



Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Biblioteca "Alfredo L. Palacios"



Comportamiento de las variables que influyen en la percepción y comprensión de la información contable

Scavone, Graciela

2002

Cita APA:

Scavone, G. (2002). Comportamiento de las variables que influyen en la percepción y comprensión de la información contable.

Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas

Este documento forma parte de la colección de tesis doctorales de la Biblioteca Central "Alfredo L. Palacios". Su utilización debe ser acompañada por la cita bibliográfica con reconocimiento de la fuente.

Fuente: Biblioteca Digital de la Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires

Comportamiento de las variables que influyen
en la percepción y comprensión de la
información contable

Tesis Doctoral

Doctoranda: Graciela M. SCAVONE
Instituto de Investigaciones Contables

Dra. Luisa FRONTI DE GARCÍA
Directora de Tesis y Consejera de Doctorado

2002

Introducción	6
Parte I: La Contabilidad ante el desafío de la comunicación	10
Capítulo I. Ubicación epistemológica de la Contabilidad	11
.1.1 Ciencia básica, ciencia aplicada y tecnología	13
.1.2 Leyes científicas y reglas tecnológicas	15
.1.3 La explicación científica en ciencias sociales	17
Capítulo II El cambio de paradigma en la Contabilidad	21
.2.1 Importancia de la Información para toma de decisiones	21
.2.2 Reconocimiento doctrinario del objetivo de informar	25
.2.3 Precisiones acerca del concepto de Usuario	32
Capítulo III. El discurso contable	34
.3.1 Acerca del discurso en general	34
.3.2 Acerca del discurso contable	37
Capítulo IV. Contabilidad y comunicación	39
.4.1 El proceso de comunicación contable	39
.4.2 Canales de comunicación	44
.4.3 Esquema simplificado del proceso de comunicación	47
.4.4 Análisis del proceso de comunicación:	48
Capítulo V. El enfoque lingüístico de la Contabilidad	51
.5.1 La Contabilidad como lenguaje	51
.5.2 Características de la Contabilidad como lenguaje	54
.5.2.1 Elementos universales del lenguaje	56
.5.2.2 La Contabilidad ¿tiene dialectos?	59
Parte II. Variables a analizar	62
Capítulo VI. La legibilidad	63
.6.1 De la información en general	63
.6.2 Significado de legibilidad	65
.6.3 Medición del nivel de legibilidad	66
.6.3.1 Encuesta para alumnos	74
.6.3.1.1 Formato de la encuesta	75

.6.3.2	Encuesta para graduados	77
.6.3.2.1	Formato de la encuesta	78
.6.4	Lenguaje sencillo en la elaboración de informes contables	80
.6.5	Pautas para la redacción de un informe en lenguaje sencillo	82
.6.5.1	Usar voz activa	84
.6.5.2	Poner abstracciones en términos reales	85
.6.5.3	Omitir palabras superfluas	86
.6.5.4	Escribir en forma positiva	86
.6.5.5	Usar oraciones cortas	87
.6.5.6	Reemplazar el lenguaje técnico por palabras cortas y comunes	88
.6.5.7	Mantener el sujeto, el verbo, y el objeto juntos	88
.6.5.8	Escribir usando condicionales	89
.6.5.9	Usar construcciones gramaticales paralelas	89
.6.5.10	No usar "atajos" en la escritura	90
	Capítulo VII. La comprensión del significado contable	91
.7.1	Breve introducción al marco teórico de la comprensión	91
.7.2	Principios aplicables al proceso de comunicación	93
.7.2.1	Percepción	94
.7.2.1.1	La percepción involucra al que percibe y a lo que es percibido.	94
.7.2.2	Interpretación	96
.7.2.2.1	Observación, inferencia y juicio no son la misma cosa	96
.7.2.2.2	No generalizar	97
.7.2.2.3	Las cosas cambian significativamente con el tiempo	98
.7.2.2.4	La mayoría de las clasificaciones extremas no son legítimas	98
.7.2.3	Elección	98
.7.2.3.1	Un enunciado nunca es la historia completa	99
.7.2.4	Codificar y decodificar	99
.7.2.4.1	Las palabras no son idénticas al objeto que representan.	99
.7.2.4.2	Los símbolos usados en la comunicación	100
.7.3	El significado en Contabilidad	101
.7.4	Reflexiones acerca de la legibilidad y la comprensión	106
	Capítulo VIII La existencia de distinciones terminológicas	108
.8.1	Introducción	108

.8.2	Marco teórico _____	110
.8.3	Reflexiones acerca del comportamiento humano _____	111
.8.4	El lenguaje y la estructura social _____	113
.8.5	El rol del receptor _____	116
.8.6	El enunciado como unidad de la comunicación discursiva _____	118
.8.7	Factores que determinan la conclusividad del enunciado _____	119
.8.8	Estudios realizados sobre terminología contable _____	124
.8.8.1	Estudios realizados en Argentina _____	124
.8.8.1.1	Universo y muestra de la primera etapa _____	124
.8.8.1.2	Metodología _____	125
.8.8.1.3	Comentarios sobre los resultados obtenidos _____	128
.8.8.1.4	Universo y muestra de la segunda etapa _____	130
.8.8.1.5	Metodología _____	131
.8.8.1.6	Comentarios sobre los resultados obtenidos _____	131
.8.8.1.7	Reflexiones acerca de las encuestas terminológicas _____	134
.8.8.2	Estudios realizados en el extranjero _____	135
.8.8.2.1	Metodología _____	136
.8.9	Reflexiones finales _____	138
	Capítulo IX. La influencia del lenguaje contable _____	140
.9.1	La búsqueda de la verdad en la información contable _____	140
.9.2	Hipótesis del relativismo lingüístico _____	141
.9.2.1	Antecedentes _____	141
.9.2.2	La concepción de Boas _____	142
.9.2.3	La contribución de Sapir _____	143
.9.2.4	La contribución de Whorf _____	147
.9.3	Distintos enfoques en relación con el relativismo lingüístico _____	150
.9.3.1	Enfoque Neutral _____	150
.9.3.2	Relativismo cultural _____	151
.9.3.3	Enfoque de reflexión lingüística _____	152
.9.4	Otras alternativas en la concepción del lenguaje _____	153
.9.5	Aplicación del relativismo lingüístico en Contabilidad _____	154
.9.6	Estudios sobre la percepción de la terminología contable _____	160
.9.6.1	Primer caso de estudio _____	160

.9.6.2 Segundo caso de estudio	162
.9.6.2.1 Conceptos introductorios	163
.9.6.2.2 Sistematización de la "Hipótesis de Sapir-Whorf"	164
.9.6.2.3 Hipótesis de investigación:	166
.9.6.2.4 Metodología:	167
.9.6.2.5 Diseño de la investigación	169
.9.6.2.6 Conceptos profesionales y decisiones experimentales	169
.9.6.2.7 Análisis y resultados	170
.9.6.2.8 Diferencias intergrupales en la percepción	171
Parte III. Conclusiones y Recomendaciones	174
Síntesis de aspectos relevantes	175
Conclusiones generales	177
Recomendaciones	179
- Definición de un modelo aproximado para informes contables	180
- Criterios más relevantes	180
- Presentación del modelo	182
Algunas recomendaciones sobre presentación de Informes	186
Comentario final	187
ANEXO I – Entrevistas	189
Bibliografía	215

Introducción

Al estudiar la Contabilidad desde el enfoque del lenguaje, se la posiciona, primordialmente, como una herramienta de comunicación. La comunicación se desarrolla a través de un lenguaje específico, con su propia lógica y características gramaticales.

De acuerdo con este enfoque, en primer término, la Contabilidad necesita alcanzar niveles adecuados de comprensión lectora y semántica para garantizar la efectividad de las comunicaciones contables. En segundo lugar, la existencia de distintos repertorios contables usados por diferentes grupos conduce a apreciaciones distintas de los términos contables. Tercero, la Contabilidad como lenguaje predispone a los usuarios a una determinada percepción y comportamiento, se enfatiza el lenguaje contable como mediador y modelador del contexto.

El propósito de esta Tesis es determinar si los estados contables de publicación resultan de difícil lectura y comprensión, pueden conducir a distintas apreciaciones según los términos utilizados en su elaboración, y pueden influir en el comportamiento del usuario. Sobre la base de este análisis tengo el propósito de definir un modelo que establezca los criterios para brindarle mejor información al usuario externo. Es mi intención destacar que la Contabilidad trata con individuos que interactúan en un medio

social y que la Contabilidad no puede ser ajena a estos individuos Más precisamente investigaré los siguientes planteos:

- ¿Los Estados Contables de publicación resultan de difícil lectura y comprensión para el usuario de la información?
- ¿Los distintos ámbitos de actuación conducen a apreciaciones distintas de los términos contables?
- ¿La información contable, confeccionada en función de un léxico específico y de normas contables que dan lugar a cierta flexibilidad en su aplicación, influye el comportamiento del usuario?

El trabajo de Tesis lo he dividido en partes y capítulos a fin de ordenar los temas desarrollados de manera de facilitarle al lector la comprensión de los problemas planteados y sus alternativas.

La parte I es esencialmente introductoria porque sirve para definir conceptos y establecer posiciones cuyos significados son fundamentales para el núcleo central de la Tesis. En esta parte desarrollo conceptos básicos referidos al enfoque desde el cual abordaré el estudio de la Contabilidad, su ubicación epistemológica, su interrelación con otras disciplinas, las cuales aportan conocimiento al campo de estudio de esta Tesis, las definiciones terminológicas provenientes de otras disciplinas, la importancia del proceso de comunicación en relación con la Contabilidad y las características de la Contabilidad como lenguaje.

Mi intención en esta primera parte es transmitirle al lector las distintas consideraciones que han influido en la elección de las variables a investigar.

En la parte II analizo las principales variables que, en mi opinión, influyen en la percepción y comprensión de la información contable. Las variables analizadas son:

- 1) la legibilidad
- 2) la comprensión semántica

- 3) las distinciones terminológicas entre distintos grupos de usuarios
- 4) el lenguaje contable como modelador del comportamiento del usuario

El hilo conductor del desarrollo del núcleo de la Tesis será el reconocimiento de la importancia del lenguaje en la comprensión de la vida humana.

En la parte III sintetizo las conclusiones obtenidas en función de la investigación realizada y expongo mis reflexiones, consideraciones y recomendaciones como aporte para continuar avanzando en este campo de estudio.

Para finalizar adjunto en el anexo I las entrevistas realizadas a directivos que no tienen formación contable y a profesionales del campo de la Lingüística y de la Psicología, con el objeto de confirmar la vigencia de los planteos realizados en esta Tesis.

En cuanto a la Contabilidad, es preciso señalar que la ubico desde el punto de vista epistemológico como una tecnología social, la cual se nutre de ciencias puras y de otros conocimientos para la consecución de su objetivo primordial: brindar información útil para la toma de decisiones.

A fin de esclarecer aspectos de la comprensión de la información contable he preferido prestar especial atención a la influencia de la lingüística, de la psicolingüística y de la sociolingüística considerándolas en una relación de interdependencia con la Contabilidad.

El uso de conceptos que no pertenecen al campo de la tesis (la Contabilidad) debe ser juzgado no desde el punto de vista de las disciplinas a las cuales pertenecen sino evaluando si han generado conclusiones válidas para el objeto de este trabajo. Deseo aclarar que, si bien me he visto obligada a ingresar en campos que no son los contables, he decidido atenerme a algunos textos importantes y aceptar sus enunciados con juicio crítico en relación con su aporte al desarrollo de la Tesis. Aún en estos casos, he tenido especial cuidado de circunscribir mis aportes y mis críticas al campo que me interesa, es decir, el comportamiento de las variables que influyen en la percepción y comprensión de la información, en el marco del discurso contable.

Cuando se traten temas que se presten a discusión, sólo espero que sirvan para efectuar aportes que se orienten a continuar con la investigación de los mismos y ampliar o modificar las conclusiones que se exponen en esta tesis.

El presente trabajo pretende servir de introducción general a los problemas más importantes del discurso contable, y de presentación de algunas ideas destacadas. No es una introducción a todo el campo del discurso de hoy, dado que me he limitado a considerar sólo algunas de las opiniones, teorías o interpretaciones, dejando otras sin tratar, como podrían ser el análisis del problema a través de otros enfoques contables o con otras herramientas propias de disciplinas sociales.

Parte I: La Contabilidad ante el desafío de la comunicación

*"Los grandes descubrimientos no se operan
sino con el encuentro entre disciplinas"*

Karl Popper¹

¹ Popper, K. - Conjeturas y refutaciones, Paidós, Barcelona, 1989

**Capítulo I. Ubicación epistemológica de la Contabilidad
y su vinculación con otras disciplinas relacionadas con el
desarrollo de la Tesis**

Para desarrollar el tema de la Tesis voy a referirme al discurso contable y a la función de comunicación de la Contabilidad. Mi enfoque va a enfatizar la relación que existe entre los individuos que producen información contable y aquellos que la reciben, a su reacción individual y grupal frente a esa información.

Es decir habrá zonas del objeto de estudio en interrelación con disciplinas ya mencionadas como la lingüística, la psicolingüística, la sociolingüística, en las cuales me apoyaré para explicar hechos relacionados con las hipótesis que deseo analizar.

Es importante aclarar previamente cómo considero a la Contabilidad en cuanto a su estado epistemológico, su relación con las disciplinas con las cuales voy a interactuar, y precisar conceptos relacionados con la investigación en Ciencias Sociales. El fin es transmitir al lector mi concepción al respecto, necesaria para interpretar los fundamentos del desarrollo temático.

Anticipo que en mi opinión la Contabilidad es una ciencia social, del tipo de las tecnologías, que debe ser investigada con el rigor del método científico, la cual puede ser modelizada y que se nutre de otros saberes para el análisis de su objeto de estudio.

En esta investigación en particular, el conocimiento de otras disciplinas sociales será el que contribuirá a la explicación de las premisas, en relación de interdependencia, vale decir que considero que no existe subordinación de la Contabilidad ante las ciencias citadas sino una cooperación mutua que realiza aportes a zonas del objeto de conocimiento de cada una de ellas.

Reflexionar acerca del estado epistemológico de la Contabilidad considero que es un paso imprescindible para realizar adecuadamente cualquier investigación acerca de la disciplina contable, y su relación con otros saberes. Partiré del encuadre de la Contabilidad como tecnología social, y analizaré sus implicancias.

Dada la evolución que resulta del nacimiento de la tecnología es preciso comenzar indagando acerca de este nuevo conocimiento. Para ello si recurrimos a la filosofía de la tecnología, a través de ella se obtendrán apreciaciones compatibles con la ciencia, la tecnología y sus métodos. La Filosofía de la ciencia estudia las teorías que procuran conocer los dominios o campos de objetos o procesos. Los puntos de vista relevantes para estudiar la tecnología, los problemas interesantes que aborda, se pueden sugerir a partir de las divisiones tradicionales de la filosofía: la ontología, la epistemología, la axiología y la praxeología.

La ontología tradicionalmente trata de las categorías de objetos o entes que hay en la realidad; La tecnología trata con objetos producidos por el hombre con algún fin útil.

La epistemología de las ciencias fácticas trata, entre otros conceptos, de la estructura de las teorías, de su método y del criterio de demarcación. La tecnología emplea los mismos conceptos que las teorías científicas básicas, se hallan hipótesis y datos. Las leyes científicas en las ciencias básicas y enunciados basados en ellas dan fundamentación y solidez a los enunciados tecnológicos. Entre las diferencias entre ciencia y tecnología, la primera prueba sus enunciados a través de la búsqueda de la verdad; en la tecnología la contrastación no se da sólo ante estimadores veritativos ni puramente cognitivos. Otro rasgo distintivo de la tecnología es que utiliza otros saberes que no pertenecen a la ciencia básica, como conocimiento experto, conocimiento de sentido común, criterios estéticos, valores y hasta criterios éticos

La axiología o teoría de los valores cumple un papel en la estructura interna de las teorías, sean ciencia básica o tecnología. El conocimiento es falible, el único camino posible es construirlo a partir de los valores y controlarlos por sus consecuencias.

La praxeología es el estudio de la acción humana. En la actualidad está abarcado por diferentes disciplinas: la sociología, la psicología, la administración. Su objeto principal es brindar los conceptos para comprender la acción y sus diferentes clases, por ejemplo la acción racional. Algunos consideran a la tecnología como acción. La ciencia básica es conocimiento.

La concepción de Bunge² al respecto puede resumirse de la siguiente manera:

- 1) En el ámbito ontológico, la tecnología estudia una subclase de los entes artificiales, los realizados con ayuda del conocimiento científico.
- 2) Desde el punto de vista epistemológico, la tecnología se funda en la ciencia básica y en la aplicada, dando lugar a reglas que no son verdaderas o falsas, sino efectivas o no.
- 3) Axiológicamente analiza valores como la eficiencia, la confiabilidad, la ética, la factibilidad.
- 4) Praxeológicamente, la tecnología se vale de diseños y planes con el fin de tomar una acción máximamente racional

La Contabilidad como tecnología social se nutre de conocimiento científico, de más de una ciencia, tiende a crear reglas efectivas, con criterio de eficiencia, confiabilidad, ética y factibilidad en función de modelos que sirvan de base para la información destinada al usuario. La posición que se sostiene en este trabajo es la importancia del aporte a la Contabilidad de disciplinas como la lingüística, las ciencias de la información y de la comunicación

.1.1 Ciencia básica, ciencia aplicada y tecnología

Según lo señala el profesor Scarano³, la diferencia entre ciencia y tecnología usualmente se ha menospreciado al dar ejemplos de tecnologías que manifiestan sus raíces en ciencias. Desde Kuhn la resolución de un problema no se reduce a la aplicación de reglas. Las teorías no se reducen a sistemas de enunciados, ni de reglas, se definen como paradigmas. El único aspecto problemático de la tecnología es conseguir el conocimiento científico pertinente que sustente la consecución del objetivo. No hay un auténtico problema metodológico de la tecnología. De esta manera no habría diferencia entre ciencia aplicada y tecnología. Pero ya dijimos que la tecnología tiene sus auténticos problemas filosóficos.

² Bunge, M.. Treatise on Basic Philosophy. Reidel Publishing, vol. 7, part II, 1985

³ Scarano, Eduardo et al. "Metodología de las Ciencias Sociales – lógica, lenguaje y realidad –" Ediciones Macchi, 1999, Epistemología de la tecnología pags.335-339

Empecemos por distinguir cuáles son los rasgos esenciales de la ciencia básica. La ciencia básica consiste en conocer las leyes de un dominio y valerse de ellas para explicar los sucesos o fenómenos que ocurren en él. La ciencia aplicada se basa en la ciencia básica, utiliza sus datos, sus leyes y el mismo método. Lo que la diferencia es su objetivo: que sea socialmente útil, no puramente cognoscitivo. Es la aplicación de la ciencia básica con algún propósito práctico.

La diferencia entre la ciencia básica y la tecnología es el objetivo de cada una. Ambas utilizan el método científico. La tecnología está dirigida a la acción. Las teorías básicas o aplicadas no están dirigidas a la acción. La tecnología las utiliza para diseñar, planificar y ejecutar acciones óptimas. Existen otros conocimientos que es necesario emplear en una tecnología, el conocimiento común, el experto, el científico. Así como la ciencia no asegura la verdad, la tecnología no asegura el logro del objetivo. Pero como está basada en conocimiento y método científicos asegura el progresivo mejoramiento del objetivo.

Según Bunge⁴ "la tecnología puede concebirse como el estudio científico de lo artificial, o si se prefiere, la tecnología puede considerarse como el campo del conocimiento cuyo objetivo es el diseño y planificación de artefactos, su realización, operación, ajuste, mantenimiento y monitoreo a la luz del conocimiento científico"

Las tecnologías comparten ciertos aspectos con las teorías científicas: simplifican la realidad a la que se refieren, es decir la modelizan; incluyen conceptos teóricos, pueden tomar información empírica y realizar predicciones; son empíricamente contrastables. La teoría y la práctica pueden conducir a distintas apreciaciones. Puede tratarse de una teoría falsa y cuya aplicación tecnológica sea exitosa. De acuerdo con Bunge "Es falso que el conocimiento sea coincidente con el saber hacer. La verdad es más bien ésta: el conocimiento mejora considerablemente las posibilidades del hacer correcto, y el hacer puede llevar a un mejor conocer" La tecnología es más que técnica porque se basa en el conocimiento científico.

⁴ Bunge, M.. op.cit.en nota 2, pág. 223.

En cuanto a la ubicación de la Contabilidad como tecnología social, María Cristina Wirth⁵ expresa que la tecnología es un cuerpo de conocimientos con base científica. La Contabilidad tiene un objetivo utilitario: aumentar el control sobre las cosas. El hecho de tener un objetivo práctico no debería interpretarse en desmedro de la importancia de la disciplina. Actualmente no es posible imaginar el mundo sin el aporte de las ciencias aplicadas y de las tecnologías.

Carlos Luis García Casella⁶ afirma que la Contabilidad es una ciencia fáctica (se refiere a hechos), cultural (no se refiere a la naturaleza sino a la acción humana), perteneciente al conjunto de las ciencias aplicadas y específicamente al subconjunto de las tecnologías sociales.

.1.2 Leyes científicas y reglas tecnológicas

Las leyes en las ciencias básicas y aplicadas cumplen el mismo efecto que las reglas en las tecnologías. Bunge⁷ entiende que el dominio de ambas es diferente: “El campo de la ley es la realidad entera, incluyendo a los que hacen o producen reglas; el campo de la regla es solo la humanidad, son los hombres y no las estrellas, los que pueden obedecer a reglas y violarlas, inventarlas y perfeccionarlas. Los enunciados de leyes son descriptivos e interpretativos, mientras que las reglas son normativas. Los enunciados de leyes pueden ser más o menos verdaderos, las reglas pueden ser solo más o menos efectivas”.

Hay diferentes tipos de reglas, las tecnologías están incluidas en las reglas científicas y éstas se distinguen de las restantes porque se basan en un conjunto de leyes que le dan razón a su efectividad. Bunge entiende una regla como una prescripción de un curso de acción para alcanzar un objetivo determinado. Una ley científica es un enunciado informativo, puede ser verdadero o falso, inhibe o impulsa una acción.

⁵ Wirth, María Cristina. “Cuestiones metodológicas previas a la formulación de una teoría general de la Contabilidad” Tercer encuentro universitario de investigadores del área contable. Universidad de Lomas de Zamora, 1997

⁶ García Casella, C. L.. “La Contabilidad como tecnología social o ciencia aplicada”. Jornadas de epistemología de la Ciencias Económicas, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Buenos Aires, 1996.

