedencia (P) en condición de transitividad.

Sean tres transacciones “x; y; z;” que cumplen con el criterio de otorgar “beneficio económico futuro”. La relación “xPy” que puede leerse como

“x es una transacción que otorga mayor beneficio económico futuro que y” o “x es una transacción que otorga menor beneficio económico que y”, y a su vez la relación “yPz” que puede leerse como “y es una transacción que otorga mayor beneficio económico futuro que z” o “y es una transacción que otorga menor beneficio económico que z”, entonces la relación “xPz” que puede leerse como “x es una transacción que otorga mayor beneficio económico futuro que z” o “x es una transacción que otorga menor beneficio económico futuro que z”, es una relación transitiva para “P”, es decir para la relación en precedencia.

Relación de precedencia (P) en condición irreflexiva con la relación de equivalencia (K) o mutuamente excluyentes.

Sea la relación “xKy”, que se puede leer “una transacción “x” otorga beneficio económico, es equivalente o coincidente con otra transacción “y” que también otorga el mismo beneficio económico”, entonces no se cumple la relación “xPy” que se puede leer “si la transacción x es coincidente (igual) en beneficio económico que otorga, con la transacción y, entonces la transacción x no precede a la transacción y, o la transacción x no es mayor o menor en beneficio económico que la transacción y”

Relación de precedencia (P) en condición conexa (o conectividad) con la relación de equivalencia (K). Los tres tipos de relación conexa y mutuamente excluyentes que se pue-

den presentar en las transacciones contables que califican como activos son “xKy” que puede leerse “la transacción “x” es equivalente en igualdad a la transacción “y” en beneficio económico que otorga” lo que anula la posibilidad de precedencia ...mayor que..., o ...menor que... Otra posibilidad es, no se cumple esta condición de igualdad, entonces la relación puede ser “xPy”, que puede leerse “la transacción “x” es mayor que la transacción “y” en el beneficio económico que otorga” o esta otra alternativa “yPx” que puede leerse la transacción “y” es mayor que la transacción “x” en el beneficio económico que otorga.

Bien, hasta este momento las condiciones lógico conjuntista o condiciones formales de adecuación que acabamos de mencionar para identificar un concepto comparativo, se cumplen para la noción de activo, es decir, hasta aquí el activo es un concepto comparativo.

Nos resta mencionar que las relaciones de precedencia son susceptibles de expresarse con números, reflejando así el orden de los objetos, a este tipo de asignación se denomina “escala ordinal”. El orden de los números señala el orden de los objetos, pero esta asignación numérica ordinal no es una medición en sentido estricto, es una asignación numérica que permite organizar en precedencia: mas que... menos que..., o igual que..., no expresan cantidades o magnitudes. Veamos un ejemplo sencillo que ilustre esto. Podemos mencionar la escala

ordinal de dureza para los minerales. El criterio con el cual se clasifica la **dureza** de un mineral es si un mineral **en** estado sólido se deja rayar o no por **otro**, es decir quién raya a quien, así **que** en sucesivas experiencias con **minerales** se encontró que el diamante **es** el mineral mas duro y el talco el **mineral** menos duro, como extremos de **la** escala entonces se puede ordenar (orden de precedencia) que el **diamante** está en la escala con el número 10 **en** dureza, y el talco en la escala de 1 **en** dureza; como vemos, si asignamos 1 a 10, es tan equivalente y arbitrario como asignar 10 a 20, la cualidad **dureza** no se modifica por la asignación numérica, y tampoco el número explica por qué es más o menos duro, **tampoco** cambiar la escala por letras modifica lo que se dice de la dureza, en otras palabras, los números asignados ordinalmente no exponen la propiedad dureza como una magnitud, por tanto no es una escala métrica o de medición.

Para determinar con mas precisión si un objeto es cuanto mayor o cuanto menor, o igual, que es el límite de un concepto comparativo, en tanto no permite saber cuanto mas que..., o cuanto menos que..., es necesario introducir un nuevo concepto, los conceptos métricos.