⁷ Bunge, M. La investigación científica. Ariel, 1969. Pág. 686

Si enfocamos el tema desde el lenguaje podemos decir que hay expresiones que son empleadas con una finalidad prescriptiva o directiva, es decir, con la finalidad de prescribir o modificar conductas de miembros de la comunidad o con la finalidad de modificar el medio ambiente

En función de los fines de este trabajo, puede hablarse de acciones humanas que afectan directamente a las relaciones entre los miembros de una comunidad o de un grupo de individuos y de acciones que afectan el medio ambiente, modificándolo mediante el uso de objetos o la obtención de nuevos objetos. A las acciones del primer grupo se las puede llamar sociales, a las del segundo, técnicas en un sentido amplio.

Esta clasificación puede dar lugar a dos grandes tipos de normas:

Normas que regulan la praxis de los hombres entre sí, es decir la praxis social. Estas normas deben ser compartidas por otras personas; sostenidas al menos en forma parcial por medio de la aprobación de otras personas. Existe una autoridad dentro de la comunidad que las sanciona y cuida su cumplimiento, y, en general no se pretende que aquellos que no pertenecen a la comunidad deban regirse por ellas

Normas o reglas técnicas que se refieren a los medios para obtener un fin determinado. Se clasifican en normas técnicas que regulan el uso de artefactos y normas técnicas que prescriben en la construcción de artefactos

Desde un punto de vista epistemológico es relevante hacer otra distinción entre aquellas reglas técnicas y tecnológicas que tienen un control tecnológico y aquellas que no lo tienen. Una regla está tecnológicamente controlada si se fundamenta en conocimiento científico, es decir en leyes científicas; si existen métodos sistemáticos para testear la eficacia de la regla. Bunge⁸ caracteriza a ambos tipos de reglas, reglas de trabajo pre-científico y reglas de la ciencia y de la técnica, las segundas son las reglas tecnológicas.

⁸ Bunge, J "La investigación científica. Su estrategia y su filosofía", Barcelona, 1969

Las reglas técnicas codifican y regulan un conocimiento práctico que no tiene necesariamente una base científica, un control científico. Las reglas tecnológicas surgen de la aplicación de leyes fácticas a problemas prácticos concretos.

La pregunta que se necesita responder es cómo obtienen su validez o su vigencia estas reglas mencionadas, por qué se las considera según el caso, confiables, adecuadas o eficaces. Este es el problema de la fundamentación de las normas con que en todos los casos está vinculado al problema de su universalidad.

La cuestión es fundamentar por qué una regla de este tipo es eficaz, es decir por qué conduce al resultado deseado. Para ello debe demostrarse que la regla funciona en una cantidad razonable de casos. Este problema tiene que ver con la justificación o fundamentación de la ley fáctica: por medio de la fundamentación se establece su validez. Puesto que las reglas tecnológicas prescriben acciones que afectan o modifican la realidad externa, ya sea natural o social, entonces su fundamentación debe darse a partir del conocimiento que se tiene de la realidad, natural o social, en el conocimiento científico.

.1.3 La explicación científica en ciencias sociales

Es un hecho comúnmente aceptado que uno de los objetivos más importantes de la investigación científica es suministrar explicaciones acerca de los fenómenos. Esta creencia, compartida en la actualidad por la mayor parte de los científicos o de los filósofos de la ciencia, se apoya en la convicción de que las explicaciones brindan una comprensión de la realidad y de nosotros mismos, o contribuyen a mostrar cuál es el funcionamiento de los hechos que observamos. Pero la explicación no siempre se pretendió que la otorgara la ciencia. Al comenzar el siglo XX se atribuía a la ciencia el objetivo de describir, predecir, clasificar y sistematizar el conocimiento empírico obtenido. La explicación se debía buscar en la teología, en la metafísica. Recién a mediados de siglo, se adoptó una nueva óptica que revalorizó la función que cumple la

explicación en la investigación científica. En opinión de Salmon⁹ este cambio se debió principalmente a la influencia de las obras de filósofos como K. Popper, C. Hempel, P. Oppenheim y Nagel.

El análisis de las explicaciones en el dominio de las ciencias sociales ha promovido debates en torno a la cuestión de si las explicaciones de la conducta humana son esencialmente similares a las que se brindan acerca de los fenómenos físicos.

Una explicación puede ser analizada atendiendo numerosos aspectos, entre ellos: 1) el acto de explicar, a cargo del sujeto que ofrece la explicación; 2) La explicación como resultado o producto de aquel acto; 3) La evaluación de la explicación en términos de adecuación o inadecuación.

Hempel¹⁰, siguiendo los lineamientos de John Stuart Mill, sostuvo la tesis de que las explicaciones de hechos sociales pueden enmarcarse en el modelo de cobertura legal, es decir bajo un esquema inferencial en el cual las leyes del explanans establecerían correlaciones causales entre estados mentales como motivos, creencias, razones y deseos, y las acciones humanas que deben ser explicadas.

Este planteo de Hempel, que luego será ampliado por Elster, marca a mi juicio, una diferencia importante en cuanto a la explicación de los fenómenos físicos y aquellos propios del dominio de las ciencias sociales. La explicación que propone se puede describir a partir de una situación dada, todo individuo racional, o por lo menos la mayoría, hará A. Por ejemplo, la empresa x ha informado mediante nota en los estados contables que existe la posibilidad que una determinada situación contingente impida la distribución de dividendos en los próximos dos años. Ante esta información, los inversionistas deciden vender su tenencia accionaria. La decisión racional está basada en la información concerniente a los hechos de que dispone quien adopta la decisión y no al éxito o fracaso de la acción en sí misma.

La idea de que no existe diferencia sustancial entre la explicación en las ciencias físicas y en las ciencias sociales ha sido cuestionada sobre la base de que los sujetos sociales

⁹ Salmon, Wesley, "The value of scientific understanding". *Philosophica* N° 51, 1993, págs. 9 a 19.

¹⁰ Hempel, C. "Aspectos de la explicación científica" *Estudios sobre filosofía de las ciencias*, Paidós, Buenos Aires, 1965.

protagonizan sucesos que no tienen paralelo entre los fenómenos físicos, esto es la capacidad de tomar decisiones libremente, eligiendo el curso de acción que desean seguir.

Hempel parte del principio de que una explicación es la respuesta a una pregunta de por qué, que toma la forma de un argumento o inferencia. Las premisas de la inferencia forman en conjunto lo que se denomina el explanans (lo que explica) mientras que la conclusión esta constituida por el enunciado descriptivo del hecho a explicar, el cual recibe el nombre de explanandum. Las premisas que forman el explanans son de dos clases: 1. enunciados de condiciones iniciales (o antecedentes) y 2. leyes; algunas leyes se hallan explícitamente formuladas y otras sólo en forma implícita. El argumento explicativo es una deducción válida, de donde toma su nombre; se considera además que la información contenida en las premisas debe aportar buenas razones para creer que el explanandum ocurre u ocurrió. La relevancia explicativa es una condición requerida para que una deducción sea considerada una explicación en el sentido de que dadas las condiciones iniciales mencionadas en el explanans y en virtud de las leyes que se invocan, el suceso explanandum es de esperarse con certeza y necesidad.

Hempel, en su análisis tiende a subrayar aspectos importantes como la intencionalidad y la racionalidad que caracterizan las acciones humanas voluntarias y que se reflejan en las explicaciones correspondientes. Hempel las denomina explicaciones por razones motivantes o explicaciones intencionales.

Según Jon Elster¹¹, quien continuó esta línea de investigación, "La explicación intencional es el rasgo que diferencia las ciencias sociales de la ciencia naturales: muchos afirman también que es el método más importante de explicación en las ciencias sociales"

Este tipo de explicaciones presenta como rasgo característico una orientación hacia el futuro, e involucra una alusión explícita o implícita a la racionalidad. Una enunciación completa de las razones causantes de la conducta abarca los objetivos del agente, sus creencias acerca de los medios disponibles para alcanzar el objetivo, junto con las

¹¹ Elster, Jon. El cambio tecnológico, Gedisa, Barcelona, 1997, pág 65.

creencias sobre las posibles consecuencias que se van a derivar del uso de los diferentes medios. El supuesto de racionalidad implicado es que “los hombres son racionales porque adoptan medios que conducen a fines, si disponen de la información pertinente y desean esos fines”

Las explicaciones de acciones por razones motivantes forman una clase de explicaciones causales y se encuadran, por ello, en el modelo de cobertura legal. Elster destaca que el rasgo más importante de las explicaciones intencionales es el dar cuenta del carácter racional de la conducta que persigue fines. La racionalidad diferencia la conducta humana de otros comportamientos orientados a fines. Entre otros aspectos, la racionalidad se manifiesta como la capacidad de esperar y de apelar a estrategias indirectas, características exclusivas de la conducta humana intencional.

Frente a los problemas que en muchos casos se presentan en las ciencias sociales para formular explicaciones adecuadas, Elster propuso un modelo alternativo de explicación basado en la postulación de mecanismos, que se definen como patrones causales de conducta que se producen con frecuencia y surgen de condiciones generalmente desconocidas. La teoría de los mecanismos puede considerarse como uno de los intentos realizados en los últimos tiempos para complementar y perfeccionar la teoría hegeliana de explicación para el difícil campo de las ciencias sociales, donde la escasez de teorías de vasto alcance y la diversidad de marcos conceptuales en pugna tornan muy difícil la tarea de ofrecer explicaciones satisfactorias.

Capítulo II El cambio de paradigma en la Contabilidad y su relación con la comunicación contable

.2.1 Importancia de la Información para toma de decisiones

El objetivo de informar estuvo presente en la Contabilidad desde el comienzo de su historia. El hecho de llevar registro de las operaciones involucraba la necesidad, al menos del propietario de los bienes, de informarse acerca de la evolución de su patrimonio. Ahora bien, en ese momento la Contabilidad ponía énfasis en el registro, en la variación cuantitativa de ese patrimonio. Desde esa perspectiva la Contabilidad se nutría de las matemáticas principalmente. Cuando la historia económica del hombre evoluciona y se dinamiza, se amplía el espectro de los interesados en la información contable. Paulatinamente la doctrina contable va advirtiendo que si bien la problemática de la medición sigue siendo importante, el rol primordial que la Contabilidad debe tener es la comunicación de la información al usuario. Es por ello que le he asignado importancia al cambio de orientación que se produce en la Contabilidad, puesto que entiendo que el mismo da origen a que otras disciplinas como la lingüística se sumen al campo de la Contabilidad para contribuir al progreso de su objeto de estudio.

La Contabilidad nace y se desarrolla eminentemente vinculada a la finalidad de registro. Muestra de ello son: el rigor formal con que se ha regulado el Código de Comercio en nuestro contexto; los libros contables con carácter de prueba fehaciente; y otras cuestiones que aún hoy tienen vigencia. Cuando la función de registro se complementa con el destino, finalidad u objetivo al que se orienta la información financiera, los registros se convierten en medios que quedan presididos por criterios de utilidad de la información.

Esta nueva orientación comienza a gestarse en los últimos años de la década de los veinte. Tuvo influencia en este cambio de rumbo de la disciplina contable los acontecimientos bursátiles ocurridos en torno a la Gran Depresión y la consiguiente reforma ocurrida en los mercados de valores estadounidenses como consecuencia de esa

conmoción económica. Esto produce que los usuarios de la información financiera y sus modelos de decisión pasen a atraer la atención de la doctrina contable.

En 1929, Canning¹² advierte a los contadores públicos y otros interesados, acerca de los estados financieros generales destinados a proveer información a todos los usuarios diciendo:

"Los contadores, como otras personas que trabajan con estadísticas, deberán hacer una elección: o bien deben definir y limitar los objetivos de sus estados contables y dejar que asuman las consecuencias quienes los utilizan más allá de tales límites o pueden intentar hacer que, tanto como sea posible, sus estados contables sean a prueba de error. En el primer curso de acción, pueden estar seguros de que serán objeto de mucha crítica por parte de quienes cometen graves errores por ignorar las advertencias.

Si eligen el otro camino, merecerán el cargo de ser formalmente superficiales; pero, es por cierto ilusorio esperar que un balance para uso personal pueda adecuarse lógicamente a cada clase de uso legítimo; los compromisos estadísticos nunca son estadísticamente exitosos."

Staubus¹³ fue uno de los primeros teóricos que plantearon el hecho de que los estados financieros fueran útiles para toda la gama de usuarios. Sostuvo que la Contabilidad debía concebirse como un servicio de información y que la profesión contable debería indicar quiénes son los primordiales usuarios de esta información; y advertir acerca de la necesidad de adquirir ciertos conocimientos sobre el proceso de la toma de decisiones empleado por los diferentes niveles de usuarios. No puede interpretarse, agregó Staubus, que los diferentes usuarios (por ejemplo, inversionistas, acreedores, empleados, ejecutivos, financistas), requieran la misma información contable, dado que sus respectivos procesos (o modelos) para la toma de decisiones pueden ser diferentes.

¹² Canning, J.B. The Economics Of Accountancy. New York 1929.

¹³ Staubus, G. J.: "Comments on the 1957 Revision". The Accounting Review, January 1958.

El profesor Tua Pereda¹⁴ señala en relación con este enfoque que el cambio de los propósitos y objetivos de los estados financieros, al sustituirse o al menos complementarse el objetivo "medición del beneficio", por el de "suministro de información útil al usuario", también ha sido la causa fundamental del despertar de la investigación empírica en Contabilidad.

El objetivo de utilidad de la información para el usuario enfatizó en la Contabilidad sus aspectos comunicacionales, por lo cual un sector de la doctrina comenzó a defenderlos desde sus inicios. Según la opinión de Bedford¹⁵, la investigación y la teoría contables se convirtieron en un estudio interdisciplinario referido a todos los aspectos de medición y comunicación de datos económicos y socioeconómicos, esforzándose por proporcionar una comprensión básica de la función de la Contabilidad. Bedford¹⁶ y otro escribieron una importante obra que enfoca la Contabilidad en zonas cercanas a la teoría de la información, y promueve utilizar herramientas para su análisis próximas a la comunicación.

La American Accounting Association también tuvo un papel destacado en esta evolución al reiterar la dimensión comunicacional de la Contabilidad e incluirla en sus definiciones:

“La principal función de la Contabilidad es acumular y comunicar información económica, que permite a sus usuarios informados emitir juicios y decisiones”¹⁷

La Contabilidad, al comunicar información, avanza como medio para influenciar la acción del usuario. El comportamiento del usuario frente a la información contable comienza a cobrar importancia. Esta es la concepción del enfoque conductista de la

¹⁴ Tua Pereda, Jorge. “La investigación empírica en Contabilidad. La hipótesis de eficiencia del mercado.” Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas, Ministerio de economía y hacienda. Madrid 1991.

¹⁵ Bedford, Norton. “Research Projects in Accounting”, incluido en R. Mattessich “Topics in Accounting and Planning”. Vancouver, Faculty of Commerce and Business Administration. The University of British Columbia, 1971, pags. 16-25

¹⁶ Bedford, N. Y Baladouni, L. “A Communication Theory Approach To accountancy” The University of British Columbia, 1962

¹⁷ American Accounting Association. “A Statement of Basic Accounting Theory”. AAA, Evanston, Illinois, 1966

Contabilidad que se orienta a estudiar la conducta del usuario de la información contable. La acción depende de quien elabora la información y de la reacción de quien la recibe, por lo que las ciencias de la conducta dan soporte a este enfoque que se orienta a identificar las regularidades subyacentes en el comportamiento humano y en sus reacciones frente a la información contable.

A Carl Devine¹⁸ se lo reconoce como el primer investigador contable que enfatiza los aspectos del comportamiento en Contabilidad. La popularidad de la investigación sobre el comportamiento contable se incrementó desde los sesentas a los setentas. Los temas principales de investigación fueron el impacto de presupuestos y sistemas de control en la actitud y comportamiento de los individuos sujetos a control, y el impacto de la información contable en el comportamiento de toma de decisiones de usuarios internos y externos.

La relación entre la Contabilidad y la toma de decisiones domina la investigación contable contemporánea. Esta relación toma muchas formas. La Contabilidad le suministra información a los decisores dentro de la organización para usarla en la operación, en el financiamiento, en la evaluación de gestión, etc., brinda información a terceras partes para invertir, otorgar créditos y otros tipos de decisiones.

La parte más importante y extensa de este trabajo se conoce como investigación acerca del procesamiento humano de información. El objetivo de esta investigación involucra comprensión, evaluación y mejora del proceso decisorio en relación con la Contabilidad.

Según afirma Belkaoui¹⁹ una técnica o un procedimiento contable debe evaluarse en relación con el comportamiento o reacción que produzca en sus usuarios. Si bien considero que ésta no debiera ser la única manera de evaluación de los pronunciamientos contables, coincido con este autor en el hecho de que la Contabilidad requiere del conocimiento y comprensión de la naturaleza humana, de sus motivaciones,

¹⁸ Ashton, R. A... "Human Information Processing In Accounting". Studies In Accounting Research Nro.17 - American Accounting Association - New York University - U.S.A., 1982 -

¹⁹ Belkaoui, Ahmed.- Accounting Theory. Harcourt Brace Jovanovich Inc., New York, 1981

de sus procesos decisorios, y de los factores que influyen en los mismos, así como en el contexto y circunstancias que las decisiones toman forma y se ejecutan.

.2.2 Reconocimiento doctrinario del objetivo de informar

El movimiento de utilidad para la toma de decisiones avanzó notablemente en 1966 con la publicación del “Statement of basic accounting theory” (Estado de la teoría contable básica), emitido por la American Accounting Association²⁰, que despertó considerable interés en los círculos contables estadounidenses. En virtud de esta publicación, un comité especial de dicha asociación adoptó el enfoque y utilidad para tomar decisiones y propuso los cuatro criterios para que la información sirviera para la formulación de objetivos, la toma de decisiones o la dirección, o el control de recursos para el cumplimiento de metas.

Algunos de los interrogantes que se plantean dentro del enfoque de utilidad, que pueden estar relacionados con el tema de la Tesis son:

- ¿Cuál es el empleo eventual de la información financiera en la toma de decisiones?
- ¿Qué tipo de modelo decisorio adoptan los distintos usuarios?
- ¿Qué efectos producen las cifras contables en los mercados de capitales?
- ¿Qué tipos de información financieras promueven o impiden la optimización de los recursos económicos?
- ¿Qué sería mejor divulgar en los informes contables? ¿Datos detallados o extensos para que cada usuario, sí conociese sus propios procesos decisorios, pudiera combinar y sumar dichos datos en una forma apropiada para su uso individual?

Entre 1966 y 1968, otro comité de la American Accounting Association²¹ llevó a cabo un estudio riguroso de ese enfoque, utilizando un modelo para la toma de decisiones por inversores, y llegó a la conclusión que probablemente sorprendió a la mayoría de los

²⁰ American Accounting Association. “A Statement of Basic Accounting Theory”. AAA, Evanston, Illinois, 1966

lectores, el hecho que los estados financieros resultantes del análisis no incluirían Balance ni Estado de Ganancias y Pérdidas. En vez de éstos, el informe contable consistiría en la presentación de varios datos financiero, tales como pronósticos y presupuestos y otras informaciones basadas en transacciones y en perspectivas.

En 1973, la comisión Trueblood del Instituto estadounidense de contadores públicos²², expuso el enfoque de la utilidad para la toma decisiones en su famoso informe titulado “Los objetivos de los estados financieros”, que se considera como la base para la constitución del nuevo Financial Accounting Standards Board (FASB) (Consejo de normas de Contabilidad financiera). Las características de este informe son la identificación de las cualidades apropiadas que la información contable debería recoger para ser útil a los que toman decisiones.

También el IASC²³ ha considerado el tratamiento del tema al manifestar que:

“The objectives of IASB are: (a) to develop, in the public interest, a single set of high quality, understandable and enforceable global accounting standards that require high quality, transparent and comparable information in financial statements and other financial reporting to help participants in the world's capital markets and other users make economic decisions; (b) to promote the use and rigorous application of those standards; and (c) to bring about convergence of national accounting standards and International Accounting Standards to high quality solutions.”

“Los objetivos del IASB son: a) desarrollar, en función del interés público, un sólo conjunto de normas contables mundiales de alta calidad, comprensibles y que se puedan hacer cumplir, que requieran alta calidad, transparencia e información comparable en los estados financieros y otra información financiera para ayudar a los que participan en el mercado mundial de capitales y a otros usuarios a tomar decisiones económicas b) promover el uso y la aplicación rigurosa de esas normas; c) dar origen a la

²¹ American Accounting Association. “An evaluation of external Reporting Practices” 1966-1968 Committee on External Reporting. The Accounting Review, Supl. Vol. XLIV, 1969, págs. 79 a 122.

²² American Institute of certified public Accountants (A.I.C.P.A.). “Report of the study Group on the Objectives of Financial Statements. A.I.C.P.A. New York, 1973, Robert M. Trueblood, Chairman.

²³ International Accounting Standards Committee

convergencia entre normas contables nacionales y normas contables internacionales para soluciones de alta calidad”

En el ámbito hispanoparlante y en Latinoamérica en general se han referido a este tema numerosos autores. Las definiciones de Contabilidad expuestas a continuación son una breve muestra de lo señalado:

La X Conferencia Interamericana de Contabilidad... recomienda:

...Que los Principios y Normas Técnico - Contables Generalmente Aceptados para la preparación de los Estados Financieros, cuya adopción fuera recomendada por la VII Conferencia Interamericana de Contabilidad, sean revisadas integralmente incluyendo su título "Principios y Normas Técnico - Contables Generalmente Aceptados para la preparación de los Estados Financieros".

*Que como paso previo en tal sentido, se definan los objetivos de los Estados Financieros (o Estados Contables como se denominan en algunos países), en función de las necesidades de información de sus usuarios."**

Gonzalo Angulo, J.

Memoria sobre concepto, Método, Fuentes y Programa de Teoría de la Contabilidad (1983)

“La Contabilidad, como cuerpo de conocimientos, es una ciencia empírica, de naturaleza económica, cuyo objeto es la descripción y predicción, cualitativa y cuantitativa, del estado y evolución económica de una entidad específica, realizada a través de métodos propios de captación, medida, valoración, representación e interpretación, con el fin de poder comunicar a sus usuarios información, económica y social, objetiva, relevante y válida para la toma de decisiones”. *

García Casella, C.L.

"La función del Contador Público" (Edición 1984)

Una cuestión a analizar es el motivo por el que la comunidad no aprecia los esfuerzos de los contadores públicos y no utiliza suficientemente sus mensajes denominados estados contables o informes contables.

Este aspecto origina el deseo de revisar la teoría y la técnica contables, ya sea que se comience por el deseo de sistematizar la disciplina, de ubicarla en el marco del conocimiento humano total o su problemática la eventual función social del contador público...

*... La teoría y la técnica por los contadores públicos como mensajes, informes o estados contables, es poco relevante para la toma de decisiones cotidiana.**

Fowler Newton, E.

"Cuestiones Contables Fundamentales" (Edición 1991)

*La Contabilidad es la parte integrante del sistema de información de un ente (con fines de lucro o sin él) que suministra información sobre la composición y evolución de su patrimonio, los bienes de propiedad de terceros en su poder y ciertas contingencias. Esta información debe ser útil para la toma de decisiones (por los administradores y por terceros) y para facilitar el control sobre los recursos y las obligaciones del ente.**

Tua Pereda, J.

"Lecturas de Teoría e Investigación Contable" (Edición 1995)

... Más allá del peligro de toda definición que rara vez alcanza a recoger la dimensión total de una disciplina, pueden considerarse las siguientes conclusiones dignas de mención:

Existe una evidente vinculación entre la Contabilidad y el entorno en que se desenvuelve, de manera que aquella se encuentra supeditada a éste y, a la vez, es capaz de incidir en lo mismo: ambos han evolucionado constantemente, en un diálogo e interrelación mutua, de manera que la Contabilidad ha reflejado los cambios del entorno y, a su vez, ha incidido también en ellos. Las definiciones de Contabilidad, como es lógico, han captado aquel devenir, siguiendo una evolución similar.

Este proceso evolutivo evidentemente no ha terminado pues, en la medida en que sea necesario, seguirá produciéndose aquel diálogo y, en consecuencia, los planteamientos conceptuales de la Contabilidad continuarán readaptándose para responder en cada momento a los requerimientos de la realidad circundante. Cualquier definición podrá ser la más reciente, pero en modo alguno puede considerarse a sí misma como la última y definitiva.

Con todo ello, la Contabilidad se configura como una disciplina de carácter social, que requiere, para su conceptualización y formalización, de la utilización de un instrumental lógico acorde con estos planteamientos, que además, respete y tenga en cuenta aquella posible evolución.

Por lo tanto, ni la Teoría General ni el método utilizado por la Contabilidad (aparte del carácter hipotético de la primera, que comparte con cualquier construcción científica) pueden considerarse productos acabados sino que, por el contrario, son susceptibles de continuo perfeccionamiento y adaptación a planteamientos cada vez más evolucionados.

En este proceso de interacción mutua y dado este carácter social de la Contabilidad no puede pasarnos desapercibido el papel que juega el investigador como agente de cambio capaz de impulsar, condicionar o incluso frenar el desarrollo de las disciplinas de carácter social.

En las definiciones de Contabilidad, incluso en las coetáneas pueden encontrarse distintos enfoques, todos ellos por lo general igualmente válidos, como muestra de la naturaleza multiparadigmática de nuestra disciplina, a la que puede accederse desde posturas y puntos de vista dispares, o al menos, no totalmente coincidentes, de modo que cada uno de ellos responde al programa de investigación (o más modestamente, orientación) en que ese milite.

Comprender actualmente la auténtica esencia conceptual que nuestra disciplina implica, cada vez, de forma más clara, auparse por encima de los posibles enfoques, con el objeto de obtener una visión integradora de todos aquellos.

López de Sá, A.

"Información, Teoría Científica y Normas Contables" (Publicación Contabilidad y Auditoría - Octubre 1997)

El autor considera que si van a elaborarse Normas para que la información sea la imagen fiel de los fenómenos de la riqueza patrimonial, la primera tarea que debe imponerse es la de definir lo que debe entenderse por Información y cuál es la utilidad que efectivamente debe tener para quien la busca.

En todas las ramas de las ciencias se utilizan informaciones y no se puede tener una idea justa de los fenómenos sin preocuparse por observar dichos fenómenos desde la esencia, a través de la percepción de los hechos, y dentro de una óptica que pueda traducir realidades.

Resulta difícil entender que se puede informar sin responsabilidad y compromiso con la percepción, considerando su imprescindibleidad ante la realidad de los fenómenos.

Chaves, O.; Chyrikins, H.; Dealecsandris, R.; Phalen Acuña, R.; Viegas, J.C.
"Teoría Contable" (Edición 1998)

... Lo importante es diseñar un sistema, un método, que permita identificar movimientos de bienes y valores que sea comprensible para los usuarios de la información contable. La pretensión es que la Contabilidad refleje fielmente la realidad económica y que brinde información para que los distintos usuarios puedan tomar decisiones...

... En otras palabras, la Contabilidad es mucho más que la simple registración. Podría decirse que la captación e interpretación de los datos a consignar (trabajo previo) y la lectura y conclusiones (trabajo posterior) forman con la teneduría de libros la trilogía de procedimientos que constituyen el sistema contable.

(*el subrayado está para realzar lo que quiero que el lector observe, no forma parte de la obra original)

Coincido con el Profesor Tua Pereda en el hecho de que las definiciones de Contabilidad pueden tener distintos enfoques, en general todos ellos válidos, dado el carácter paradigmático de la Contabilidad. En esta línea deseo sin embargo precisar algunos aspectos referidos a las definiciones anteriores. Es por ello que de las

definiciones anteriores se deduce y se infieren, al menos, las siguientes apreciaciones dignas de mención:

La Contabilidad ha reflejado los cambios de entornos y ha incidido en ellos. Hay una vinculación de supeditación de la Contabilidad al entorno y de influencia en el mismo.

Los objetivos de los Estados Contables se deben definir en función de las necesidades de información de sus usuarios, lo que implica que haya distintos informes dirigidos a distintos interesados con niveles diferentes de necesidades de información y de conocimiento contable adecuado para su comprensión. Mientras la Contabilidad no mejore este objetivo, los Estados Contables seguirán siendo poco relevantes para la toma de decisiones.

La Contabilidad es el sistema de información del ente, no es parte integrante de un sistema de información más amplio. No es tampoco el único sistema de información. La información de la Contabilidad no está limitada a los aspectos patrimoniales del ente. La información puede brindarse cuantitativa y cualitativamente y se refiere al cumplimiento de metas organizacionales del ente.

La Contabilidad necesita progresar en la definición de cómo debe ser la información para que efectivamente sea útil para el usuario. Entre las características que debe reunir enunciadas por los marcos conceptuales se debe prestar atención a la comprensibilidad, a la claridad de la información. Si bien existe coincidencia en la doctrina contable en cuanto a su importancia, son relativamente escasas las investigaciones con esta orientación.

La Contabilidad no es sinónimo de sistema contable. Los sistemas contables, que producen Estados Contables, son solo una parte del dominio del discurso contable.

La Contabilidad debe reflejar fielmente la realidad económica y social de las organizaciones, abarcar hechos del pasado, del presente y del futuro. Para lograr este objetivo no puede dejarse de lado el análisis del mensaje contable, la forma de transmitirlo y de recibirlo por parte del usuario.

Desde el enfoque con que estoy abordando el estudio de la Contabilidad debo decir que la Contabilidad también se ocupa del diseño de sistemas contables en los que se enfatizan los procesos vinculados a la comunicación eficaz, en los cuales no se considere el principio de dualidad únicamente, puesto que hay componentes del discurso contable que no se refieren exclusivamente a este principio.

.2.3 Precisiones acerca del concepto de Usuario

La evolución de los objetivos de la Contabilidad al complementar la función de registro y medición, con la de utilidad para los usuarios de la información contable, necesariamente lleva a reflexionar sobre el concepto de usuario, y a advertir que se ha ido progresivamente ampliando el rango de los posibles usuarios de la información. Al respecto, me parece muy ilustrativo citar lo expresado por el profesor Tua Pereda, al comentar la evolución del concepto de usuario de la información financiera, señala que: "El enfoque utilitarista lleva consigo el que progresivamente concurren dos hechos de interés en relación con los usuarios de la información financiera: de un lado, que se le preste una atención creciente; de otro que el círculo de interesados se considere cada vez más amplio, ensanchando progresivamente la gama de posibles destinatarios de los estados contables."²⁴ Por su lado, el Financial Accounting Standards Board, en su SFAC n°1 (1978,párr.24) enumera una lista extensa, de usuarios: propietarios, acreedores, proveedores, inversores potenciales, empleados, gerentes, directores, clientes, analistas financieros y asesores, agentes mediadores, garantes, agentes reguladores del mercado, legisladores, economistas, autoridades fiscales, abogados, prensa financiera y agencias de información, sindicatos, asociaciones de comercio, profesores y público en general.

Pronunciamientos de espíritu similar ha efectuado la American Accounting Association²⁵, e incluso ha añadido un amplio espectro de propósitos de la Contabilidad, que ponen de manifiesto la amplitud con que concibe el concepto de usuario. Ejemplo

²⁴ Tua Pereda, Jorge - La investigación Empírica en Contabilidad - La Hipótesis de Eficiencia del Mercado, Editado por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas - Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1991.

²⁵ Obra citada en nota 20.

de ello es cuando se refiere a las funciones y controles sociales que la Contabilidad deber ejercer en beneficio de toda la comunidad.²⁶

Si bien coincido con la concepción de usuario expresada en los párrafos anteriores, debo aclarar que en el desarrollo de la tesis, he basado el análisis de las variables en algunos componentes del discurso contable, en particular los Estados Contables, con lo cual el concepto de “usuario” queda reducido a lo expresado en el Marco Conceptual de las normas contables profesionales argentinas, es decir:

“ a) cualquiera sea el ente emisor, a sus inversores y acreedores, incluyendo tanto a los actuales como a los potenciales

b) adicionalmente:

En los casos de entidades sin fines de lucro no gubernamentales, a quienes les proveen o podrían suministrar recursos (por ejemplo, los socios de una asociación civil); en los casos de entidades gubernamentales, a los correspondientes cuerpos legislativos y de fiscalización”²⁷

²⁶ Han señalado previamente esta ampliación del concepto de usuario autores como Tua Pereda, Jorge - Lecturas de teoría e investigación contable, Centro Interamericano Jurídico Financiero, Colombia, 1995., pág 153 y Montesinos Julve, V.- Contabilidad y decisión empresarial: Una Aproximación Conceptual. Tesis doctoral. Facultad de CC.EE. y EE., Universidad de Valencia, 1974. Pág.274.

²⁷ Federación Argentina de Consejos Profesionales.-“ Resolución Técnica 16 –Marco Conceptual de las normas contables profesionales. Segunda parte, punto 2.

Capítulo III. El discurso contable

.3.1 Acerca del discurso en general

Hasta aquí se ha efectuado una breve reseña acerca de cómo ha sido la evolución del pensamiento contable, por lo menos en lo que me ha interesado directamente para el desarrollo de esta Tesis. A lo ya dicho debemos sumar que en los últimos años de investigación contable se ha incorporado un criterio multidisciplinario. Se han planteado nuevas cuestiones, las antiguas son atacadas con nuevas formas de análisis. Ha habido una curiosidad creciente acerca del proceso actual para la toma de decisiones, por parte de aquellos que dictaminan normas contables, por parte de los usuarios externos e internos de la información contable y los que preparan y emiten informes contables.

Este interés por los procesos involucrados en la transmisión de la información contable ha dirigido mi atención al discurso contable. Porque cuando se habla de comunicación, algunos de los medios de la comunicación contable son las Notas a los Estados Contables, la Memoria de las organizaciones, los Informes Contables de usos múltiples. Pero la pregunta que surge en forma inmediata es qué se entiende por discurso contable. Para poder contestarla adecuadamente primero tendré que referirme a lo que los especialistas definen como discurso. Para ello voy a recurrir al auxilio del libro de Bernárdez²⁸ que define al *discurso* como sinónimo de texto, como cada una de las posibles manifestaciones concretas en las que puede realizarse un texto.

También considero de importancia incorporar algunas definiciones adicionales que tendré presentes en el desarrollo temático.

Lingüística del texto: Estudio científico de los procesos de constitución y comprensión del texto, de la estructura interna de éste y de sus relaciones con la situación en que se produce

²⁸ Bernárdez, Enrique.. Introducción a la Lingüística del Texto. Espasa-Calpe S.A., Madrid, 1982.

Constitución del texto: Proceso por el cual un hablante produce un texto coherente, es decir, por el cual se da forma lingüística superficial a una intención comunicativa.

Gramática del texto: 1. A menudo, sinónimo de lingüística del texto. 2. En sentido estricto, la modelización de los procesos lingüísticos de formación del texto, dejando aparte fenómenos como intención, plan global, etc.

Texto: Unidad fundamental de la comunicación verbal humana.

Enunciado: 1. a menudo, sinónimo de discurso. 2. Sucesión finita de palabras de una lengua emitida por uno o varios locutores

Intención: Finalidad que persigue el hablante al realizar un texto. Depende de las necesidades comunicativas del hablante, y está en función de los condicionamientos sociales y co-textuales.

Expectativas del hablante: Lo que el hablante espera que sea capaz de hacer el oyente para comprender adecuadamente un texto.

Función del texto: El papel de un texto en una situación dada, su papel social; la finalidad que el hablante espera conseguir con su texto.

Comunicación: Transmisión de información de un emisor a un receptor a través de un medio determinado, en condiciones determinadas por la situación.

Comprensión del texto: Proceso por el cual el receptor identifica el tema fundamental del texto y la(s) intención(es) comunicativa (s) del hablante.

Lo que aquí me interesa es la consideración del texto como producto del hablar, es decir, como producto de la actividad lingüística de los hablantes. Además es importante destacar que el autor citado señala que la lingüística del texto incluye entre sus preocupaciones principales aspectos psicológicos y sociológicos, dado que el lenguaje es en gran parte un fenómeno psicológico en su funcionamiento, lo realizan individuos, que a su vez están inmersos en un marco colectivo, social.

Tanto la lingüística del texto, como la psicolingüística, la sociolingüística, y entre otras, la teoría de la comunicación, estudian el lenguaje. Para comprender mejor el concepto de lenguaje voy a transcribir algunas definiciones que considero interesantes, que definen el lenguaje en forma amplia:²⁹

El Kleines Wörterbuch sprachwissenschaftlicher Termine (1978), pág. 241

“... sistema de signos nacido de las necesidades sociales, especialmente la actividad productiva, impulsado fundamentalmente por el trabajo, que surge y se desarrolla históricamente, estructurado en base al material de los sonidos articulados, que sirve como medio fundamental de comunicación en la sociedad... y como medio en la formación y la expresión de los pensamientos y los contenidos de la conciencia en el proceso de conocimiento...”

Diccionario de lingüística, Dubois et al., 1973, p. 383:

“...la capacidad, propia de la especie humana, para comunicarse por medio de un sistema de signos... ...que pone en juego una técnica corporal compleja y supone la existencia de una función simbólica, y de centros nerviosos genéticamente especializados.”

El lenguaje, de E. Sapir (1922) pág. 14

“El lenguaje es un método exclusivamente humano, y no instintivo, de comunicar ideas, emociones y deseos por medio de un sistema de símbolos producidos de manera deliberada”

Existen diferentes aspectos que aparecen en estas definiciones que voy a identificar para tenerlos presentes en el análisis del tema central de la tesis:

²⁹ Bernárdez, Enrique.. Introducción a la Lingüística del Texto. Espasa-Calpe S.A., Madrid, 1982. págs 55y 56.

- Lenguaje como sistema de signos (símbolos)
- Lenguaje como medio de comunicación
- Lenguaje como fenómeno social
- Lenguaje como medio de formación de pensamiento y de transmisión de ideas

Se deduce de lo expuesto, sin limitarlo a ello, que el lenguaje es un sistema de signos que sirve como medio de formación de pensamiento y de transmisión de ideas en el proceso de comunicación social. La lingüística, sus teorías y enfoques pueden explicar acciones, la racionalidad de una conducta que persigue fines y se basa en estrategias para lograrlos a través de la comunicación del mensaje.

.3.2 Acerca del discurso contable

Al referirme específicamente al universo del discurso contable y para enunciar cuáles son los componentes que lo integran, sin que sea ésta una lista taxativa, tomaré los definidos por el profesor García Casella³⁰:

- Informes contables de uso externo a los emisores.
- Personas y grupos de personas emisoras de los diversos informes contables.
- Personas revisoras que opinan sobre la calidad de los informes contables.
- Personas o grupos de personas usuarias o destinatarias de los diversos informes contables.
- Personas o grupos de personas reguladoras de los distintos informes contables.
- Microsistemas Contables propios de cada ente.
- Macrosistemas Contables definidos en ciudades, países, regiones, o en tipos de actividad o en clases diferentes de organizaciones.
- Modelos contables necesarios para determinar variables relevantes en distintas situaciones.
- Informes contables de uso interno en cada ente.
- Informes contables de organismos gubernamentales.

³⁰ García Casella, C.L.(director), Rodríguez de Ramirez, M.C (codirectora).- Elementos para una Teoría General de la Contabilidad. Editorial La Ley. Buenos Aires, junio 2001, CapII: Primer Problema: Dominio o Universo del discurso contable, pág.13-15.

- Informes contables macroeconómicos.
- Informes contables macrosociales.
- Informes contables microsociales.
- Segmentos contables.

Para el desarrollo de la Tesis enfocaré mi análisis a los informes de uso externo, por ejemplo: las notas que forman parte de los Estados Contables, la Memoria de la dirección, y otros informes contables de uso externo emitidos en función de otras normas o regulaciones aplicables en otros contextos; a las personas y grupos de personas emisoras de los diversos informes contables, a las personas revisoras que opinan sobre la calidad de los informes contables, a las personas o grupos de personas usuarias o destinatarias de los diversos informes contables, a las personas o grupos de personas reguladoras de los distintos informes contables.

El mensaje contable se sustenta en razones motivantes, que deben ser consideradas para explicar las premisas. El discurso contable se puede analizar, como punto de partida fundamental, desde el conjunto del proceso comunicativo, mediante el lenguaje. La percepción y comprensión de la información contable dependen de las variables que influyen en este proceso de comunicación. Para los fines que persigo en esta tesis voy a considerar especialmente las variables vinculadas con aspectos lingüísticos.

Capítulo IV. Contabilidad y comunicación

.4.1 El proceso de comunicación contable

Uno de los principales objetivos de la Contabilidad, como se ha señalado, es transmitir el mensaje contable entre constructores y usuarios de la información. La comunicación es llevada a cabo utilizando palabras específicas y técnicas que son muy características de un lenguaje en particular. El éxito de los mensajes comunicados por el lenguaje de la Contabilidad se basa en el nivel de claridad de estos mensajes y en su correcta interpretación por parte de los usuarios. Es decir, existen diversas variables cuyo comportamiento va a explicar este proceso de comunicación.

Es importante destacar que entre las variables involucradas en este proceso, para la Tesis, enfocaré especialmente las variables vinculadas con el constructor de la información en cuanto al mensaje contable que genera y con el receptor respecto a la reacción ante ese mensaje.

Existe, en mi opinión, una estrecha relación entre las variables relacionadas con el constructor del mensaje y aquellas referidas al receptor: la legibilidad y la comprensión del mensaje que le imprima el constructor al mensaje tiene una estrecha correlación con la comprensión lectora del receptor; el lenguaje utilizado por el constructor modela la acción del receptor; el uso de distintos códigos según el grupo de pertenencia involucra también tanto al constructor como a quien recibe y decodifica el mensaje. Es por ello que el análisis que he efectuado se refiere a las siguientes variables:

- 1) Las que involucran la legibilidad y comprensión del texto.
- 2) Las que explican el comportamiento de distintos grupos en relación con los términos contables.
- 3) Las que se refieren a la percepción del mensaje

Todas las variables identificadas se refieren a procesos lingüísticos dado que los procesos no lingüísticos exceden el alcance de esta Tesis.

La referencia de la Contabilidad como un lenguaje destaca la necesidad de calidad en la comunicación contable. Los factores involucrados en el proceso de comunicación contable, como ya ha sido señalado, son numerosos y de diversas formas, están presentes en más de una enunciación contable.

Por ejemplo, con respecto al tema de la comunicación, el Financial Accounting Standards Board, en su norma de Contabilidad financiera, Concepts N°1, referido a los objetivos del informe financiero para empresas de negocios, declaró que la información presentada en informes financieros debería ser comprensible para aquellos que tienen un conocimiento razonable de negocios y actividades económicas y están deseosos de estudiar la información con el debido esmero.

Littleton³¹ afirma que: “Accounting is an indispensable medium of communication between business enterprises and the many diverse interests concerned.”

Traducción:

“La Contabilidad es un medio indispensable de comunicación entre las empresas de negocios y los muy diversos intereses involucrados.”

En nuestro país, el Profesor Carlos L. García Casella³², fue uno de los pioneros en el estudio de esta problemática. En un artículo en 1971 expresaba lo siguiente:

“Si aceptamos lo que indican los teóricos de las organizaciones (el profesor Federico Frischknecht entre nosotros) podemos considerar que todas las organizaciones son sistemas que constan de diversos subsistemas entre los cuales podemos ubicar al sistema de información. Este sistema de información, parece estar orientado a facilitar la tarea del sistema decisorio... ...Desde ya que esto ocurre entre los autores que consideran que decidir es lo más importante en la gestión de las organizaciones.

³¹ Littleton AC. Structure of accounting theory.AAA, Jul. 1953

³¹ García Casella, C. L. I - Proposiciones Sobre Los Estados Contables (1971) Ubicación En Los Sistemas De Información La Teoría y los Estados Contables Ediciones del C.E.C.E.

...Lo dicho pensamos aplicarlo a los individuos (Contabilidad individual) y a todos los tipos posibles de organizaciones. De este modo, proponemos que los sistemas de información sean los aspectos contables de la vida de las organizaciones y entes individuales. Para nosotros, sistema de información y sistema contable de procesamiento de datos y, elaboración de Estados Contables es lo mismo... ...Así podemos decir que todos los entes (individuos y organizaciones de todo tipo desde empresas comerciales, familias, Estado, Nación y Continente más Mundo o Universo) poseen sistemas decisorios para conducirse y sistemas de información que junto con otros sistemas (de influencia, político, etc.) los ayudan a que cumplan sus fines o metas... ...Además, son el medio de comunicación para que los sujetos ubicados en centros de decisión puedan actuar oportuna y eficazmente”.

Diez años más tarde el profesor García Casella³³, expresaba lo siguiente con respecto a la información contable en relación con el usuario:

...Lo que define a los estados contables son sus características principales:

- documento sintético,
- con finalidad específica,
- extraído de un sistema de registración contable, y
- claro y ordenado

La Contabilidad será útil, en la vida de las empresas, si produce un abanico de estados contables apto para la conducción de las organizaciones.