Un concepto métrico, también llamados conceptos cuantitativos o magnitudes, a diferencia de los clasificatorios que tienen correspondencia en el lenguaje ordinario con los sustantivos o adjetivos calificativos, y los compa-

rativos, en correspondencia con los adjetivos comparativos; los métricos son una creación original de los científicos y aparecen en los estadios más avanzados de la ciencia. Dice Jesús Mosterín que “la revolución científica del siglo XVII consistió en gran parte en la introducción y uso sistemático de los conceptos métricos en la física, que durante los dos mil años anteriores había estado basada en los conceptos cualitativos”(Pág. 25) o como lo menciona Carlos Ulises Moulines y José a Díez, el uso de los conceptos métricos en las diferentes disciplinas se conoce como “matematización” de la disciplina, entendido como la posibilidad de utilizar la potencia que otorgan las matemáticas (aritmética, álgebra, el cálculo, la geometría)”(Pág. 113), lo que permite que las cualidades identificadas en los objetos puedan ser reducidos y tratados como operaciones matemáticas, y permite un alto grado de poder explicativo y predictivo de los procesos.

Los conceptos métricos están asociados a la medición. Aunque metrización no es medida, al respecto Jesús Mosterín dice: “metrización es la invención y asignación de un concepto métrico a una o conjunto de características”,(Jesús Mosterín, Pág. 27) y Medir lo define Moulines y Díez como “...la asignación de números a objetos empíricos para *representar determinadas propiedades específicas de los objetos denominadas magnitudes*, representación que permite utilizar de modo empíricamente *significa-*

tivo operaciones matemáticas interesantes (adición, multiplicación, potenciación, derivación e integración, etc.) entre los valores numéricos asignados” (Pág 113). Y continua, “...la asignación numérica que se hace en la medición, no es arbitraria (como lo es en los conceptos comparativos), y no operacional, sino que los números expresan importantes y reales conexiones empíricas entre los objetos: operamos con los números “como si” operásemos con los objetos” (Pag 114).

En otras palabras la medición permite hacer cálculos con relevancia empírica, y en particular permite hacer predicciones muy precisas, controlables y entregar información significativa adicional sobre la propiedad que se mide o establecer relaciones numéricas con otras propiedades que entregan conocimiento significativo sobre el objeto, todo desde la perspectiva de una teoría.

En el concepto métrico subyace el un criterio clasificatorio y la condición comparativa, subsume un concepto clasificatorio y un concepto comparativo. Medir una propiedad es ejecutar la clasificación y la comparación con respecto a la propiedad en relación con dicha propiedad. Lo que confiere un significado empírico a la mayoría de los conceptos métricos es su inserción en una teoría empírica determinada a la cual podemos asignarle un significado empírico en su totalidad. Como la medición se ocupa de las magnitudes y a éstas se asocian números reales, estos números reales están organizados significativamente en escalas

que corresponde a la propiedad que estudia la teoría.

Por ejemplo la masa como propiedad de los cuerpos, está asociada a ella escalas de Kilogramo (Kg), gramo (gr), tonelada métrica (Tm), y escala de libra (Lb), todas son escalas que permiten medir la cantidad de masa que posee un cuerpo, estas escalas están parametrizadas a un patrón de medida y son transformables una en otras sin perder el significado de la propiedad masa de la que se está hablando, así no conserve el número ($1\text{ kg} = 1000\text{gr}$), las relaciones de cociente se conservan. A la vez estas escalas pueden operar con otras magnitudes para describir comportamientos todo dentro de una teoría, tal es el caso de la Mecánica clásica de partículas que estructuralmente describe un movimiento desde la siguiente configuración $MCP = \{p; m; f; t; d\}$, cada magnitud, o propiedad tiene una escala particular que la expresa en números reales: masa, fuerza, distancia, tiempo, referida a la partícula como sistema empírico donde teóricamente convergen estas magnitudes. Cada escala es particular para cada magnitud o propiedad susceptible de medición, y se pueden construir diferentes escalas para una misma propiedad, pero no es adecuado combinar escalas de distintas propiedades para señalar una misma propiedad, por ejemplo expresar 10 metros de masa de un gas, o 4 litros de tela, o 15 kilogramos de tiempo. Esto es un absurdo. Las escalas se ajustan a los objetos empíricos convencionalmente

y su significado está determinado por la teoría en la cual se incrusta siendo distinguible una vez establecida.

En lenguaje matemático un concepto métrico queda definido bajo cuatro condiciones formales.