La utilidad debe ser la justificación de la implantación de cualquier sistema contable y de cualquier modificación a los sistemas vigentes.

Para que ello ocurra, la Contabilidad no puede ser "un elemento del sistema de informaciones de un ente" sino que debe ser todo el sistema de información. Y, además, no debe proporcionar "datos sobre su patrimonio y la evolución del mismo"

³³ García Casella, C. L. I Ii - Como Se Benefician Los Estados Contables Por La Existencia De Sistemas Interactivos De Informacion (1981) La Teoría y los Estados Contables Ediciones del C.E.C.E.

exclusivamente, sino que debe aportar datos o mediciones sobre todos los hechos o eventos que interesen a las personas que se encuentran necesitadas de decidir.”

Coincido con el profesor García Casella cuando declara que la utilidad es la justificación de cualquier sistema contable o de su modificación, que este debe ser el medio de comunicación para facilitar la tarea del sistema decisorio, y de los diversos intereses involucrados, según lo dicho por Littleton.

Obviamente la información que se transmite en ese proceso de comunicación debe ser comprensible. En cuanto a que el usuario debe tener un conocimiento razonable de las actividades económicas y del negocio para comprender la información adecuadamente, es un punto de vista que no comparto si se menciona en forma aislada con respecto al resto de las variables a considerar.

Si bien entiendo que tener conocimiento facilita la comprensión de la temática de cualquier disciplina, esta posición se traduce como “dirigir la mirada” hacia una sola fase del problema. Pienso que el académico y el profesional contable deben reflexionar acerca del hecho que si el usuario no comprende acabadamente la información no es completamente su culpa, que existen diversos aspectos en los que se puede progresar desde la Contabilidad para lograr que el mensaje contable sea mejor comprendido. Este es en realidad el núcleo del planteo que en esta tesis pretendo demostrar.

Fuera del ámbito de la Contabilidad es interesante también considerar lo expuesto por diversos autores:

De acuerdo con lo expresado por Feyerabend³⁴:

“I have much sympathy with the view... that languages and the reaction patterns they involve are not merely instruments for describing events (facts, states of affair), but that they are also shapers of events (facts, states of affair), that their “grammar” contains a cosmology, a comprehensive view of the world, of society, of the situation of man which influences thought, behavior, perception.”

³⁴ Feyerabend, P. Against Method. London, 1975/1982, pág., 223

Traducción:

“Tengo mucha simpatía con el enfoque... que los lenguajes y los patrones de reacción que involucran no son meramente instrumentos para describir eventos (hechos, estado de situación), sino son también modeladores de eventos (hechos, estado de situación), que su “gramática“ contiene una cosmología, una visión completa del mundo, de la sociedad, de la situación del hombre la cual influencia su pensamiento, comportamiento y percepción”

También existen autores como Berlo³⁵ que al referirse a la comunicación manifiestan lo siguiente:

“Communication does not consist of the transmission of meaning. Meanings are not transmittable, not transferable. Only messages are transmittable, and meaning are not in the message, they are in the message-users.”

Traducción:

“La comunicación no consiste en la transmisión del significado. Los significados no son transmisibles ni transferibles. Solo los mensajes son transmisibles, y el significado no está en el mensaje, está en los usuarios del mensaje”

Ciertamente a lo que se refiere este autor es al rol del receptor del mensaje, quien es un ser que tiene experiencias aprendidas, que tiene un mensaje interno que influye en su comprensión.

Los autores citados en los párrafos precedentes aportan elementos al análisis de las variables del lenguaje, de los cuales se puede inferir lo siguiente:

- El lenguaje no solo prescribe hechos, es modelador de hechos
- El lenguaje influencia el pensamiento, el comportamiento, la percepción del hombre en sociedad,
- El lenguaje es el medio de comunicación por excelencia,

³⁵ Berlo D. K. The process of communication. Holt Rinehart, N.Y.,1960

- La comunicación está en relación con la calidad de la información que se logre.
- La Contabilidad es el medio de comunicación indispensable entre las empresas y los interesados
- Los usuarios pueden sustentar sus decisiones en la información que obtienen del sistema de información contable
- Los estados contables, no deberían ser únicos, tendrían que aportar información acerca de todos los hechos que necesiten los que deciden.
- El significado no se transmite, solo el mensaje se trasmite
- El significado está en el interior del receptor

Todos estos enunciados afianzan el hecho que una variedad de estados contables que aporten información acerca de los hechos que necesiten los que deciden, son producto del sistema de información, el cual es básicamente el sistema de comunicación de la organización. Este sistema de comunicación se vale del lenguaje como medio primordial de ejecución de este proceso. El lenguaje como modelador de los hechos, influencia el comportamiento, el pensamiento y la percepción del hombre en sociedad. El proceso de comunicación se vale del lenguaje para transmitir un mensaje, el significado de ese mensaje no se transmite, se encuentra en el interior del receptor.

Cuando se desea hacer un estudio sistemático de los usuarios de este lenguaje es necesario preguntarse qué tipo de significados son los comunicados, y qué funciones coordinativas permite el uso de este lenguaje. Para entender los informes contables anuales, el lector debe aprender, al menos, las bases del lenguaje. El lenguaje no es sólo hablar, es nuestra manera de ver el mundo real. Es un proceso de ajuste mutuo y comunicación en el cual el conocimiento socialmente generado por los participantes en este proceso es mayor que el que tiene cada uno de ellos individualmente. Los aspectos psicológicos y sociológicos son también origen de variables a considerar relacionadas con la naturaleza humana y con el contexto, dado que influyen en el proceso de comunicación.

.4.2 Canales de comunicación

Muchas de las malas interpretaciones surgen no solo por que la gente genuinamente esté en desacuerdo sino porque usan símbolos para dar distintos significados a las cosas y

hacer distintas presunciones. Con este comentario, K. Locker³⁶, especialista sobre la comunicación en el ámbito de las organizaciones, introduce sus estudios acerca de la teoría de la comunicación. Al respecto señala que esta disciplina intenta explicar qué ocurre cuando nos comunicamos. Entre los conocimientos de que se vale la comunicación para cumplir su objetivo, la semántica, que se ocupa de lo relativo al significado, es la que proporciona el estudio de cómo nuestro comportamiento se ve influenciado por las palabras y otros símbolos que usamos para comunicarnos. No siempre se encuentran los términos en un lenguaje que sean comprensibles para todos, y que permitan transmitir adecuadamente un mensaje.

El mensaje fluye por los diversos canales de comunicación. Los canales de comunicación varían en velocidad, exactitud de transmisión, costo, número de mensajes transmitidos, número de personas alcanzadas, eficiencia, y habilidad para promover el mensaje. Depende de la audiencia, del propósito y de la situación que un canal pueda ser mejor medio de comunicación que otro.

Los canales de comunicación oral son mejores para la toma de decisiones en grupo, permitiendo que los malos entendidos sean aclarados más rápido. Los canales más cortos de comunicación son más exactos que las cadenas más largas, y los modelos de canales, donde cada uno puede comunicarse entre sí producen mejores decisiones y mayor satisfacción

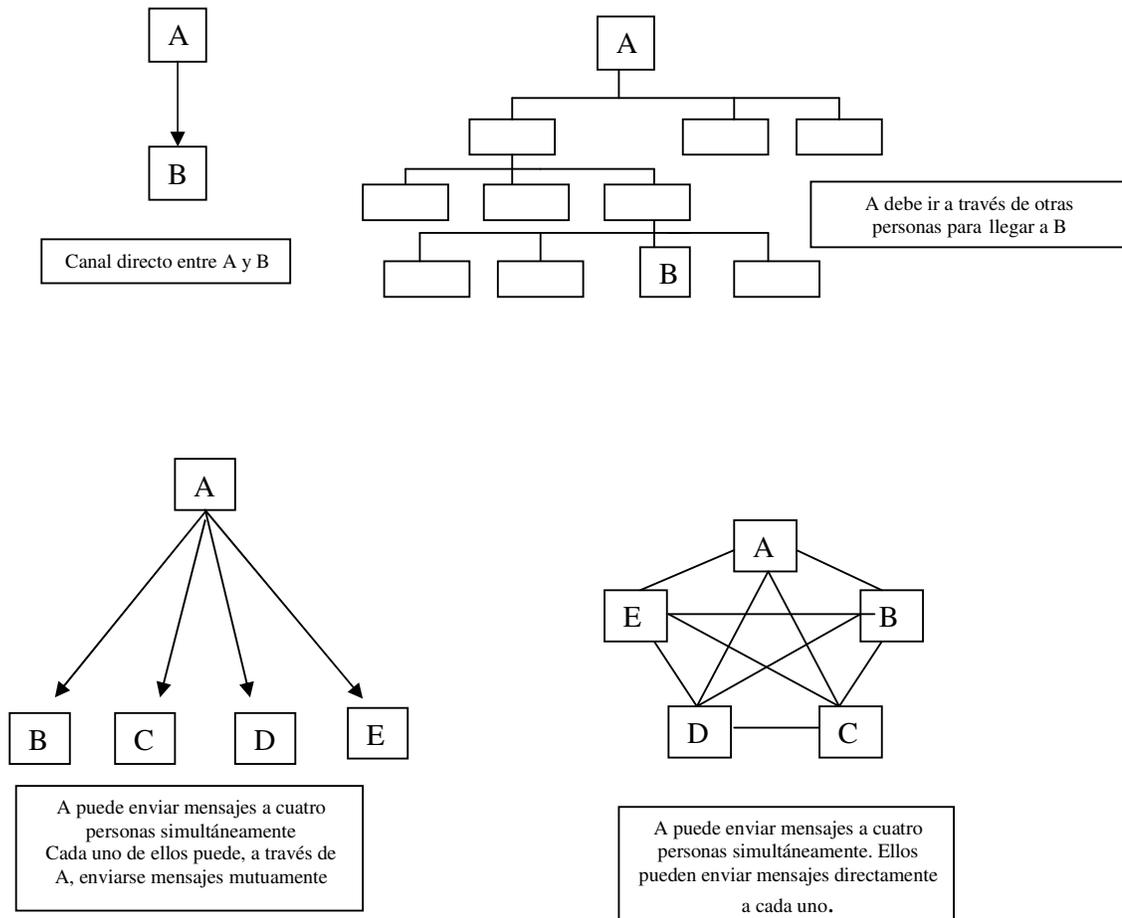
Existen distintos tipos de canales de comunicación cuyas características pueden diferir entre sí. La comunicación puede producirse directamente entre dos personas, o en un grupo, con distintas alternativas en cada caso. Enumero a continuación, a título de ejemplo, sin ánimo de que se trate de una lista taxativa, las siguientes posibilidades:

- Canal directo entre un emisor y un receptor
- Canal Indirecto entre un emisor y varios receptores
- Canal directo entre un emisor y varios receptores
- Canal múltiple entre varios emisores y varios receptores

³⁶Locker, Kitty- Business and Administrative Communication, fourth edition, Irwin McGraw-Hill,1998.

Resulta más ilustrativo observar las estructuras de los canales mencionados en los diseños gráficos que a tal efecto he elaborado y que se muestran en la figura V1.

Figura V1. Ejemplos de modelos de comunicación en las organizaciones:



Cualquiera de los canales es válido para la transmisión del mensaje contable. Un escenario posible es el que recreo a continuación:

- ⇒ El constructor de la información (emisor, A) transmite el mensaje (estados contables) directamente al inversor potencial. (B)
- ⇒ El constructor de la información (emisor, A) transmite el mensaje (estados contables) a intermediarios que buscarán inversores potenciales hasta llegar a B

- ⇒ El constructor de la información (emisor, A) transmite el mensaje (estados contables) al mismo tiempo a cuatro inversores potenciales (A,B,C,D). Ellos a su vez presentarán ofertas competitivas y complementarias, que se conocerán a través de A.
- ⇒ El constructor de la información (emisor, A) transmite el mensaje (estados contables) al mismo tiempo a cuatro inversores potenciales (A,B,C,D). Ellos a su vez presentarán ofertas competitivas y complementarias, que discutirán con A y entre ellos.

Los canales seleccionados por el emisor del mensaje pueden considerarse una variable en el proceso de comunicación, pero a los efectos de la explicación de las hipótesis de la Tesis, fijaré esta variable al caso en que existe un canal directo entre el emisor y el receptor del mensaje.

También hay que tener presente que para los mensajes en los cuales el costo de una comunicación errónea es muy alto, los directivos habitualmente suelen usar dos configuraciones diferentes para una misma estructura de canal, por ejemplo hablar con alguien acerca de un mensaje escrito. El envío de información redundante en dos formatos diferentes puede contribuir a disminuir el porcentaje de error.

El canal se congestiona cuando no puede manejar todos los mensajes que están siendo enviados. Un pequeño negocio puede tener dos líneas de teléfono, nadie se puede comunicar porque ambas líneas están ocupadas.

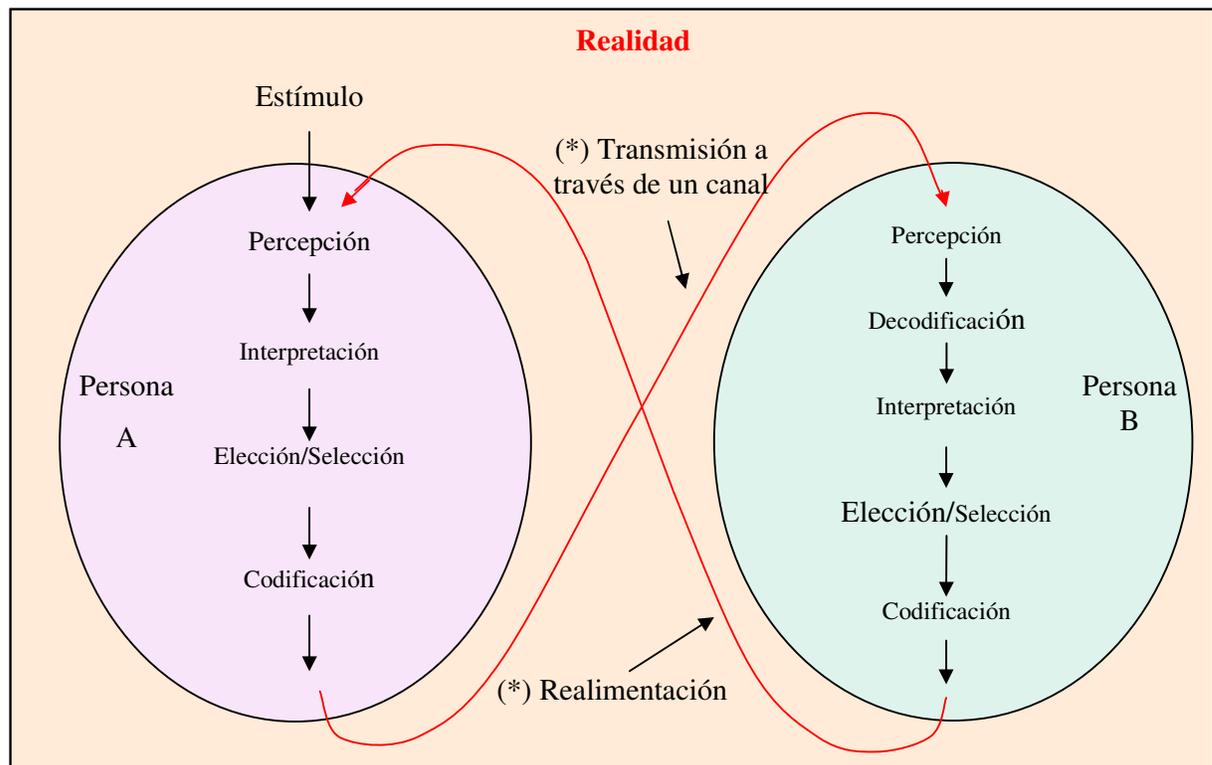
El canal de comunicación puede también estar influenciado por la cultura organizacional. Por ejemplo en algunas compañías el e-mail es el canal preferido, y los nuevos empleados deben aprender a usarlo efectivamente.

.4.3 Esquema simplificado del proceso de comunicación

Considero oportuno, luego de haberme referido a los canales de comunicación exponer un modelo simplificado de lo que ocurre en un proceso de comunicación, quizá la

actividad humana más compleja, con el fin de dar idea de las interrelaciones que se producen en un proceso de este tipo. (Figura V2) Identificaré en este proceso, visto gráficamente, las variables que considero relevantes y que específicamente voy a desarrollar.

Figura V2 ³⁷



(*) Aquí pueden ocurrir errores de comunicación y la introducción de ruido

.4.4 Análisis del proceso de comunicación:

El proceso comienza cuando la persona A percibe algún estímulo. Estamos hablando de percepción literal: la habilidad de ver, oír, oler, tocar y saborear.

³⁷ El esquema se ha tomado de la obra citada en (36)

Luego A interpreta lo que ha percibido.

El próximo paso de A es elegir o seleccionar la información que desea enviarle a B.

Ahora A se prepara para poner sus ideas en palabras. Las palabras no son la única forma de impartir ideas, los gestos, la ropa y las imágenes pueden contener significado no verbal. El estado de poner ideas en cualquiera de estos símbolos se llama *codificar*.

Luego A debe transmitir a B el mensaje utilizando alguna configuración de canal. Los canales incluyen: memorandos, llamados telefónicos, encuentros, avisos publicitarios, e-mails, nombrando solo algunos.

Para recibir el mensaje, B debe primero percibirlo. Luego debe decodificarlo, esto significa extraer significado de los símbolos. Luego B repite los pasos de A: interpreta la información, elige la respuesta y la codifica. La respuesta que B le envía a A se llama retroalimentación. La retroalimentación puede ser directa e inmediata o indirecta y demorada; puede ser verbal o no verbal.

Son objeto de esta Tesis las acciones que están expuestas en los pasos 4) y 6) del proceso de comunicación. Considero que las variables relevantes asociadas con estas acciones, y que me servirán para explicar las hipótesis de esta investigación son:

- La legibilidad del mensaje a transmitir.
- La comprensión del significado del mensaje
- La utilización de diversos códigos por grupos de constructores y receptores de mensajes
- La condición del lenguaje como modelador de la reacción del receptor con respecto al mensaje

Existen otros aspectos en el proceso de comunicación, que aunque no sean objeto de mi análisis, considero importante comentarlos, porque pueden incrementar el coeficiente de error en la transmisión del mensaje. Entre ellos, el ruido puede interferir en todos los aspectos del proceso de comunicación. El ruido puede ser físico o psicológico. Un ruido físico puede ser, entre otros, una línea telefónica con estática, una letra manuscrita

difícil de leer, un error tipográfico. El ruido psicológico puede consistir en establecer un vínculo con el que habla, estar preocupado por algo distinto al mensaje, o tener la mente ocupada en otra cosa, etc.

También es importante mencionar que la *información está recargada* cuando se transmiten más mensajes de los que el ser humano que recibe puede manejar. Algunos pueden procesar los mensajes más importantes elegidos e ignorar los otros, depender de resúmenes confeccionados por otras personas, o aplicar algún otro método que tampoco resulta totalmente satisfactorio.

Capítulo V. El enfoque lingüístico de la Contabilidad

.5.1 La Contabilidad como lenguaje

La Contabilidad como disciplina, debe contar con un modelo establecido deductivamente, el cual deberá servir de parámetro capaz de sancionar la inclusión o exclusión de varios tipos de estudios del dominio contable. Indudablemente, no se puede hacer investigación teórica sin tener el valor de proponer una teoría y, por consiguiente, un modelo elemental que guíe la exposición posterior. Esta investigación explora las posibilidades teóricas de un estudio que enfoque a la Contabilidad desde el punto de vista del lenguaje en el proceso de comunicación.

La Contabilidad ha sido identificada, en reiteradas oportunidades, como el “lenguaje de los negocios”, como una forma de comunicar información acerca del negocio. Desde este enfoque, en términos más amplios, la Contabilidad informa acerca de las actividades que inciden económicamente en las organizaciones. Se puede considerar uno de los lenguajes de las organizaciones.

La percepción de la Contabilidad como un lenguaje se enfatiza en los textos más divulgados. Por ejemplo, Ijiri comenta que:

*“As the language of business, accounting has many things in common with other languages. The various business activities of a firm are reported in accounting statements using accounting language, just as new events are reported in newspapers in the English language. To express an event in accounting or in English, we must follow certain rules. Without following certain rules diligently, not only does one run the risk of being misunderstood, but also risks a penalty for misrepresentation, lying, or perjury. Comparability of statements is essential to the effective functioning of a language whether it is in English or in accounting. At the same time, language has to be flexible enough to adapt to a changing environment”*³⁸

³⁸ Ijiri Y., Theory of Accounting Measurement. Sarasota, Fl.:American Accounting Association, 1975. (Traducción libre del original en inglés)

Traducción:

"Como el lenguaje de los negocios, la Contabilidad tiene muchas cosas en común con otros lenguajes. Las variadas actividades de negocios de una firma se informan en los estados contables utilizando el lenguaje contable, de igual forma que los hechos nuevos son comunicados en los periódicos en lengua inglesa. Para expresar un hecho en Contabilidad o en inglés, tenemos que seguir ciertas reglas. Si no se siguen ciertas reglas diligentemente, no sólo se corre el riesgo de ser mal interpretado sino que también se arriesga a ser penalizado por mala exposición, falsedad o perjurio. La comparabilidad de los informes es esencial para lograr el funcionamiento efectivo de un lenguaje ya sea en inglés o en Contabilidad. Al mismo tiempo el lenguaje tiene que ser lo suficientemente flexible para adaptarse a un contexto cambiante."

Para Montgomery, MacNeal y Foulke entre otros, ³⁹: "Accounting is the language of finance"

Traducción:

" La Contabilidad es el lenguaje de las finanzas"

El Journal of Accountancy⁴⁰ expone que: "*Accounting as the language in which the results of business operations are interpreted cannot be spoken in a multitude of dialects if it is to serve society well.*";

Traducción:

" La Contabilidad como lenguaje en el cual los resultados de las operaciones del negocio se interpretan no puede ser hablada en múltiples dialectos si debe servir bien a la sociedad"

Cannon⁴¹ expresa que "*The purpose of accounting is to provide information... It is utilitarian. It is a language and a system of measurement.*";

³⁹ Montgomery, R.H.. Auditing theory and practice. Peregallo, NY Ronald, 1938; MacNeal, Truth in accounting. Philadelphia, U of Pennsylvania,1939; Foulke, R. A. Practical financial statement analysis.NY.McGraw-Hill, 1945.

⁴⁰JA (Journal of Accountancy).Editorial,1947 oct 657

⁴¹ Cannon, Ar, Mar Symposium Ar oct 1952.

Traducción:

“El propósito de la Contabilidad es proveer información... es utilitario. Es un lenguaje y un sistema de medición”

Como afirmación rotunda Mason⁴² dice: “*Accounting is the language in which most business events are expressed.*”;

Traducción:

“La Contabilidad es el lenguaje en el cual se expresan la mayoría de los hechos de negocios.

Mills⁴³ también reconoce a la Contabilidad como un lenguaje, marca la dependencia de la Contabilidad de un vocabulario especializado y pone especial atención en que las palabras clave de la Contabilidad son importantes en su historia.

Esta percepción de la Contabilidad como un lenguaje está también reconocida por la profesión contable, la cual publica boletines de terminología contable y reconoce los trabajos que intentan medir los distintos aspectos de la comunicación y de los conceptos contables.

Es nuestra disciplina, impenetrable para el no especialista, no basta a menudo con un esfuerzo de vocabulario. Aquello que es complicado merece ser explicado claramente y conocido por el mayor número posible de gente.

También la proliferación de diccionarios⁴⁴ de Contabilidad es una evidencia de la importancia de este enfoque. Forrester y Grant⁴⁵ hicieron una revisión de algunos de ellos.

⁴² Mason, Davidson & J.S.Schindler, – Fundamentals of accounting –Holt Rinehart NY,1959

⁴³ Mills,P.A. “words and the study of accounting history”. Accounting, Auditing and Accountability Journal (January 1990), págs. 21-35

⁴⁴ Para citar algunos ejemplos se pueden mencionar: Scott, D.L. and Fiebelkorn, G.. Dictionary of Accounting (New York: Rowman & Allanheld,1985); Shim, J.K. and Siegel, J. Encyclopedic Dictionary of Accounting and Finance, Pentice-Hall, N.J, 1989; Parker, R. H.. Macmillan Dictionary of Accounting. Macmillan,NY,1984; Wasson D., English/Spanish Glossary of Basic Accounting Terms, Irwin,Homewood,IL,1994.

⁴⁵ Forrester D. And Grant, C. “New Vocabularies Reviewed in the light of no syntax of accounting- a review article”. British Accounting Review (Autumn 1966), págs. 90-98.

Según su opinión la intención de los mismos es proveer glosarios que ordenen los términos. Los diccionarios ofrecen definiciones de variada extensión, y se puede esperar que no solo enuncien el uso que le da al término quien lo recibe, sino que muestren los orígenes de los términos a fin de evitar indefiniciones, redundancias y sinónimos confusos, incompatibles e inconsistentes con la lógica. En el ámbito de nuestro país, Fowler Newton⁴⁶ ha elaborado un diccionario de Contabilidad y auditoría que sirve de consulta para profesionales, académicos y estudiantes.

.5.2 Características de la Contabilidad como lenguaje

¿Qué hace que la Contabilidad sea un lenguaje? Para contestar esta pregunta analizaré si la Contabilidad cumple con las características de un lenguaje.

Hawes⁴⁷ define un lenguaje como sigue:

“Man’s symbols are not randomly arranged signs which lead to the conceptualization of isolated and discrete referents. Rather, man’s symbols are arranged in a systematic or patterned fashion with certain rules governing their usage. This arrangement of symbols is called a language and the rules which influence the patterning and usage of the symbols constitute the grammar of the language”

Traducción:

"Los símbolos del hombre no son signos arreglados al azar, que lideran la conceptualización de palabras discretas y aisladas. Más allá de ello, los símbolos del hombre están arreglados en una forma sistemática y combinada con ciertas reglas que gobiernan su uso. A estos arreglos de símbolos se los llama lenguaje y las reglas que influyen en la combinación y uso de los símbolos constituyen la gramática del lenguaje".

⁴⁶ Fowler Newton, E.. Diccionario de Contabilidad y auditoría. Ediciones Macchi. 1994

⁴⁷ Hawes, L.C. Pragmatics of Analoguing. Reading, MA: Addison - Wesley, 1975

Marafioti⁴⁸ expresa que el lenguaje, reducido a la lengua halla su unidad y principio de funcionamiento. La lengua ocupa una situación particular en el universo de los sistemas de signos. Todo sistema semiótico que descansa en signos tiene que incluir: 1) un repertorio finito de signos; 2) reglas de disposición que gobiernan sus figuras independientemente de la naturaleza y del número de los discursos que el sistema permita producir.

Esta definición y otras indican que hay dos componentes de un lenguaje: símbolos y reglas gramaticales. Por ello, el reconocimiento de la Contabilidad como un lenguaje descansa en la identificación de estos dos componentes:

- 1) Los símbolos o características del léxico de un lenguaje son las unidades "significativas" o palabras identificables en cualquier lenguaje. Estos símbolos son objetivos lingüísticos usados para identificar conceptos particulares. Las representaciones simbólicas existen en Contabilidad.
- 2) Todo lenguaje se organiza de acuerdo con reglas gramaticales. En Contabilidad, las reglas gramaticales se refieren al grupo general de procedimientos usados que se siguen para crear toda la información referida a la actividad económica y a las metas de las organizaciones.

Basado en estas similitudes, podemos prever que las inferencias, hechas en el campo de la lingüística serán igualmente aplicables al campo de la Contabilidad.

Si relacionamos la lengua organizada como circuito de comunicación con la Contabilidad podemos manifestar a priori lo siguiente:

- La Contabilidad es principalmente una herramienta de comunicación que se organiza con reglas, códigos y funciones semióticas.
- La comunicación se cumple con el uso de un lenguaje especial utilizado por los transmisores de la información

⁴⁸ Marafioti, R. et altri. Recorridos semiológicos. Eudeba. 1998.

- El éxito del lenguaje contable y el de la comunicación en particular reside en las características del mensaje que se transmite.
- Es importante que el mensaje tenga determinadas características para que sea adecuadamente entendido por el destinatario de la información.

También la Contabilidad se parece a un lenguaje en el hecho de que algunas de sus reglas son definidas, mientras que otras no lo son, y existen diferencias de opinión entre contadores en cuanto por ejemplo a cómo un hecho debe ser registrado, de igual manera en que existen diferencias de opinión entre gramáticos acerca de variados asuntos de la estructura de la oración, de puntuación y elección de palabras.

.5.2.1 Elementos universales del lenguaje

Existen, según lo expresado por Meyer⁴⁹, elementos universales del lenguaje o rasgos que tienen todas las lenguas. La lista típica más conocida y que logró mayor aceptación es la de Hockett. Los rasgos universales del lenguaje definidos por Hockett, son al mismo tiempo sus rasgos definatorios, los que se supone que diferencian al lenguaje de otros sistemas comunicativos. Los mismos se exponen a continuación:

- Arbitrariedad. Este concepto se emplea en oposición a la "iconicidad". No hay nada en lo real que imponga llamarlo, a través del lenguaje, de determinada manera.
- Dualidad o doble articulación. El lenguaje tiene por lo menos dos niveles de organización o dos niveles de análisis (sonidos o fonemas y otro que concierne al significado). Esto implica que a partir de la combinación de elementos que por sí no poseen significado alguno, es posible expresar significados a través del lenguaje.
- Productividad o creatividad. Una vez que se domina el código de un lenguaje es posible producir una cantidad infinitamente grande de enunciados. Es posible combinar indefinidamente los elementos gramaticales y semánticos o los elementos

⁴⁹ Meyer, M. Lógica, lenguaje y argumentación. Buenos Aires, Hachette, 1987.

de significación que componen un lenguaje para articular significados de complejidad indefinida y significación siempre nueva.

- Discreción. El lenguaje está compuesto por unidades discretas que poseen límites bien definidos.
- Semanticidad. Hace referencia a un nexo asociativo, una relación entre los signos del lenguaje y los aspectos del mundo exterior.
- Desplazamiento. Se refiere a la capacidad de la lengua para hacer alusión a sucesos y a cosas que se encuentran alejados en el tiempo y del lugar de enunciación, a fenómenos que no están inmediatamente presentes.
- Retroalimentación. Es la propiedad que hace posible estudiar el proceso de comunicación verbal como un sistema que se autocontrola o autocorrije.
- Intercambiabilidad. Implica la capacidad que tiene cada organismo no sólo de emitir mensajes sino también de recibirlos.
- Transmisión cultural. El lenguaje debe ser aprendido y se transmite culturalmente.
- Aprendibilidad. Cualquier ser humano puede aprender más de un lenguaje aunque el materno conserve una situación lingüística central.
- Reflexibilidad. El lenguaje se puede referir a sí mismo. Se puede hablar acerca del lenguaje. El único sistema semiológico que se puede referir a sí mismo.
- Prevaricación. El lenguaje se puede usar para mentir, para dar información falsa.

¿Están presentes estos elementos en la Contabilidad?

Al comparar los elementos universales del lenguaje con el lenguaje de la Contabilidad, he identificado las siguientes coincidencias:

Universales del lenguaje	La Contabilidad como lenguaje
Arbitrariedad.	En Contabilidad la definición de ciertos términos no responde a ninguna razón en particular. Podemos decir que es arbitraria. Por ejemplo los términos “debe” y “haber”.
Dualidad o doble articulación.	La Contabilidad cuenta tanto con significados como con fonemas a través de los cuales se expresan los significados contables.
Productividad o creatividad.	La Contabilidad combina indefinidamente los elementos gramaticales y semánticos que componen su lenguaje para articular significados de complejidad indefinida y significación siempre nueva.
Discreción.	La Contabilidad como lenguaje está compuesta por unidades discretas que conforman su discurso.
Semanticidad.	La Contabilidad como productora de mensajes permite el reconocimiento del signo y la comprensión del discurso, a través de la percepción de la significación de un enunciado nuevo y la identificación entre lo anterior y lo actual en relación con el mundo
Desplazamiento.	Esta es una función muy frecuente para la Contabilidad, por ejemplo, el segmento de la Contabilidad patrimonial informa acerca del patrimonio de un ente, su variación en el tiempo, su situación en el pasado.
Retroalimentación.	La Contabilidad es una disciplina en constante revisión que se retroalimenta con las nuevas regulaciones y aportes de académicos y profesionales.
Intercambiabilidad.	El mensaje contable es emitido y recibido en un proceso que implica un diálogo entre las partes.
Transmisión cultural.	Existe una cultura contable transmisible al resto de la comunidad
Aprendibilidad.	El lenguaje contable se aprende como cualquier otro lenguaje.

Universales del lenguaje	La Contabilidad como lenguaje
Reflexibilidad.	Se puede hablar del lenguaje contable por sí mismo, la claridad de sus conceptos, la multiplicidad de sus términos, se puede recurrir al metalenguaje contable.
Prevaricación	Este rasgo de la Contabilidad como lenguaje es uno de los obstáculos que deben enfrentar quienes se preocupan de que el mensaje contable llegue al usuario en la forma que se corresponda más fielmente con la realidad

Como surge del cuadro anterior todos los elementos universales del lenguaje que identifica Hockett, comparados con el lenguaje contable, parecen tener su correlato, lo que afianza el enfoque lingüístico de la Contabilidad.

.5.2.2 La Contabilidad ¿tiene dialectos?

Anthony y Reece⁵⁰ afirman que, la Contabilidad como lenguaje, tiene varios dialectos. Es conveniente en este punto recordar que un dialecto es cualquier forma de un lenguaje hablado por una comunidad específica. La mayoría de los lenguajes tienen muchos dialectos. La lingüística llama a una variación del lenguaje “dialecto”, si sus oradores se pueden entender entre ellos, y “lenguaje” si no pueden. En Contabilidad hay diferentes terminologías y prácticas entre sectores económicos, regiones y países, con lo cual podríamos llegar a sugerir que se trata de distintos dialectos.

Si se analiza la definición de dialecto, en Contabilidad, los que conocen el lenguaje contable, no siempre lo expresan con los mismos significados, ni de la misma forma; los especialistas pueden detectar variaciones, los distintos oradores se pueden entender entre ellos haciendo ajustes y reformulaciones, se podría decir que se está ante la presencia de dialectos. Ahora bien, ¿cuál es el lenguaje y cuál es el dialecto? Mucho dependerá de cuál sea la fuerza política, cuál se pretende que sea el oficial. El desafío es

⁵⁰ Anthony R.N.& Reece J. S., Management Accounting: Text and Cases. Homewood, IL: Irwin,1975.

designar como lenguaje el que mejor transmita el mensaje. Cuando el IASC propone el uso riguroso de normas internacionales ¿está en rigor proponiendo la eliminación de dialectos? o ¿simplemente su armonización?

Al respecto es interesante leer el siguiente párrafo:

“...Certainly, it would be much easier to integrate separate markets if they all spoke in the same language -- the same way it is easier to network a group of computers if they all use the same software. But this project will not provide benefits if it becomes merely a search for the lowest common denominator, or an excuse to weaken demanding but effective national standards.”⁵¹

*...In return, we expect the IASC to conduct its dialogue in the most open way possible; to value the quality of the result over the speed of the process; to expose and resolve differences of opinion, not gloss over them; and, most importantly, to hold the interests of investors supreme in every rule and every interpretation...” **

Traducción:

“...En verdad, sería mucho más fácil para integrar mercados separados si ellos hablaran el mismo lenguaje, de la misma manera que sería más fácil conectar en red un grupo de computadoras si todas usaran el mismo software. Pero este proyecto no proveerá beneficios si se convierte meramente en una búsqueda del denominador común más bajo, o una excusa para debilitar los exigentes pero efectivas normas nacionales”

...En devolución, esperamos que el IASC conduzca su diálogo en la forma más abierta posible; que valore la calidad de los resultados por sobre la rapidez del proceso; exponga y resuelva distintas opiniones, que no las interprete erróneamente, y lo más importante, que considere los intereses de los inversores al máximo en cada regulación y cada interpretación *

⁵¹ Chairman U.S. Securities and Exchange Commission, Before The Economic Club Of Detroit, Detroit, Michigan, 19 May 1997

* El subrayado no corresponde al texto original.

Obviamente, proteger a los usuarios de la información estableciendo normas (reglas) de alta calidad que se cumplan rigurosamente es importante para todos los ámbitos de la disciplina, y que un lenguaje contable común facilitaría este objetivo primordial de la Contabilidad, con la menor cantidad de “dialectos” posibles, es una de las tareas encomendadas a quienes trazan los lineamientos de la Contabilidad.

La confianza en los mercados económicos se sustenta en la calidad de la información financiera que los inversores utilicen para decidir. La cantidad de la información hoy, gracias a Internet y otras tecnologías se incrementa potencialmente; la calidad de la información, del mensaje que se transmita al usuario tiene que ser la prioridad de la doctrina contable.

El objetivo final del proceso de información contable consiste en que la señal sea lo más aproximada al mensaje original cuando llegue al destinatario y que para él sea comprensible y útil. Se trata de dos problemas distintos:

- 1) La validez del mensaje transmitido, o sea el grado de acercamiento que existe entre la realidad medida y la realidad transmitida. Este problema ha sido analizado por los teóricos de la Contabilidad con resultados que manifiestan que los procesos de medición distorsionan la realidad de las empresas.
- 2) El segundo problema ha sido menos atendido por los contables, y corresponde a la comprensión del mensaje por parte del destinatario. De aquí se derivan dos variables de análisis:
 - a) La capacidad del usuario para comprender el mensaje contable;
 - b) La capacidad del emisor para transmitir el mensaje. Estas variables, expresadas con otros términos en capítulos anteriores, son las que me propongo analizar en esta Tesis.

Parte II. Variables a analizar

que influyen en la percepción y en la comprensión de la información contable.

Lenguaje is not lenguaje unless it not only expresses fairly definite and coherent ideas, but unless it also conveys these ideas to some other living intelligent being, either man or brute, that can understand them

*Butler, S.*⁵².

Traducción:

El lenguaje no es lenguaje a menos que no sólo exprese ideas coherentes y claramente definidas, sino que también transmita esas ideas a algún otro ser vivo inteligente, sea hombre o animal, que pueda entenderlas.

⁵² Butler, S. The way of all flesh –M.Blach(ed.). London 1969.”

Capítulo VI. La legibilidad

.6.1 De la información en general

La información contable, que debe transmitir la realidad de los hechos económicos, a menudo utiliza términos y formas de cálculo que no se corresponden adecuadamente con el mundo real. Los contadores, lejos de advertir esta circunstancia, continúan encerrados en un mundo que los aleja del usuario, el que con frecuencia no comprende lo que se le propone a través de la información contable. En esta parte II voy a referirme a la función informativa del lenguaje, a la forma de construir el mensaje para que sea comprensible para el usuario.

Chambers⁵³, en este sentido, ha manifestado que, como comunicación inteligible, los estados contables son una desilusión, sin embargo ellos pueden parecerse mucho a un retrato sistemático e inteligible de los hechos económicos de los negocios. El número de personas que han sido inducidas a grandes pérdidas por informes corporativos aparentemente reales son más de las que se conocen. La Contabilidad como comunicación comprensible y realista no avanzará hasta que no se reconozca tanto en la profesión como entre los académicos la incuestionable pobreza del discurso contable.

Cowan⁵⁴ con respecto a la flexibilidad de las normas contables en relación con la información que se dirige a usuarios externos señala lo siguiente:

“The reason we need to agree upon the postulates and principles of accounting is to provide a unifying and internally consistent logical basis for financial statements. We need to narrow the areas of difference in reporting on similar events. We need assurance that appears in the statements reflects real occurrences in the business entity and not simply changes or differences in accounting technique.”

⁵³ Chambers, R.J. “The Anguish of Accountants”. Journal of Accountancy, March 1970.

Traducción:

“La razón necesaria para ponerse de acuerdo en los postulados y principios contables es proveer una base lógica, que unifique y que sea internamente consistente para los estados financieros. Necesitamos minimizar las diferencias en la exposición de hechos similares. Necesitamos asegurarnos que lo que se manifiesta en los informes refleja lo realmente ocurrido en el negocio y no simplemente cambios o diferencias en técnicas contables.”

En la opinión de estos autores subyace la vinculación entre la falta de interpretación adecuada de la información contable y la posibilidad de inducir al usuario a decisiones erróneas. Una de las razones que da origen a este problema, es la flexibilidad de las normas contables, debida con frecuencia a falta de precisión en los términos utilizados, que dejan lugar a alternativas en su interpretación y aplicación.

Este problema de interpretación de los pronunciamientos de los órganos de regulación se presenta incluso en países donde se destinan amplios recursos a la investigación y emisión de normas contables. Si consideramos, por ejemplo la situación de los Estados Unidos de Norteamérica, se puede apreciar que ciertas regulaciones son largas y difusas. El mismo comentario se puede hacer acerca de los pronunciamientos de la comisión de valores del mismo país. Por ejemplo, Kelly-Newton⁵⁵ afirma que un aspecto del factor de la comunicación es la claridad con la que los pronunciamientos están enunciados. Una frecuente crítica a los pronunciamientos es el uso de términos ambiguos cuya consecuencia es una incertidumbre con respecto a su implementación. Así se fomentan exposiciones que no se pueden comparar entre compañías.

Como una de las causas de los problemas comentados reside en el lenguaje contable utilizado y en la forma de construir el mensaje, es necesario analizar cuáles son los factores involucrados en este proceso. En este análisis se debe también dar importancia al receptor del mensaje, quien juega un papel activo en el proceso de comunicación.

⁵⁴ Cowan, T.K. “Are Truth and Fairness Generally Acceptable” *Accounting Review*, October 1965, págs. 788-794

⁵⁵ Kelly- Newton, *Accounting Policy Formulation*. Reading, MA: Addison-Wesley, 1980

Es evidente que cuando se trata de la interpretación de la información contable, existen variables, que influyen en todos los mensajes. Si nos referimos, en particular, a la información a suministrar a terceros, es decir la información de uso externo, que es la que me preocupa especialmente en esta tesis, son variables que hay que considerar en el proceso de elaboración de este tipo de información.

El primer problema que me planteo es:

¿El mensaje contable es fácil de leer?

La variable que voy a analizar en primer término es la legibilidad de la información contable.

.6.2 Significado de legibilidad

El diccionario de la Real Academia Española define la palabra legibilidad como: “Cualidad de lo que es legible”; el mismo diccionario define legible como: “que se puede leer”

En Inglés la palabra legible se puede traducir como “readable”. Esta palabra inglesa es un adjetivo que hace referencia a la facilidad de lectura. “Readability”, como sustantivo, es la cualidad de ser leído con facilidad”.

En esta tesis, cuando utilizo la palabra legibilidad deseo referirme a la facilidad de lectura de la información contable. Es decir, si para el destinatario del mensaje contable, éste es fácil de leer.

La legibilidad es considerada por muchos autores como una de las cualidades de la información necesaria para los usuarios. Smith y Taffler⁵⁶ sugieren que la percepción del usuario de la información tiene cuatro dimensiones básicas:

⁵⁶ Smith M.&Taffler R., "Improving the Communication Function of published Accounting Statement" Accounting and Business Research, Spring 1984.

Significado, utilidad, o aporte de la información.

Precisión, veracidad y oportunidad de información.

Calidad de formato y grado de legibilidad de la información.

Racionalidad de información.

Una forma de evaluar la comprensión de los mensajes contables es medir su grado de legibilidad. Smith y Smith⁵⁷ definen la legibilidad como: “una medida objetiva de la facilidad de comprensión de algo escrito”. El propósito principal de analizar la legibilidad es facilitar una evaluación objetiva de qué es lo que contiene el mensaje transmitido por el emisor. Conociendo el estado del hecho que existe, se pueden tomar las medidas para modificar el escrito cuya comprensión no es la adecuada para la audiencia a la que está dirigida. Por ello, la lectura comprensiva provee un tipo inmediato de retroalimentación al escritor. Es importante destacar que es el escritor el que puede mejorar la legibilidad del mensaje.

.6.3 Medición del nivel de legibilidad

Las fórmulas que miden el nivel de legibilidad proveen una simple, rápida y poco costosa senda para acceder a la comunicación efectiva. Los resultados que arrojan indican si es necesario reformular la redacción para que el mensaje se transforme en comprensible. Las fórmulas utilizadas miden elementos tales como contenido, estilo, formato y organización. Una combinación de estos componentes sintácticos permite la comprensión del significado y en consecuencia una comunicación más efectiva. Como afirman Smith y Smith⁵⁸ acerca de la comunicación efectiva, los significados propuestos por la fuente de información son asignados a los Estados Contables por el destinatario.