El dominio de la unión entre las relaciones de equivalencia o coincidencia (K) con la relación de precedencia (P) se expresan en una identidad (léase igual), al dominio de una función "f"

La función relación (f), es un subconjunto de los números reales R

Para todo "x,y"; dado que "x" está en una relación con "y" de equivalencia si solo si la función "f" una extensión del concepto métrico, (masa, concepto métrico, subsume la función masa en kilogramos), se precisa como "fx" es igual a "fy"; y para todo "x,y" dado que "x" está en una relación con "y" de precedencia, si solo si la función "f" una extensión del concepto métrico, (masa concepto métrico subsume la función masa en kilogramos), se precisas como "fx" es mayor que "fy". En la misma relación, aplicando la noción de concepto métrico al concepto contable de activo, la "cualidad" que identificamos es beneficio económico futuro, el cual aplica en la clasificación y comparación ordinal y nominal que se reconocen como escalas pero no de tipo métrico.

La afirmación que se sustentará es: "el activo no es un concepto métrico porque no cumple con las condiciones formales de adecuación y no tiene una escala métrica que dé cuenta de posibilidades explicativas y predictivas".

La noción de beneficio económico se entiende en contabilidad como valor tomado del valor económico asignado a los objetos que subyacen a las transacciones o eventos.

La discusión sobre la noción de valor se tomará como marco la expuesta por Carlos Marx, específicamente en la noción de mercancía. Aunque existen diferentes críticas a esta noción objetiva del valor, por principio nos acogemos a la vigencia de la noción marxista y mencionaremos algunas críticas.

Para Marx, la noción de valor económico es el resultado de la relación comparativa entre los valores de las mercancías, es decir del contenido o cantidad de valor de cambio presente en las mercancías. Esta cantidad de valor de cambio depende de la cantidad de trabajo abstracto que se "inocule" a la mercancía. La cantidad de trabajo social necesario para producir una mercancía es la cantidad de valor de la mercancía. Pero ¿cómo se puede medir la cantidad de trabajo? Esta pregunta que ha inquietado a los economistas se contesta desde Marx con medición del tiempo de trabajo necesario en elaborar la mercancía, es un valor cambiante en tanto depende de la conjunción de la tecnología y la ciencia, de los procesos productivos que participan.

La crítica a Marx es a su concepto antropológico, cuando se infiere de su lectura que sólo tiene valor el objeto que incorpore trabajo. Pero existen objetos que no incorporan valor como

trabajo humano, esto son los objetos naturales, el guano, el fitoplacton, los bosques etc, que quedan excluidos, y según el presupuesto marxista solo cobran valor cuando les es incorporado trabajo humano.

Desde esta noción se hace necesario observar la relación entre precio y valor.

Se admite por los economistas que la noción de valor de cambio o valor social de una mercancía es su poder o capacidad de compra, que consiste en el poder o capacidad que transmite a quien lo posee de obtener a trueque de ella, cualquier otro bien servicio. De otra parte la noción de valor se admite como poder o capacidad de compra. (Francisco Zamora Pág.262-263)

El precio es la razón de cambio o proporción en que se intercambia el dinero y la mercancía.(Pág. 263) o la suma de dinero que se puede obtener mediante la cesión de una unidad de mercancía.

Independiente de aceptar que el valor de cambio es el precio, es de considerar el hecho de que pueda suceder una baja del precio no quiere decir que ha sucedido una baja también del valor de cambio, esta relación entre valor de cambio y precio no es proporcional o equiparable, en otros términos no es equivalente.

Es claro que hablar de precio no es hablar de valor de cambio en sentido equivalente o coincidente, el valor de cambio se acepta como poder o capacidad de compra. Aplicando la noción de conceptos científicos, el valor es

un concepto clasificatorio que permiten hacer comparaciones como valores, es decir, permiten coincidencia y precedencias con asignaciones numéricas de escala ordinal, pero no mediciones del real valor en función de la cantidad de trabajo socialmente necesario, no hay una unidad y tampoco un conjunto de escalas que lo permita, es decir, no hay una teoría de la medición que dé cuenta del tiempo socialmente necesario. El tomar el tiempo como unidad no es adecuado porque el tiempo (es un concepto métrico), independiente o primitivo, que se resignifica en el contexto donde es aplicado. El tiempo medido que tarde la elaboración de una mercancía a través de un proceso productivo no es la medida de la cantidad de trabajo, es la medida del tiempo de trabajo y transformar el tiempo en otra escala, como valor de cambio, en simetría o asimetría de valor, o expresarlo como capacidad de compra, no es medida de esta "capacidad". Falta elaborar una teoría de la medición que incorpore conceptos abstractos, operativos matemáticamente que otorguen información sobre la "capacidad compra que se transmite a quien lo posee"