⁵⁷ Smith, J. E. And Smith, N.P. “Readability: A Measure of the performance of the communication Function of Financial Reporting” Accounting Review, July 1971, págs. 352-361

⁵⁸ Smith, J. E. And Smith, N.P. “Readability: A Measure of the performance of the communication Function of Financial Reporting” Accounting Review, July 1971, págs. 352-361

La correcta asignación de los significados necesita que la fuente de información codifique y transmita los mensajes seleccionados como para que el destinatario sea capaz de asignar los mismos significados propuestos por el emisor.

Entre las fórmulas de legibilidad hay distintas alternativas de selección que ponen énfasis en determinados aspectos asociados con el texto. Por ejemplo algunas determinan la edad apropiada que se necesita para entender una determinada comunicación escrita, siempre que en consecuencia haya una relación entre el nivel de dificultad en la lectura y la edad o el nivel de educación.

Existen diferentes fórmulas mundialmente reconocidas para medir el nivel de legibilidad de un texto. Citaré a continuación las que se presentan en mayor cantidad de estudios:

- La fórmula Dale-Chall evalúa vocabulario difícil sobre la base de una lista de 3000 palabras conocidas por niños de ocho años en los Estados Unidos de Norteamérica.
- La fórmula Flesch evalúa material de lectura de adultos relacionándolo con una escala que tiene un rango de entre 0 y 100. Calificaciones inferiores a 30 denotan mucha dificultad de lectura
- La fórmula Flesch - Kincaid es un índice que refleja el nivel de educación en relación con la habilidad de lectura. La escala que utiliza está referida a la estructura educativa de los Estados Unidos de Norteamérica.
- La fórmula Fog es similar a la Flesch pero con foco en las palabras polisilábicas en un párrafo.
- La fórmula Kwolek es una modificación de la fórmula Fog en la que se introdujo un cambio en el peso dado a las palabras por oración y a las palabras más difíciles.
- La fórmula Lix evalúa el nivel de lectura a través del lenguaje con enfoque en los factores palabra y oración.

De acuerdo con la bibliografía consultada existe un alto grado de consistencia en los resultados suministrados por diferentes fórmulas. En los estudios realizados sobre textos contables, la fórmula Flesh es una de las más utilizadas.

Cuadro I

Análisis de estudios de legibilidad sobre bases empíricas

<i>- Investigadores</i> <i>- Fecha de publicación</i> <i>- País</i>	<i>propósito</i>	<i>Unidad de registro</i>	<i>Método de codificación</i>	<i>Modelo de medición</i>	<i>Descubrimientos</i>
- Pashalian & Crissy - 1952 - USA	Para determinar legibilidad usando índice de Flesh	Palabras, sílabas y frases de páginas alternas en reportes corporativos de 1948	Manual Muestras de 100 palabras	Estadísticas descriptivas Medias	La media de facilidad de lectura alcanzó 34.37. Los reportes son, por lo tanto, difíciles de leer.
- Soper y Dolphin - 1964 - USA	Para determinar legibilidad usando índice de Flesh verificado por jurados	Palabras, sílabas y frases de páginas alternas en reportes corporativos de 1961	Manual Muestras de 100 palabras	Estadísticas descriptivas Medias	La media de facilidad de lectura declinó de 34.2 a 28.76. Los reportes son, por lo tanto, muy difíciles de leer.
- Smith & Smith - 1971 - USA	Para determinar legibilidad usando índices de Flesh y Dale-Chall	Palabras, sílabas y frases en las notas al pie en reportes corporativos de 1969	Manual 4 muestras de 100 palabras por cada 2000 palabras	Estadísticas descriptivas Medias	Media (Flesh) 23.49 muy difícil de entender. Sin relación entre auditores externos y nivel de comprensión.
- Still - 1972 - UK	Para determinar legibilidad usando índice de Flesh	Palabras, sílabas y frases del informe del Presidente en reportes corporativos de 1971	Manual Muestras de 100 palabras	Estadísticas descriptivas Medias	Media 42.5. Difícil de leer

<i>- Investigadores</i> <i>- Fecha de publicación</i> <i>- País</i>	<i>propósito</i>	<i>Unidad de registro</i>	<i>Método de codificación</i>	<i>Modelo de medición</i>	<i>Descubrimientos</i>
- Dolphin & Wagley - 1977 - USA	Para determinar legibilidad usando índice de Flesch	Palabras, sílabas y frases de páginas alternas en reportes corporativos de 1974	Manual Muestras de 100 palabras	Estadísticas descriptivas Medias	La media declinó de 31.42 (difícil) a 16.05 (muy difícil)
- Healy - 1977 - NZ	Para determinar legibilidad usando índice de Flesch	Palabras, sílabas y frases de las notas a los estados contables en reportes corporativos de 1976	Manual Muestras de 100 palabras al azar	Estadísticas descriptivas Medias	Media 30.19 difícil de leer.
- Barnett & Leoffler - 1979 - USA	Para determinar legibilidad usando índice de Flesch	Palabras, sílabas y frases de los informes de auditor y de las notas al pie en los reportes corporativos de 1975	Manual	Estadísticas descriptivas Medias Mann-Whitney test	La legibilidad de las notas al pie declinó de 23.5 en 1969 a 12.88 en 1975, ambas muy difíciles de comprender. No se estableció relación entre la identidad del auditor y la dificultad de la nota. El informe del auditor fue medido como muy difícil. Sólo uno de los auditores fue calificado positivamente.
- Holley & Early - 1980 - USA	Para determinar legibilidad usando índice de Flesch	Palabras, sílabas y frases de los informes corporativos de 1976	Manual Muestras de 100 palabras	Estadísticas descriptivas Medias	La medición fue de 23.05 (muy difícil) (declinó de 34.1 en 1961)

<i>- Investigadores</i> <i>- Fecha de publicación</i> <i>- País</i>	<i>propósito</i>	<i>Unidad de registro</i>	<i>Método de codificación</i>	<i>Modelo de medición</i>	<i>Descubrimientos</i>
- Pound - 1980 - AUST	Para determinar legibilidad usando índice de Flesch	Palabras, sílabas y frases de los informes corporativos de 1977/78 e informes de empleados – presentaciones narrativas	Manual Muestras de 100 palabras	Estadísticas descriptivas Medias	28 de 30 reportes a accionistas muy difíciles o difíciles de leer, 27 de 30 reportes de empleados difíciles o bastante difíciles de leer.
- Pound - 1981 - AUST	Para determinar legibilidad usando índice de Flesch	Palabras, sílabas y frases de los informes corporativos de 1978	Manual	Estadísticas descriptivas Test de estudiantes	65 se encontraron muy difíciles, 41 difíciles, 8 bastante difíciles y 6 con una dificultad normal. La literatura técnica, socialmente inaccesible para una porción significativa de la población.
- Razek et al. - 1982 - USA	Para determinar legibilidad usando índice de Flesch	Palabras, sílabas y frases de párrafos de 12 libros de Contabilidad nivel intermedio y avanzado.	Manual Muestras de 100 palabras de cada capítulo	Estadísticas descriptivas Medias	Libros de texto en general. Muy difíciles de leer. La media alcanzada por el método Flesch para libros de nivel intermedio fue de 29.7 y para libros avanzados, de 22.2
- Avard y White - 1986	Para determinar legibilidad usando	Palabras, sílabas y frases de 10 libros de	Manual 12 párrafos de cada libro	Estadísticas descriptivas Medias	Las diferentes mediciones de la legibilidad no estuvieron de

- Investigadores - Fecha de publicación - País	<i>propósito</i>	<i>Unidad de registro</i>	<i>Método de codificación</i>	<i>Modelo de medición</i>	<i>Descubrimientos</i>
- USA	índice de Flesch, Fog y Smog	administración financiera			acuerdo en el ranking del test. Se observaron problemas en el estilo de escritura.
- Courtis - 1986 - Canadá	Para determinar legibilidad usando índice de Flesch, Fog	Palabras, sílabas y frases de la memoria y notas de los reportes corporativos de 1983	Manual Muestras de 100 palabras al azar	Estadísticas descriptivas Medias Test de estudiantes Mann-Withney test	Por el Flesch 31.34 para 1982 y 28.96 para 1983 para las memorias. 28.06 1982 y 25.05 1983 para notas. Fog 18.99 1982 y 19.48 1983 para memorias. 20.07 1982 y 20.32 1983 para notas. En consecuencia, los reportes muy difíciles para leer; socialmente inaccesibles. Los niveles de dificultad no están asociados con el riesgo corporativo o la rentabilidad.
- Jones - 1988 - UK	Para determinar legibilidad usando índice de Flesch	Palabras, sílabas y frases de la memoria de una compañía de 1952 a 1985	Manual Muestras de 100 palabras	Estadísticas descriptivas Medias Test de estudiantes Análisis de regresión	La legibilidad de los informes anuales declina en el tiempo de bastante difícil a difícil. La media general es de 47.2 hay correlación entre legibilidad y ventas, así como también la variable tiempo. La legibilidad declinó cuando la empresa se transformó en pública.

<i>- Investigadores</i> <i>- Fecha de publicación</i> <i>- País</i>	<i>propósito</i>	<i>Unidad de registro</i>	<i>Método de codificación</i>	<i>Modelo de medición</i>	<i>Descubrimientos</i>
- Dorrell y Darsey - 1991 - USA	Para determinar legibilidad usando índice de Flesch-Kincaid	Palabras, sílabas y frases de la carta del presidente de 1987	Gramatik II (software)	Estadísticas descriptivas Medias Mediana Modo	Rango: desde grado 8 (graduado universitario) Modo 12 Mediana 12.8 Conclusión: apropiado para la audiencia objeto.
- Subramanian et al - 1993 - USA	Para determinar legibilidad usando índice de Flesch-Kincaid	Palabras, sílabas y frases de la memoria de las firmas entre 1987-1988	Computadora Párrafos totalizando 200 palabras usando Rightwriter	Estadísticas descriptivas Medias Test de estudiantes	Comparado el nivel medio de legibilidad de las compañías con buen desempeño 10.1 con las de pobre desempeño 14.1. los niveles de legibilidad difieren significativamente. Los informes anuales de las de buen desempeño eran más fáciles de leer que las de pobre desempeño.

Fuente: Jones M. J. And Shoemaker, "Accounting Narratives: A review of Empirical Studies of Content and Readability", Journal of Accounting Literature 13 (1994).
(Traducción parcial libre.)

Los resultados que surgen de los estudios realizados en el exterior muestran que, en general, el discurso contable expuesto en notas, memorias, otros informes dirigidos hacia terceros, incluso textos académicos, resulta difícil de leer, de acuerdo con la metodología de medición empleada. El denominador común de todos estos estudios es la dificultad en la lectura de la información contable. En algunos estudios realizados

comparando la información contable a través de varios períodos se observa que el nivel de dificultad en ciertos casos va decreciendo, de muy difícil a difícil. También se advierte una correlación entre buen nivel de desempeño de una compañía y su nivel de legibilidad; a mejor desempeño el coeficiente de legibilidad disminuye. En el caso de firmas con un desempeño operativo y funcional deficiente, su nivel de legibilidad indica mayor dificultad.

Considero que la conclusión que podemos obtener acerca de los resultados de los estudios realizados no debe solo apuntar a las características o validez del método utilizado. La importancia de estos estudios radica, en mi opinión, en la advertencia que surge de sus resultados: los informes contables de uso externo no son leídos adecuadamente por una parte del universo de potenciales usuarios. Si concibiéramos una escala de grados de dificultad para acceder a la información contable, al hablar de legibilidad estaríamos en el primer nivel de la escala, en el cual el constructor del mensaje lidera las acciones tendientes a una solución. Es el protagonista de la acción.

Para lograr una mejor legibilidad de la información contable, el constructor del mensaje debe reflexionar acerca de las herramientas lingüísticas a su alcance. Tiene que prestar atención a la gramática del discurso. Por ejemplo, puede analizar el grado de complejidad de las estructuras sintácticas que se utilizan, la longitud de las oraciones, el orden de las palabras, discriminar las informaciones relevantes de las irrelevantes, estructurar el escrito en un orden comprensible, escoger las palabras adecuadas, conectar las frases correctamente entre sí. No debe olvidar que existen reglas ortográficas, morfosintácticas y léxicas para la formación de oraciones, y reglas de adecuación, coherencia y cohesión para la elaboración del texto. Es decir, tiene que conocer todos los elementos que influyen en la buena escritura.

Por lo analizado hasta el momento, distintos países presentan similares grados de dificultad en cuanto a la legibilidad de la información de uso externo. Esto me obliga a pensar que el problema no radica en la formación lingüística preuniversitaria de un constructor del mensaje. Al corresponder a distintas nacionalidades tienen distintos programas educativos, no el de una sola región. No tendríamos que preguntarnos entonces si la formación del contador público adolece de contenidos lingüísticos. No será que la evolución de la disciplina contable, reconocida por la doctrina, como

señalaba en la primera parte de esta tesis, no está aún debidamente interpretada en los planes de estudio. No estaremos promulgando por un lado que la Contabilidad es una disciplina del orden de las ciencias sociales y por otro lado no terminamos de reconocerlo en la concepción de los planes de estudio del contador público.

Es necesario elaborar estrategias para mejorar la expresión escrita en los Estados Contables de publicación. Los usuarios de la información están limitados en su posibilidad de interpretar información relevante para sus decisiones. Los contadores tienen la responsabilidad de comunicar información útil para las partes interesadas. La legibilidad es uno de los factores que influye en la falta de cumplimiento de este objetivo.

.6.3.1 Encuesta para alumnos

A continuación detallo las preguntas y los resultados de las encuestas realizadas.

Pregunta 1: ¿En qué medida considera que su formación universitaria lo capacita para expresarse adecuadamente en forma escrita y en forma oral?

En cuanto a la expresión escrita, el 78% consideró que la formación en ese aspecto es poco adecuada. El 14% la consideró adecuada y 8% respondió que es muy adecuada.

En cuanto a la expresión oral, el 93 % consideró que la formación era poco adecuada, sólo el 7% la consideró adecuada.

Pregunta 2: ¿Se siente capacitado para redactar una Nota a los Estados Contables?

El 51% de los participantes respondieron que se sienten más o menos capacitados, el 11% respondió que sí y el 38% respondió que no.

Pregunta 3: ¿Considera que un entrenamiento específico en lenguaje y comunicación sería beneficioso para su formación?

El 68% respondió afirmativamente, 35% respondió que no, el 27% estuvo en la posición intermedia.

Pregunta 4: ¿Cómo percibe la relación entre habilidad para comunicación oral y éxito profesional?

El 90% la consideró muy significativa y el 10% dijo que era moderadamente significativa.

Pregunta 5: ¿Cómo percibe la relación entre habilidad para comunicación escrita y éxito profesional?

El 85% de los participantes la consideró muy significativa, el 11% respondió que era moderadamente significativa y el 4% la consideró sin importancia.

Los resultados arrojaron una fuerte inclinación hacia contar con formación en aspectos comunicacionales y una clara conciencia de la importancia de los aportes de estas disciplinas para un adecuado desempeño posterior.

Los resultados muestran que existe conciencia en los alumnos con respecto a la carencia de formación en saberes provenientes de las ciencias de la comunicación. También es evidente que en general consideran que tener habilidades comunicacionales beneficia en cierta forma su futuro profesional. Sin embargo existe alguna reticencia en aceptar la incorporación de una asignatura orientada a fortalecer la formación en los aspectos analizados. En mi opinión, considero que se necesita un análisis integral de los planes de estudio de la carrera de contador público que contemple la evolución de las disciplinas que son los sustentos principales de su formación. Es posible que la lingüística y las ciencias de la comunicación se presentaran como necesarias para contribuir en la consecución del objeto de más de una disciplina.

.6.3.1.1 Formato de la encuesta

La encuesta realizada a los alumnos se expone a continuación.

Marque su elección con una "X" en la casilla provista:

¿En qué medida considera que su formación universitaria lo capacitó para expresarse adecuadamente en forma escrita /oral?:

	Escrita	Oral
Muy adecuadamente	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Adecuadamente	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Menos que lo necesario	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

¿Se siente capacitado para redactar una Nota a los Estados Contables?

Si No Más o menos

¿Considera que un entrenamiento específico en lenguaje y comunicación sería beneficioso para su formación?

Si No Más o menos

¿Cómo percibe la relación entre habilidad para comunicación oral y éxito profesional?

Muy significativa Moderadamente significativa Sin importancia

¿Cómo percibe la relación entre habilidad para comunicación escrita y éxito profesional?

Muy significativa Moderadamente significativa Sin importancia

Datos del encuestado:

Apellido _____
Nombre _____
Edad _____
Universidad/Facultad _____
Carrera _____
Cantidad de materias cursadas _____
e-mail _____

.6.3.2 Encuesta para graduados

Los resultados mostraron que los graduados le asignan una fundamental importancia a la formación comunicacional y que en general consideran que es necesario incluir alguna asignatura relacionada con estas disciplinas.

A continuación detallo los resultados y la encuesta presentada a los graduados.

Pregunta 1. ¿Considera que las habilidades de comunicación de los profesionales en Ciencias Económicas recientemente graduados son adecuadas para su desempeño laboral?

El 93% de los encuestados contestó que la expresión escrita era mala, el 5% respondió que era regular y 2% la consideró buena.

En cuanto a las habilidades de comunicación oral, el 88% respondió que eran malas, el 9% que eran regulares y el 3% las calificó de buenas.

Pregunta 2. ¿Cuáles considera, de la siguiente lista, como habilidades de comunicación escrita necesarias?

Los porcentajes se distribuyeron como se muestra a continuación:

	Muy necesaria	necesaria	Innecesaria
Redactar una nota interna	99%	1%	0
Redactar un informe de avance	90%	10%	0
Redactar una carta de presentación	100%	0	0
Redactar una Nota a los Estados Contables	80%	18%	2%
Redactar un procedimiento administrativo	60%	33%	7%

Pregunta 3. ¿Incluiría en la formación del profesional en Ciencias Económicas asignaturas referidas al lenguaje y la comunicación?

El 68% de las respuestas fueron afirmativas, el 32% se inclinó por el no.

Pregunta 4. Si la respuesta 3 fue afirmativa por favor indique en qué nivel:

El 58% ubicó las asignaturas referidas a lenguaje y comunicación en la curricula de grado, mientras que el 42% lo hizo en postgrado.

El análisis de los resultados nuevamente muestra que los contadores reconocen lo necesaria que es la comunicación en el rol académico y profesional. En mi opinión, el contador que progresa en sus habilidades comunicacionales logra una diferencia significativamente competitiva con respecto a quien no lo hace. Los usuarios que deben tomar decisiones, y no tienen una formación contable, valoran el hecho de contar con información comprensible sobre la que puedan sustentar sus decisiones.

.6.3.2.1 Formato de la encuesta

Marque su elección con una "X" en la casilla provista:

¿Considera que las habilidades de comunicación de los profesionales en Ciencias Económicas recientemente graduados son adecuadas para su desempeño laboral?

	Escrita	Oral
Muy buenas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Buenas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Regular	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Malas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

¿Cuáles considera, de la siguiente lista, como habilidades de comunicación escrita necesarias?

	Muy necesaria	necesari a	Innecesari a
Redactar una nota interna	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Redactar un informe de avance	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Redactar una carta de presentación	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Redactar una Nota a los Estados Contables	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Redactar un procedimiento administrativo	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

¿Incluiría en la formación del profesional en Ciencias Económicas asignaturas referidas al lenguaje y la comunicación?

Si No

Si la respuesta 3 fue afirmativa por favor indique en qué nivel:

Grado Postgrado

Datos del encuestado:

Apellido	_____
Nombre	_____
Profesión / Asignatura docente	_____
Empresa / Universidad	_____
Cargo	_____
Antigüedad en la profesión	_____
e-mail	_____

.6.4 Lenguaje sencillo en la elaboración de informes contables

La información es hoy un elemento estratégico, es decir es imprescindible para la toma de decisiones de cualquier naturaleza. La diversificación de la información se da tanto por el avance de la tecnología, que brinda nuevos canales de comunicación, como por las múltiples actividades e intereses humanos que repercuten en los requerimientos de información. La información especializada responde a los distintos intereses y diferentes situaciones en que se necesita la información. La información especializada es la no se puede reemplazar por la finalidad que se persigue con su empleo. Los constructores de la información tienen la responsabilidad de configurarla en un mensaje y transmitirla, es decir, de comunicarla eficazmente.

En vista de los resultados obtenidos en los estudios presentados precedentemente, a mi parecer, la Contabilidad tiene que lograr progresar en su objetivo de comunicación. Se requiere, a priori, comenzar con alguna alternativa que tienda a reducir las consecuencias de la problemática analizada.

En esta línea se puede observar que muchos usuarios de la información contable, aún quienes tienen conocimientos contables, dudan a veces ante la lectura de una nota o una descripción en la información económico financiera suministrada por una entidad. Ante esta realidad pueden identificarse distintas cuestiones:

- Puede ocurrir que el emisor no tenga suficientes habilidades en la expresión escrita.
- En ciertos casos el emisor puede no entender suficientemente acerca de lo que esta hablando y esto le dificulta la forma de transmitirlo
- En algunos casos, se podría pensar que un emisor sin escrúpulos no quiere que otros individuos entiendan ciertos temas que está obligado a exponer.

En general, el problema más común, es que el emisor informado y bien intencionado simplemente se equivoque al transmitir el mensaje a un lector interesado e inteligente. En este caso el lenguaje técnico y las construcciones complejas son generalmente los villanos.

Si quisiéramos dar la receta para obtener una comunicación más eficaz, los ingredientes que no debieran faltar serían:

- ⇒ Conocer a la audiencia
- ⇒ Conocer la información que se necesita mostrar
- ⇒ Reorganizar el documento
- ⇒ Diseñar el documento
- ⇒ Escribir en lenguaje accesible al lector

Todo lo expuesto precedentemente me lleva a manifestar que la exposición completa y adecuada de la información es uno de los aspectos principales de protección al inversor. Los organismos profesionales y de control deberían velar por ello. Si un reporte falla en comunicar información claramente, los inversores no reciben esa protección básica. En la actualidad, a menudo la información contiene lenguaje complejo y legalista, que es ajeno a todos aquellos que no son expertos en cuestiones de finanzas o legales. La proliferación de transacciones complejas magnifican este problema.

El mayor desafío del sector económico financiero y de sus reguladores es asegurarse de que la información financiera y de negocios llegue al inversor de forma tal que éste pueda leerla y comprenderla.

En respuesta a este desafío, es necesario realizar una revisión de cómo se brinda la información al usuario. Como resultado de esta acción debieran obtenerse informes menos complejos, más claros, más útiles, y es de esperar, leídos por un por mayor número de personas.

El lenguaje legal y técnico debería ser desplazado por las palabras de todos los días para comunicar información compleja claramente. Muchas compañías están cambiando su estilo de comunicación utilizando lenguaje sencillo porque lo consideran una buena decisión de negocio. Ellos ven incrementado el valor de la comunicación con sus inversores en mayor medida que cuando se les envía documentos impenetrables. Y como además dependemos cada vez más de la entrega electrónica de un documento por Internet, es obvio que estas versiones en lenguaje sencillo serán más fáciles de leer en la pantalla. Se advierte la necesidad de hablar en términos que los usuarios puedan entender; de decirles simplemente lo que ellos necesitan saber para tomar su decisión en forma eficaz.

Escribir en lenguaje sencillo no significa eliminar la información compleja para transformarla en más comprensible. Para la toma de decisiones sobre la base de la información de gestión, los inversores deben contar con toda la información. El uso del lenguaje sencillo asegura la presentación clara y ordenada de información. El objeto es brindar a los inversores la mejor oportunidad para que la comprendan. Esto significa además analizar y decidir qué información necesitan. Brindarla en forma directa y en un diseño atractivo, hace pensar que vale la pena leerla.

.6.5 Pautas para la redacción de un informe en lenguaje sencillo

El documento citado en el punto anterior, emitido por la SEC, contiene una serie de pautas para lograr que el mensaje contable tenga mejor legibilidad. El mismo me ha servido de guía para comparar situaciones planteadas en el contexto anglosajón con las propias del lenguaje del ámbito local.

En realidad no me voy a referir en este punto a las distintas acepciones o interpretaciones que puede tener un término contable, sino que el énfasis lo pondré en las estructuras lingüísticas usadas en la construcción del texto o discurso.

Para reflexionar acerca de cómo escribir en lenguaje sencillo, podría servir de ayuda listar los problemas más comunes observados en los informes contables en nuestro contexto:

- Oraciones largas
- Palabras superfluas
- Voz pasiva
- Verbos débiles
- Terminología contable abundante
- Términos que requieren definición específica
- Palabras abstractas
- Detalles innecesarios
- Diseño de difícil lectura

El lenguaje sencillo lo que promueve es no complicar innecesariamente el mensaje. Seleccioné entre las pautas analizadas en el documento de la SEC las que a mi juicio más pueden presentarse en el lenguaje español.

Comenzaré por señalar que si se utilizan palabras de uso diario, oraciones cortas, voz activa, y pronombres que le hablen directamente al lector, se puede transformar un párrafo difícil de comprender en uno de más fácil lectura.

El párrafo siguiente ha sido extractado de un informe presentado por una firma a terceros:

Por ejemplo

“Ninguna persona ha sido autorizada a brindar información o ejercer alguna representación más que las contenidas o incorporadas en la referencia de este informe y, si brindada o ejercida, tal información o representación no debería ser considerada como si hubiera sido autorizada.”

Si se reformulara de la forma que se expone en el párrafo siguiente pareciera que le facilitaría al usuario la comprensión:

“Usted debería confiar solo en la información contenida en este informe o en la que le indicáramos expresamente. No hemos autorizado a nadie a proveerle información que sea diferente.”

A continuación analizaré los distintos usos del lenguaje que han sido identificados, por los especialistas de la SEC como que presentan inconvenientes para una comunicación efectiva y que a mi juicio también merecen ser considerados en español:

.6.5.1 Usar voz activa

El uso de verbos débiles frecuentemente está acompañado con otras cuestiones gramaticales no buscadas:

- la voz pasiva y
- los verbos escondidos.

Juntos adicionan longitud innecesaria y confusión a la oración.

Los lectores comprenden las acciones en voz activa con más rapidez y facilidad porque es así como pensamos y procesamos la información. Muchas veces la voz pasiva fuerza al lector a tomar un paso mental extra al convertir esta voz pasiva en voz activa.

Los siguientes ejemplos muestran cómo la voz activa transforma las oraciones, haciéndolas más cortas y fáciles de comprender.

Los costos y gastos que un accionista que compra y mantiene acciones debe pagar al Fondo de inversión son expuestos en esta tabla."

En el ejemplo anterior se ha usado voz pasiva y se ha eliminado al sujeto. No sabemos quién "expone" para asistir el inversor.

Si sé reformula tratando de eliminar la voz pasiva, la nueva versión parece ser más clara:

"Esta tabla describe los costos y gastos que Ud. puede pagar si compra y mantiene acciones de este Fondo de inversión".

Sin embargo la voz pasiva puede usarse cuando la persona que desempeña la acción es de importancia secundaria ante otro sujeto que debe jugar el rol principal de la oración. La conclusión es que la voz pasiva sólo debería usarse cuando exista una muy buena razón para hacerlo. Ante la duda, elegir la voz activa parece que da mejores resultados al lector.

.6.5.2 Poner abstracciones en términos reales

La mayoría de la gente no tiene una imagen en mente cuando escucha abstracciones, tan comunes en el mundo financiero. A menudo los conceptos abstractos se tornan comprensibles al usarlos en situaciones hipotéticas en las cuales las personas tengan que desempeñar acciones.

Analícemos un ejemplo siguiendo el concepto de "opciones", por considerarlo un tema poco conocido para el usuario con pocos conocimientos financieros:

Ud. puede comprar una opción del Mercado a Termino de cereales (MAT) que le da el derecho de comprar 100 ton. de maíz a \$179 por ton. en cualquier momento entre hoy y dentro de 6 meses. Ud. cree que el precio del maíz va a subir en ese período. Los vendedores creen que va a mantenerse igual o va a bajar. Si Ud. ejerce esta opción antes de que venza, el MAT debe venderle el maíz a \$179 por ton., aunque el precio de compra hubiera subido. En cualquier caso, ya sea que Ud. ejerza la opción o no, Ud. paga el costo de la opción

Esta explicación está hecha sobre un ejemplo concreto que permite al lector representarse mejor la situación. El lenguaje que es más concreto y específico crea imágenes en la mente del interlocutor. Resulta más comprensible que una definición abstracta de la operación que se está describiendo.

.6.5.3 Omitir palabras superfluas

Las palabras se consideran superfluas cuando pueden ser reemplazadas por menos palabras que tengan el mismo significado. Una lista de ejemplos, que no pretende ser taxativa, se muestra a continuación

Por ejemplo:

Palabras Superfluas	Palabras Simples
En el caso que.	Si
Subsecuente a	Después de
A la luz de	Porque
No obstante el hecho	aunque
En forma prioritaria a	antes

.6.5.4 Escribir en forma positiva

Las oraciones positivas son más cortas y fáciles de entender que las negativas que se refieren a lo mismo.

Ejemplo de oración Negativa:

Otros que no sean los herederos directos no recibirán el legado.

Ejemplo de oración Positiva

Sólo los herederos directos recibirán el legado

Otra forma de hacer las oraciones más cortas y comprensivas es reemplazar una frase negativa por una sola palabra

No aceptar _____	rechazar
No tiene _____	carece
No muchos _____	pocos
No el mismo _____	diferente
No... hasta que _____	Solo cuando
No... a menos que _____	Solo sí
No excepto que _____	Solo sí

.6.5.5 Usar oraciones cortas

Cuanto más larga y compleja es una oración, más difícil es para el lector comprenderla.

Por ejemplo:

La siguiente descripción involucra a todos los términos materiales y provisiones de las letras ofrecidas en el cuerpo del presente y en los suplementos, en relación con los puntos no incluídos, los mismos están descriptos en forma supletoria en el suplemento de precios. La siguiente descripción se aplicará para cada pagaré a menos que se especifique lo contrario en el anexo I de definición de condiciones.

Si lo reformulamos tratando de aclarar los distintos términos que deseamos que el lector comprenda, se logrará una mejor lectura del texto.

Le proveemos información acerca de la oferta de letras en tres documentos separados que progresivamente proveen mayor detalle:

- Información general: que puede o no ser aplicada a cada caso
- Suplemento de precios: más específica que la información general, incluye precios de la oferta
- Anexo I. Para los casos en que los términos específicos de las letras puedan diferir de la información general, puede confiar en la información de detalle de este anexo.

.6.5.6 Reemplazar el lenguaje técnico por palabras cortas y comunes

Es preferible expresar la información con palabras comunes. Cuando no pueda hacerse de otra forma, explicar lo que el término significa la primera vez que se usa, parece lo más adecuado.

Elija los sinónimos más simples

Otra alternativa que puede mejorar la legibilidad es utilizar sinónimos cada vez que se presente la posibilidad de emplear una palabra de uso menos frecuente. Por ejemplo usar “explicar” en vez de *dilucidar*, “use” en vez de *utilice*, “fin” en vez de *culminación*.

.6.5.7 Mantener el sujeto, el verbo, y el objeto juntos

Este es el orden gramatical de una oración en español: sujeto, verbo, objeto. La oración será más clara si se respeta este orden

Ejemplo

Los tenedores de acciones de clase A y B tendrán derecho a recibir, cada día de pago, si el dinero está disponible para esas clases, la distribución de dividendos

Si se reformula:

Los tenedores de acciones de clase A y B recibirán la distribución de dividendos en cada fecha de pago si hay disponibilidad de dinero en esas fechas para esas clases.

.6.5.8 Escribir usando condicionales

Las oraciones condicionales son frecuentes en los informes contables, aunque pocas veces se escriben en forma apropiada. Analicemos algunos ejemplos:

- Si hay una sola consecuencia para un si..., Comience la oración por “Si se invierte en acciones,... Puede ser que a su lector no le interese esa opción, con lo cual le ahorra el tiempo de leer la consecuencia
- Si hay un solo si... con varias consecuencias, comience con el si... y tabule la consecuencias
- Si hay varios si... y una consecuencia, comience por la consecuencia y tabule los "si"
- Si hay múltiples si... y consecuencias, será conveniente que los separe en más de una oración identificando qué si... se aplican a cada consecuencia. Si aún le parece confuso, incluya una tabla.

.6.5.9 Usar construcciones gramaticales paralelas

Registrar el nombre antes de entrar evita identificaciones posteriores

Contribuyendo con la institución almuerce en el comedor

Ejemplo reformulado: (observe que ambas frases comienzan con la misma forma verbal)

Registrar el nombre antes de entrar evita identificaciones posteriores

Almorzar en el comedor es contribuir con la institución

.6.5.10 No usar "atajos" en la escritura

Muchas palabras, como por ejemplo "respectivamente" contribuyen a que el que escribe use menos palabras, pero obliga al lector a volver sobre lo leído para comprender.

Hay que tener presente que el desafío principal es transmitir el mensaje contable de la forma más clara posible. Las pautas expuestas representan una forma de cumplir con el objetivo, que depende exclusivamente del emisor del mensaje. Estas pautas deben transformarse en la forma habitual de transmitir el lenguaje contable. Su utilización depende de cada constructor. En mi opinión sería como la norma mínima de calidad que deberíamos exigir para la elaboración de información contable.

Capítulo VII. La comprensión del significado contable

.7.1 Breve introducción al marco teórico de la comprensión

El estudio de la comprensión del significado del mensaje contable muestra diferencias de interpretación entre los distintos grupos de usuarios. Un análisis del marco teórico relacionado con la comprensión del mensaje resulta necesario para obtener conclusiones válidas al respecto.

Entre los estudiosos de la problemática de la comprensión, Theodor Abel⁵⁹ sostiene que los defensores de la comprensión la definen como una forma singular de operación que realizamos siempre que intentamos explicar la conducta humana, tratando de colocarnos en el lugar del otro, para entender su comportamiento. Abel dice lo siguiente:

“El rasgo característico de la operación de la comprensión es el enunciado de un proceso intermedio <situado> dentro del organismo humano por medio del cual reconocemos como pertinente o significativa una conexión observada o supuesta. Luego, la comprensión consiste en el acto de traer a primer plano la sucesión orgánica interna que media entre un estímulo y una respuesta”

Una limitación obvia de este proceso es la dependencia del conocimiento derivado de la experiencia personal. Como comenta Schuster⁶⁰, en opinión de Von Wright, en el uso ordinario no se hace una distinción entre explicar y comprender. Prácticamente cualquier explicación nos proporciona una comprensión de las cosas. Pero la comprensión tiene un elemento psicológico del que carece la explicación. La comprensión se encuentra también vinculada a la intencionalidad dado que se comprenden los propósitos de un individuo, el significado de un signo, el sentido de una acción, de una manera que no está presente en la explicación.

⁵⁹ Abel, Theodore. “La operación llamada <verstehen>”. Cuaderno de epistemología. Facultad de filosofía y letras, Universidad de Buenos Aires.

⁶⁰ Schuster, Felix. “El pluralismo metodológico en ciencias sociales” Ed. Macchi. Libro Metodología de las ciencias sociales- lógica, lenguaje y racionalidad- cap 4, 1999

Según Federico Schuster⁶¹ la idea de Dilthey de comprender es *comprender a otros sujetos*, pareciera que reconstruyendo estados psicológicos. En su opinión todo estado mental produce un resultado. Entonces para comprender a través de los productos, lo que tenemos que hacer es interpretar los productos de una cultura, con lo cual se pone en juego toda una ciencia de interpretación o hermeneútica. De este modo la hermeneútica adquiere en Dilthey la dimensión de método de las ciencias sociales. Para Schutz⁶², el individuo es un individuo social, el cual para formar su conciencia tiene que ingresar en el mundo social.

Para Gadamer,⁶³ la comprensión y la interpretación constituyen el modo de ser de todas las tradiciones culturales y éstas están necesariamente sumergidas en el lenguaje. Por eso que lo que hay que interpretar son textos. Gadamer señala que toda interpretación de un texto representa una apropiación del sentido del texto por parte del intérprete en relación con posibles situaciones que se dan dentro de su mundo.

Para Habermas⁶⁴, la comprensión tiene que ser entendida como experiencia comunicativa. La comprensión del significado se focaliza en el contenido semántico del discurso, pero también en el significado contenido en sistemas de signos no lingüísticos, en tanto esos significados puedan, en principio ser recuperados por el discurso. Para Habermas, la hermeneútica se refiere a una “capacidad” que adquirimos hasta el punto de dominar un lenguaje natural con el arte de la comprensión del significado de la comunicación lingüística. En el caso de la comunicación rota o distorsionada, con el arte de hacerla comprensible.

El significado no reside en el intento comunicativo de su creador, sino en la mediación que se establece entre la obra y los que comprenden desde el contexto de una tradición diferente. Al tratar la comprensión como una actividad productiva, que no está ceñida a criterio alguno de exactitud interpretativa respecto de las intenciones de un autor parece

⁶¹ Schuster, Federico, “Hermeneútica y ciencias sociales”

⁶² Facultad de ciencias sociales, Universidad de Buenos Aires. “Algunas escuelas de teoría social y filosofía”, 1987

⁶³ Facultad de ciencias sociales, Universidad de Buenos Aires. op.cita 4

⁶⁴ Facultad de ciencias sociales, Universidad de Buenos Aires. op.cita 4

adecuado para considerar por ejemplo las diferentes “lecturas” de las regulaciones contables, o de las notas que forman parte de los estados contables de publicación.

Hay una diferencia entre tratar de comprender lo que el autor quiso decir mediante lo que escribió y cómo el texto fue recibido entre los contemporáneos a quienes fue dirigido y la comprensión del texto para las circunstancias del presente. Lo expresado también tiene relación con la “competencia comunicativa” a la que se refiere Habernas. Se sugiere como un paralelo de la competencia lingüística de Chomsky, para quien la comunicación es un fenómeno intersubjetivo en donde se producen los significados, para que los individuos sean competentes tienen que dominar los ordenamientos sociales que convierten la maestría del lenguaje en la comprensión de los otros.

Según propone Habernas en el lenguaje puro, o sea haciendo abstracción de los elementos no lingüísticos en el contexto de los actos del lenguaje, que siempre se dan en cualquier circunstancia real de comunicación, se puede establecer un modelo de perfecta comprensión mutua. Esto retrotrae a Habernas a una preocupación por la “verdad” en las normas de la interacción comunicativa, tema desarrollado hasta el presente en forma rudimentaria y que, en mi opinión, es principal para los hechos y acciones de la Contabilidad en relación con la información contable.

.7.2 Principios aplicables al proceso de comunicación

El término información tiene dos sentidos fundamentales; a) designa la cantidad de información que puede transmitirse. b) significa una cantidad precisa de información seleccionada que se ha transmitido y recibido efectivamente. Esto está asociado con los signos y sus códigos, que permiten la comunicación.

Cuando se establece un código cabe la posible interpretación de alguno de los siguientes fenómenos:

- Una serie de señales regulada por leyes combinatorias internas (sistema sintáctico)
- Una serie de nociones que pueden ser transmitidas por cualquier tipo de señal (sistema semántico)
- Una serie de posibles respuestas de comportamiento por parte del destinatario
- Una regla que asocia algunos elementos del sistema comunicacional. Esta regla establece que determinada serie de señales sintácticas se refiere a determinada segmentación pertinente del sistema semántico. Sólo este tipo de regla puede llamarse con propiedad código (sistema de código) o estructuras que pueden perfectamente subsistir independientemente del propósito significativo o comunicativo que los asocie entre sí.

La semántica ofrece guías para mejorar la comunicación. Los principios básicos de la semántica pueden ser expresados en ocho enunciados según Marafioti⁶⁵. En la lista expuesta a continuación, estos principios están relacionados con la parte del modelo de comunicación que explican.

.7.2.1 Percepción

.7.2.1.1 La percepción involucra al que percibe y a lo que es percibido.

Lo que vemos está condicionado por lo que somos capaces de ver, por lo que hemos visto en el pasado, para lo que estamos preparados para ver, y por lo que queremos ver. Nuestra habilidad de percepción está limitada en primer lugar por nuestros sentidos. La percepción también está afectada por el contexto. Una línea puede verse más larga o más corta si tiene o no flechas en los extremos; un símbolo S puede parecer una letra o un número dependiendo si es parte de una palabra o de una cifra.

La percepción hasta puede moldear la realidad. En una escuela un grupo de investigadores le dio a las maestras las calificaciones de sus alumnos, diciéndoles que querían investigar si los alumnos con mayores calificaciones aprendían más rápido. Al

⁶⁵ Marafioti, Roberto (comp.), Pérez de Medina, Elena, Balmayor, Emilce - Recorridos Semiológicos. Signos, enunciación y argumentación, Eudeba, UBA, Buenos Aires, 1998.

final de las pruebas, efectivamente los alumnos con calificaciones más altas fueron los que obtuvieron mejor puntaje en estas nuevas pruebas. En esta etapa los investigadores revelaron que las calificaciones que se les había dado a las maestras no tenían nada que ver con las verdaderas calificaciones de los alumnos. Los alumnos que más aprendieron no eran los más inteligentes, sino los que las maestras *percibieron* como los más inteligentes, aquellos que esperaban que aprendieran más rápido. Evidentemente, por una retroalimentación no verbal, atención extra, o algún otro medio, las maestras posibilitaron a estos alumnos aprender más, aunque fueran o no los más inteligentes.

Desde la disciplina contable, ¿no podemos asimilar este ejemplo a algún escenario económico, donde por ejemplo con la motivación de recibir dividendos, el inversor percibe como *buenas* las decisiones de una empresa, de la que le han dicho que va a ser muy rentable?.

Experimentos como el de las maestras y los alumnos, como otros que podemos imaginar, sugieren que nuestras propias expectativas pueden moldear el desempeño de aquellos que evaluamos.

La percepción también está afectada por lo que queremos ver. La mayoría de la gente tiene la tendencia de atribuir sus propios sentimientos a otras personas también, tendemos a reprimir ideas que sean amenazadoras o poco placenteras. Solemos desalentar mensajes que amenazan nuestra posición y enfatizar aquellos que sustentan la posición que hemos tomado.

La percepción nunca es perfecta. La utilización de ciertos indicadores es aconsejable para chequear la exactitud de lo percibido:

- Reconocer que la percepción de cada individuo va a estar en alguna medida desviada.
- Reconocer las diferentes posiciones que causan ver la realidad desde un punto de vista distinto y hacer diferentes inferencias de lo que observamos.
- Reconocer que un punto de vista, no la idea nueva que no se ajusta a su forma de pensar, necesita ser revisado, pensado otra vez.

.7.2.2 Interpretación

.7.2.2.1 Observación, inferencia y juicio no son la misma cosa

Para la semántica la observación es un enunciado que uno mismo ha verificado. Una inferencia es un enunciado que no ha sido personalmente verificado, pero que su falsedad o veracidad pueden ser establecida tanto ahora como en el futuro. Un juicio u opinión es un enunciado que nunca puede ser verificado, dado que incluye términos que no pueden ser medidos objetivamente.

Por ejemplo:

El libro que estoy leyendo es: *La Contabilidad y su Interpretación*.

Este enunciado es una observación: se puede verificar en la tapa del libro

El autor enseña en la Universidad de Buenos Aires

Este enunciado es una inferencia. Parece razonable pero no lo sabe por su propio conocimiento, lo dice en las referencias del libro pero no se sabe si aún es cierto.

Este libro es el mejor texto escrito en *comunicación de negocios*

Este enunciado es un juicio. No hay forma de probar que sea cierto, puesto que la gente puede tener diferentes nociones de lo que hace a un libro el "mejor".

La semántica proclama que solo las observaciones son hechos. Generalmente llamamos "hechos" a los que casi todos en nuestra cultura aceptan como verdaderos, pero algo no es necesariamente cierto porque todos lo crean. Si uno define hechos, no como creencias compartidas por todo el mundo, sino como observaciones, no hay casi hechos. Casi todo lo que sabemos lo tomamos por la autoridad de otro, más que por la nuestra propia. Mucho de lo que sabemos por observación puede ser inferencia en vez de observación directa. Además las observaciones varían de persona a persona, en consecuencia las personas diferentes habrán verificado cosas diferentes.

Considero que en la vida y en los negocios uno tiene que tomar decisiones basadas en inferencias. ¿Qué se puede hacer como escritor o lector para afrontar esta situación?

- a) Verificar si un enunciado es una observación, una inferencia o un juicio.
- b) Estimar la exactitud de la inferencia comparándola con la experiencia. Si el costo de cometer un error es grave, buscar más información.
- c) Utilizar enunciados medibles, no solo enunciados que contengan términos valorativos que signifiquen diferentes cosas para diferente gente.

Ejemplo:

NO (contiene términos ambiguos): Comprar menos diluyente para el proceso de reciclado generará menores costos operativos

SI (contiene términos medibles): Comprar 500 unidades menos de diluyente para el proceso de reciclado generará un ahorro para la empresa de \$ 85000 al año.

- d) Etiquetar las inferencias, de manera que la audiencia pueda distinguir entre lo que uno sabe de un caso y lo que uno asume, cree, o juzga.