De otra parte, transformar valor de cambio en precio, tampoco es adecuado porque el precio es un valor arbitrario, convencional, que se asigna por efecto de la oferta y la demanda y tiene escalas sobre los contextos sociales, históricos, y económicos expresados por el cumplimiento de la ley de oferta y demanda, el cambio de precio

no es el cambio de valor de cambio, tampoco es la expresión de este último (valor de cambio), es el resultado de la proporción en la que se intercambia dinero y mercancía.

No es un concepto métrico, está expresado como una forma de cálculo, "proporcionalidad" en que se intercambia, presupone valores numéricos asignados previamente al "dinero" y a la "mercancía", que se interpreta comparativamente como la asignación en correspondencia numérica entre el número de dinero y número de mercancías, el dinero como representación de valor, como intermediario entre mercancías o como "mercancía cambiante". La representación es simbólica, convencional y arbitraria. El dinero puede cambiar de escala, un ejemplo son las medidas de cambio en la equivalencia de las monedas o billetes en los diferentes países, es un cambio en representación de la capacidad de compra, es un cambio de escala ordinal: lo que antes eran 3000 pesos, hoy es 1 peso nuevo. Son convenciones fijadas.

No se admite entonces que el precio sea la medida del valor de cambio. Así como puede ser una suma de dinero x , puede también ser otra. Es un cálculo entre los números que se interpretan convencional, simbólica y arbitrariamente como capacidad de compra del dinero y de la capacidad de compra de la mercancía. Asignada la capacidad de compra la proporción del intercambio es asignable desde las unidades numéricas expresables en pesos o en cualquier otra unidad mone-

taria aceptada, -la proporción del intercambio calculado numéricamente.

La asignación numérica que realiza el activo está dado por una escala numérica que pertenece a los números reales, contablemente se denomina valor. Como notamos el problema del valor objetivo o valor de cambio, para la teoría contable no es un interrogante de su horizonte, es un interrogante para la economía. En otras palabras, no hay teoría contable del valor, hay teoría económica del valor. En este punto es prudente no confundir la preferencia de algunos investigadores en estudiar las implicaciones de las teorías del valor económico en el ámbito de la contabilidad, con teoría del valor contable, esta última es inexistente, lo que si aparece referido en la contabilidad son elaboraciones sistemáticas para asignar valores a las transacciones resultado de los precios, de las cantidades físicas o de las convenciones numéricas arbitrarias de "valor" como por ejemplo la depreciación donde es una convención aceptada la expresión metafórica de la "vida útil", "vida de servicio" y la asociación sin fundamento empírico de números como 20 años, 10 años, etc, la propiedad que intenta representar llámese ésta desgaste o relocalización de valor, cualquiera que sea el método, no expresa o representa una propiedad del objeto, es un cálculo (sintaxis), que se realiza sobre el valor precio, no es una medición y por tanto no es un concepto métrico.

La contabilidad permite tomar los precios que se asignan como resultado de la oferta y la demanda al activo, llama beneficio al resultado que se obtiene por ejecución de los derechos (la noción de activo como derechos controlados por un ente es convergente en Hendriksen e Ijiri), o servicios expresables a través del precio, no realiza mediciones de propiedades de los objetos que se subsumen a las transacciones, toma (sería mejor decir registra), precios, la proporción en que se intercambia el dinero y la mercancía. Si este intercambio entrega beneficio económico probable, como resultado de las transacciones o de derechos que controla una organización, éstas clasifican como activos.

Los diferentes métodos que se señala en la literatura contable sobre activos como formas de “medición”, son formas de cálculo sobre la base fundamentalmente del precio, que refiere si son de salida o de entrada. Los primeros según Hendriksen, “es el importe monetario o el valor de cualquier otra forma de pago que se recibirá cuando un bien o un servicio deje finalmente la empresa mediante un “cambio” o conversión”(Pag301). Y continúa “aquellos activos que representan dinero o derechos de reclamación monetaria deben expresarse en función de sus valores corrientes” los valores de entrada reflejan alguna “medida” de los que se sacrifican para obtener los activos utilizados por la empresa en sus operaciones”

De una u otra manera el procedimiento que se adopte para registrar los precios, no es medición, son relaciones, cuocientes, proporciones, valores numéricos con significado monetario, que permiten comparaciones en el tiempo, y configurar valores numéricos con significado monetario y sustraer interpretaciones conforme a los objetivos, intereses y teorías de los usuarios.

El sistema conceptual en contabilidad, permite la clasificación y la comparación de porciones de la realidad, pero esto no desdeña la alternativa de poder construir mediciones sobre las propiedades o magnitudes que identificadas en los conceptos contables que actualmente tenemos, o desarrollarlos hacia al configuración de conceptos métricos en la contabilidad.

BIBLIOGRAFÍA

- ARIZA. Danilo. (1996). “Una aproximación a la Naturaleza de la Contabilidad”. En: Revista de Facultad de Contaduría Pública de la Universidad de Manizales. Diciembre 1996. Numero 01
- BLANCHE. Robert. (1973). “la epistemología” ediciones oikos-tau, S.A. Barcelona España.
- DELGADILLO. Diego. (2001), El Sistema de Información Contable. Editorial Artes Graficas del Valle. Universidad del Valle
- HENDRIKSEN. Eldon S. VAN BREDA Michael F. (1999). Teoría da Con-

- tabilidade. Editora Atlas S.A. Sao pablo Brasil.
3. HOPWOOD. Anthony. (1985). The Archaeology of Accounting Systems. Accounting, Organizations and Society. Vol. 12 No. 3. Pág. 207.-234.
 5. JARAMILLO, Juan Manuel. (1993) "Desarrollos Recientes en Filosofia de la Ciencia. Tres Momentos Significativos. En: revista Praxis Filosófica. Departamento de Filosofia Agosto 1993. Número 4. Universidad del Valle.
 - _____. (1988).
"Existe un Abismo entre las Ciencias Sociales y las Ciencias Naturales?". En: Revista Universidad Nacional, Sede Medellín . Numeros 24-25.
 - KHUN. T.S. (1999) La Estructura de las Revoluciones Científicas. Fondo de Cultura Económica. México.
 - MARX, Carlos. (1947). Introducción a la crítica de la economía política. Editorial Grijalbo. Barcelona España.
 - MOULINES Carlos Ulises. (1982) Exploraciones metacientíficas. Alianza editorial Madrid (España).
 - MOULINES, Carlos Ulises y DIEZ, José A. (1997) Fundamentos de Filosofia de la Ciencia. Editorial Ariel Filosofia. Barcelona (España).
 - NAGEL E. (1972) Simbolismo y Ciencia. Alianza Editorial. Barcelona. (España).
 6. RIVERA FELICIANO, A.; ALVAREZ F.; SKOUSEN F.; SMITH R. (1986). Contabilidad intermedia. editorial SCOT, FORESMAN AND COMPANY E.U.A.
 - SARMIENTO. H.. (1996). "La Urdimbre del Quipus. Elementos para un Abordaje Critico al Objeto de Estudio de la Contabilidad", En: Revista de Facultad de Contaduría Publica de la Universidad de Manizales. Diciembre 1996. Numero 01
 - WATTS, R.L. Y ZIMMERMAN, J.L. "Papel de la Teoría Contable". En revista Cuadernos de Administración de la Facultad de Ciencia de la Administración de la Universidad del Valle, Diciembre de 1997 Numero 17.
 - WHITLEY. R.D. "Posibilidad y Utilidad de la Teoría Positiva de la Contabilidad". En revista Cuadernos de Administración de la Facultad de Ciencia de la Administración de la Universidad del Valle, Diciembre de 1997 Numero 17.
 - WILLIAMS Paul. (2000). Accounting and The Moral Order: Justice, Accounting and Legitimate Moral Authority. Quinta Conferencia sobre perspectiva interdisciplinaria en contabilidad. University of Manchester.
 - ZAMORA Francisco. (1981). Tratado de Teoría Económica. Editorial Fondo de Cultura Económica.