.7.2.2.2 No generalizar

El mundo tiene sentido agrupando cosas por categorías. Una vez que tenemos categorías no necesitamos evaluar cada nueva experiencia en forma independiente; en cambio simplemente le asignamos una categoría y aceptamos la respuesta que encontramos apropiada para esa categoría.

Desafortunadamente, esto da lugar a estereotipar: poner personas o eventos similares en una sola categoría, aunque existan diferencias significativas. Por ejemplo, generalizar sobre la base de la experiencia un problema particular cuando nuestra experiencia está limitada a uno o dos casos. Para resguardarse de estereotipar habría que tener en cuenta lo siguiente:

- Reconocer diferencias tanto como similitudes. Los miembros de un mismo grupo no son idénticos.
- Asegurarse de que cualquier analogía que use para hacer su punto claro sea exacta en el punto de comparación.

.7.2.2.3 Las cosas cambian significativamente con el tiempo

Así como el precio de las acciones, de las “comodities”, las tasas de interés y los precios en general cambian significativamente con el tiempo, la gente también lo hace. El que no reconoce estos cambios es culpable de hacer una evaluación “congelada” de un contexto.

Es importante para evitarlo tener en cuenta lo siguiente:

- Fechar los informes.
- Proveer un marco de referencia así su lector tiene alguna base de comparación para grados, ganancias, porcentajes, o cual fuere el criterio relevante
- Reexaminar periódicamente las presunciones acerca de las personas, los negocios, los productos, y los servicios para asegurar que las evaluaciones se apliquen a la situación actual.

.7.2.2.4 La mayoría de las clasificaciones extremas no son legítimas

Una falacia lógica común es la *polarización*: tratar de forzar al lector en una posición argumentando que hay solo dos posiciones posibles, una de las cuales es claramente inaceptable. Las correcciones que se pueden considerar son las siguientes:

- Reconocer la complejidad de una situación. Resistir la tentación de simplificar de más.
- Cuando se ve solo dos alternativas, conscientemente buscar una tercera o más antes de decidir.
- Redefinir la pregunta o el problema para llegar al tema real.

.7.2.3 Elección

.7.2.3.1 Un enunciado nunca es la historia completa

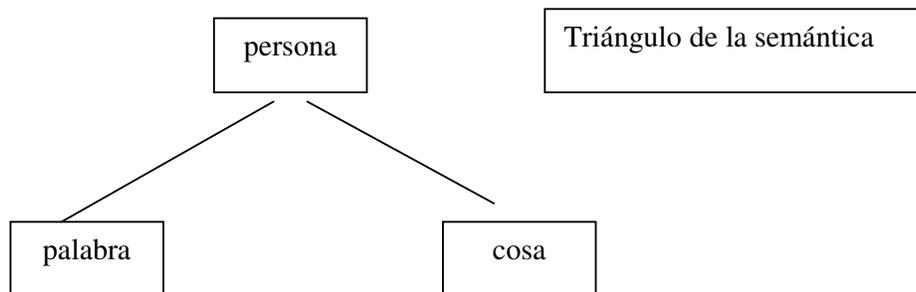
Es imposible saber todo. Es imposible decirle a alguien todo. Pensar que sabemos todo acerca de un tema o que podemos comunicar todo acerca del mismo es la falacia que en semántica podría llamarse de la *Totalidad*. Cuando asumimos que un enunciado contiene toda la información importante, o cuando el contexto se omite, deliberadamente o no, el significado está inevitablemente incompleto, por lo tanto:

- Desde el punto de vista del usuario, reconocer que los informes en general están "filtrados", que no contienen todos los hechos, y que tienen tanto inferencias como observaciones, es una prevención necesaria.
- Desde la óptica del constructor de la información, examinarla para asegurarse de que se han provisto las bases que el lector necesita para interpretar el mensaje en forma exacta.

.7.2.4 Codificar y decodificar

.7.2.4.1 Las palabras no son idénticas al objeto que representan.

La gente percibe objetos y piensa ideas; aplican rótulos a los objetos e ideas. Otros rótulos pueden ser sustituidos sin cambiar la realidad. Verdaderamente, la habilidad de ponerle un nuevo rótulo a un objeto, darle un significado diferente, es la llave de la inteligencia creativa.



En el triángulo de la semántica no hay conexión entre la cosa, la palabra y lo que simboliza. Las personas cuando nombran a las cosas y usan palabras proveen la única conexión. A menudo se responde a los rótulos asignados por las personas en vez que a la realidad. Se confunde "el mapa con el territorio". Dado que debemos usar símbolos para comunicarnos, es difícil evitar tratar a los signos como si fueran realidad. Semánticamente se sugiere lo siguiente:

- Sustentar los enunciados generales y las evaluaciones con evidencia específica o ejemplos
- Evaluar las respuestas propias para asegurarse de que sus decisiones se basan no en rótulos sino en argumentos válidos y lógicos.

.7.2.4.2 Los símbolos usados en la comunicación
deben representar esencialmente la misma cosa en la mente del que envía y en la del que recibe.

La comunicación depende de los símbolos; si estos símbolos significan cosas diferentes para las personas que los usan, la comunicación fracasará. Ocurre que dos personas usen el mismo símbolo para significar diferentes cosas. Esto crea errores en la interpretación. Los símbolos tienen que aprenderse. Esto es muy necesario en cualquier disciplina, por ejemplo en computación, "borrar un disco, no implica usar una goma".

Hasta que no podamos aprender a explorar las mentes de los otros, no podremos estar seguros que los símbolos significan lo mismo para nosotros que para la gente con quienes nos comunicamos. Marafioti propone observar algunas medidas que pueden ser de gran ayuda:

- Ser sensitivo con el contexto
- Considerar a las personas. Darles la situación y el contexto.
- Hacer un espejo de lo que la persona ha dicho poniéndolo en nuestras propias palabras, y examinar la exactitud. Usar diferentes palabras para la idea central, para estar seguro que para todos significa lo mismo.
- Hacer preguntas

Ciertos aspectos de lo expresado en este capítulo serán analizados en las partes III y IV con el auxilio de teorías psicolingüísticas y sociolingüísticas, de las cuales tomaré herramientas que me permitan hacer deducciones, comparaciones y análisis que resulten en conclusiones y recomendaciones de interés para la disciplina contable.

.7.3 El significado en Contabilidad

Se expone a continuación una breve síntesis de algunas investigaciones realizadas sobre la comprensión del lenguaje contable para ilustrar al lector acerca de los estudios que ya se han realizado sobre el tema:

Haried⁶⁶ examinó los problemas semánticos de la comunicación contable externa.

Destacó dos aspectos:

En la medida que los problemas semánticos existan, es responsabilidad de los contadores reducir estos problemas en la comunicación contable externa

Ha habido falta de soporte empírico para las propuestas de reducción o eliminación de estos problemas.

En un primer escrito al respecto, Haried desarrolla una estructura semántica en la forma de un espacio semántico multidimensional. Utilizó dos técnicas diferentes: 1) Con un factor de análisis identificó siete dimensiones independientes del significado de terminología utilizada en los informes contables⁶⁷. 2) Aplicó un método de antecedente consecuente para establecer las diferencias en significado. Este método permite una asociación de palabras controlada. Utilizó cinco grupos de usuarios, con diferentes contextos, para medir el significado de una selección de términos contables con el objeto de estudiar cualquier dificultad semántica en relación con la terminología de los

⁶⁶ Haried, A.A. - "The Semantic Dimensions of Financial Statements", Journal of Accounting Research, 10, 2, 376-391, Autumn 1972.

⁶⁷Haried, A. "Measurement of Meaning in Financial Statements". Journal of accounting Research. Spring 1993, págs 117-145

estados contables. Los resultados arrojaron diferencias de interpretación entre los distintos grupos.

Entre otros intentos de similares características, Oliver⁶⁸ estudió, aplicando las mismas técnicas, el significado de los conceptos contables básicos. Los resultados indicaron: 1) que la percepción de los conceptos contables que tienen los educadores no se corresponden con las de los otros grupos. 2) no existe correspondencia entre lo manifestado por los contadores públicos certificados (profesionales) con el resto de los grupos. Una de las implicancias de este estudio fue que si los que educan en Contabilidad quieren transformarse en un componente integral de la red existente de decisión sobre desarrollo y utilización de información contable, deben aprender a enviar y recibir los mensajes contables en línea con los no académicos. Esto no significa que las abstracciones o las posiciones teóricas deban ser alteradas. Lo que necesita atención es el modo de presentarlas.

En mi opinión, la falta de metodología ha originado pobres definiciones de términos contables y un deficiente marco conceptual de la teoría contable básica. La falta de precisión en los términos no sólo entorpece la comunicación entre los pares sino que también afecta el razonamiento acerca de las alternativas que se presentan ante el decididor. El descuido de los contadores ha provocado que la situación haya avanzado hasta tal punto que la confusión acerca de muchos términos y conceptos sea muy grande.

Como antecedente de lo dicho, es interesante comentar el estudio de Dupree⁶⁹. Este investigador analizó si cuatro grupos de usuarios que poseían varios niveles de sofisticación en Contabilidad diferían en la terminología preferida en los informes contable. Los grupos se conformaron de la siguiente manera:

⁶⁸ Oliver, B. L. "The Semantic Differential: A device for Measuring the interprofessional Communication of Selected accounting concepts" *Journal of accounting Research* (Autumn 1974), págs. 299-316.

⁶⁹ Dupree, J.M. "Users' preferences for Descriptive versus Technical Accounting Terms" *Accounting and Business Research* (Fall 1985) págs. 281-290

- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA): funcionan principalmente externamente a los mecanismo de elaboración de información corporativa
- Financial Executive Institute (FEI): funcionan dentro de la entidad de elaboración de información
- Chatered Financial Analyst (CFA) members y la Financial Analysts Federation (FAF): usuarios profesionales de informes que no son preparadores de información externa
- Graduados de la Universidad de Emory, Atlanta, Georgia: un grupo de estudiantes universitarios, no graduados, usuarios de Estados Contables

Se les pidió que seleccionaran preferencias desde una lista de sinónimos de un número de términos contables. El resultado obtenido mostró desacuerdo entre los cuatro grupos en cuanto a las preferencias entre la utilización de términos contables técnicos o descriptivos.

Houghton⁷⁰ examinó el significado denotativo del concepto “imagen fiel”. Aunque el concepto se asume que implica la aplicación consistente de las normas contables profesionales, este es el punto principal de debate en cuanto a su significado. Houghton basó su investigación en la diferencia semántica del significado de imagen fiel que pudieran tener los contadores por un lado y los inversionistas por el otro. Más precisamente el estudio midió tres significados:

- 1) El significado propio de los contadores;
- 2) La percepción de los contadores del significado que les dan los inversionistas
- 3) El significado propio de los inversionistas.

Los resultados arrojaron diferencias significativas entre el significado de imagen fiel concebido por los contadores y el de los inversionistas; la estructura cognitiva del grupo de expertos contables mostró ser más compleja que la de los inversionistas.

⁷⁰ Houghton, K.A. “True and fair view: An Empirical Study of Connotative Meaning” *Accounting, Organization and Society* No.2 (1987) págs. 143-152

Adelberg⁷¹ utilizó el procedimiento Cloze para medir la comprensión de la narrativa expuesta en los estados contables y establecer la correlación con los cambios en la ganancia por acción. La comprensión de la narrativa fue medida por el procedimiento Cloze. Taylor definió el procedimiento Cloze como un método para interceptar un mensaje desde un transmisor (escritor u orador), mutilar su lenguaje borrando partes y así administrarlo a los receptores (lectores u oyentes) cuyos intentos de unirlos nuevamente dan como resultado potencialmente un considerable número de unidades Cloze. Adelberg utilizó cuatro grupos distintos de narrativas para el testeo:

- El primer tipo de mensaje, designado como A fue una nota cuyo formato se había regulado;
- El segundo tipo de mensaje, designado como B, fue una nota cuyo formato no se había regulado;
- El tercer tipo de mensaje designado C fue un análisis gerencial de las operaciones requerido por la SEC cuyo formato se había regulado;
- El cuarto tipo de mensaje, designado como D fue un informe de auditor requerido por A.I.C.P.A.

Los resultados mostraron que tanto las notas en formato regulado y el análisis gerencial de las operaciones que eran los más técnicos, contenían más números y hacían referencia a ítems y montos específicos de los estados contables, no fueron bien entendidos por un usuario con conocimientos adecuados. Las notas no estandarizadas y el informe del auditor sí lo fueron. Los resultados también mostraron que el nivel de comprensión del tipo de mensaje variaban directamente con el rendimiento por acción. Los primeros resultados indicaron que aún los usuarios más sofisticados tenían dificultad en comprender los términos contables técnicos. Los resultados indicaron la potencial manipulación gerencial, lo que promovió la siguiente recomendación:

⁷¹ Adelberg, A.H., "A Methodology for Measuring the Understandability of Financial Reports Messages" Journal of Accounting Research (Autumn 1979) 565-592.

“Dado el comportamiento humano, la posición de la dirección en completo control del proceso de comunicación contable, el cual monitorea su propio desempeño, lleva a una situación en donde es perfectamente natural esperar que algunos directivos oculten sus errores y sobredimensionen sus éxitos. Para satisfacer parcialmente los requerimientos en cuanto a la objetividad y la imparcialidad de la información acerca del desempeño de la dirección, la comprensión de la exposición narrada debe estar tan libre como sea posible de la manipulación de la Dirección”

Adelberg también examinó la comprensión de los pronunciamientos de los directivos.⁷² La calidad del lenguaje de estos pronunciamientos es considerada importante. Recomienda que para preparar apropiadamente los estados contables, los contadores independientes deben comprender completamente los pronunciamientos que subyacen en su formulación, tanto referidos al negocio como a las normas contables aplicables. Es imposible que las directivas empresariales sean bien implementadas por el contador interno, público, o académico sin una completa comprensión de su contenido.

El estudio para analizar los pronunciamientos de los directivos de una firma también utilizó la técnica psicolingüística Cloze involucrando a tres grupos: 1) contadores internos, contadores públicos y académicos. Los resultados mostraron que no había problemas de comunicación entre el nivel de Dirección y el nivel de Destino (los contadores). Sin embargo se encontró un serio problema de comunicación en el mensaje transmitido por la gerencia (o los contadores) hacia el resto de los usuarios.

Adelberg también examinó el significado denotativo y connotativo de la terminología de los estados contables entre constructores y usuarios de la información. Como era de esperarse los resultados no mostraron diferencias significativas en los significados denotativos.

Con respecto al significado connotativo, los resultados mostraron diferencias significativas entre constructores y usuarios de la información. Una de las explicaciones posibles ante esta realidad fue que los productores de información, dada su profesión,

están continuamente expuestos a los términos contables, incluso ellos los auditan (en caso de profesionales), ellos los explican (académicos) o ellos los preparan (contadores en relación de dependencia).

En opinión de este autor, los usuarios necesitarían probablemente ser tan competentes en la complejidad de los términos contables como los constructores de la información para aconsejar y decidir adecuadamente. Considero que ésta es materia discutible, dado que hasta qué punto el usuario puede conocer los distintos conceptos, criterios y principios contables si los contadores entre ellos, como se pudo inferir en los párrafos anteriores, no terminan de ponerse de acuerdo. ¿No sería preferible que los constructores de la información hagan un esfuerzo para mejorar la comunicación?

.7.4 Reflexiones acerca de la legibilidad y la comprensión

- La Contabilidad puede ser enfocada como herramienta de comunicación. La comunicación se lleva a cabo usando un lenguaje especial que tiene el rótulo de "el lenguaje de los negocios", aunque se conciba con un alcance que excede la específica orientación comercial.
- He analizado que el éxito de la Contabilidad como un lenguaje en general y el éxito de la comunicación en particular, descansa tanto en la legibilidad del mensaje contable como en la comprensión del significado de este mensaje por parte de los usuarios.
- Los estudios expuestos muestran que en general el nivel de legibilidad del mensaje contable es dificultoso, y el nivel de comprensión del significado del mensaje contable no es perfecto.

⁷² Adelberg, A.H.. "An Empirical Evaluation of The communication of authoritative Pronouncements in Accounting" Accounting and Finance (November 1982), 73-94.

- Los contadores utilizamos en ciertas ocasiones, metafóricamente hablando, un lenguaje “encriptado”. La encriptación es un método para alterar el contenido de un texto hasta hacerlo ininteligible. Debe hacerse de una forma ordenada, para luego poder restituir el texto a su formato legible. Para ello se usan claves de encriptación. La clave es un envoltorio que oculta la legibilidad del texto. Cuando sea necesario desenvolverlo o hacerlo legible, se necesitará la misma clave que lo encriptó.

El problema de los contadores es que muchas veces, deliberadamente o no, armamos el mensaje desordenadamente, luego desconocemos la clave para hacerlo legible. Y además pretendemos que el usuario tenga habilidades que exceden a su condición.

En los capítulos siguientes intentaré explicar adecuadamente el comportamiento humano ante la información dentro de un contexto contable. Lo haré con el auxilio de teorías de otras disciplinas, dado que el beneficio de la formulación de una teoría contable explícita, que abarque esta problemática, es todavía un camino que todos los interesados debemos en conjunto construir.

Capítulo VIII La existencia de distinciones terminológicas

.8.1 Introducción

En los capítulos anteriores analicé la incidencia de factores sintácticos y semánticos en la construcción del mensaje contable. Me referí a la estructura de los enunciados contables y como ésta afecta la legibilidad de la información. Verifiqué la existencia de significados disímiles para un mismo término. Destaqué la confusión que la presencia de los mismos podía producir en el receptor del mensaje. Establecí que la comprensión de la información contable es responsabilidad de quien construye y emite el mensaje en relación con quien lo recibe.

En este capítulo trataré de explicar el comportamiento lingüístico de los constructores y emisores de información, las razones por las que usan más de un código aplicable a términos iguales o similares.

Parto del supuesto de que tanto emisores como receptores son individuos que desarrollan su actividad contable dentro de un contexto. Este contexto social influye en su forma de interpretar la información

Como se puede advertir, los problemas que influyen en el proceso de comunicación contable responde a las cuestiones que se plantean entre los estudiosos de la Contabilidad desde hace varios años.

Considero interesante comenzar recordando lo manifestado por el profesor Bertora⁷³, aún hoy vigente, y que está muy relacionado con el tema referido a las distintas apreciaciones terminológicas.

“... Las publicaciones aparecidas en las últimas décadas constituyeron una muestra de la profunda confusión reinante en esta disciplina. Se ha abusado en el uso de una terminología técnica que fue difundiendo en la práctica de la profesión pero sin haber logrado unanimidad - ni siquiera una aceptación muy generalizada - en cuanto al

significado de la misma. Como consecuencia de ello la terminología técnica puede comprender diferentes cosas para los distintos contadores que la utilizan, aún dentro de un mismo país, o dentro de la misma institución profesional que los agrupe...

...Proposiciones enunciadas por asociaciones profesionales, institutos y estudiosos, y ponencias y comunicaciones técnicas aprobadas en congresos, conferencias y convenciones internacionales, en repetidas ocasiones son exponentes de contradicciones o de desorientación.

Tomemos por ejemplo la acepción contable que se puede dar a la palabra equidad, sin mucho esfuerzo hemos hallado cuatro orientaciones distintas.

En algunos congresos internacionales se ha aceptado la necesidad de reconsiderar lo aprobado en oportunidades anteriores para mejor definir los conceptos básicos que hacen a la formulación de una teoría sobre la Contabilidad.”

Los párrafos expuestos son muy apropiados para identificar por lo menos tres aspectos destacables, que han sido señalados con mucha precisión:

- 1) el reconocimiento de una terminología que da lugar a distintas interpretaciones y que crea confusión
- 2) la terminología que puede tener distintos códigos según los grupos, y produce contradicciones y desorden
- 3) Parece que existe conciencia de la necesidad de buscar una solución al proponer la reformulación de conceptos en vista de una teoría general.

El primer punto señalado enfoca la variable de comprensión del significado a la que me he referido en el capítulo anterior. El segundo punto se centra en la existencia de léxicos a los que se les asigna significados distintos según los grupos de individuos que desarrollan la actividad contable.

⁷³ Bértora, Héctor Raúl - Teoría de la Contabilidad, Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1975

En relación con estos planteos me referiré al rol del lenguaje en las relaciones sociales, al lenguaje como fenómeno social y cultural. La función social del lenguaje y la forma en que es usado para comunicar diferentes significados será tema del presente capítulo.

.8.2 Marco teórico

Al referirnos al léxico propio de la Contabilidad, hay que tener presente que los mensajes siempre se interpretan a la luz de nuestra experiencia personal, nuestra cultura, y hasta del momento de la historia en el que vivimos. En consecuencia, los errores en la comunicación también pueden ocurrir porque diferentes personas tienen distintos marcos de referencia.

Coincido con García Casella⁷⁴ cuando se refiere a las personas o sujetos de la actividad contable y propone la siguiente hipótesis: “Las personas en su carácter de sujetos de la actividad contable, tienen características que debe considerar la Contabilidad”.

En función de esta hipótesis se proponen las leyes que transcribo a continuación:

1. Las diferencias que se observan entre individuos en materia de necesidades, habilidades y predisposición gravitan en la actividad contable y la hacen sumamente compleja.
2. La diversidad de metas de los sujetos intervinientes influye en su tarea particular y condiciona la tarea contable.
3. El que la actividad humana en sociedad no sea exclusivamente económica implica considerar metas sociales prioritariamente y resulta relevante para la actividad contable en las organizaciones y para la regulación contable.
4. La regulación contable se halla sumamente influenciada por las distintas metas (y por la variación de las mismas) de los individuos intervinientes.

⁷⁴ García Casella, C.L.(director) y Rodríguez de Ramírez M.(codirectora) – Elementos para una Teoría General de la Contabilidad. Editorial La Ley, 2001. Capítulo VIII.

5. Existen problemas de comunicación entre contadores prácticos y académicos, entre usuarios y emisores de informes y entre reguladores y revisores

Estas leyes conforman el marco teórico para la investigación del individuo que forma parte de una comunidad, y su relación con la Contabilidad como disciplina social. En este capítulo me referiré en particular a aspectos que tienen relación directa con la quinta ley propuesta.

El problema que voy a investigar e intentaré explicar con el auxilio de la sociolingüística se refiere a:

- Las características de la comunicación entre los distintos grupos que interactúan con la Contabilidad y que inducen a la utilización de distintos repertorios contables.
- El uso de términos poco precisos tiene relación con la calidad del mensaje.
- Las diferencias en el significado asignado a un término suma confusión al mensaje contable.

.8.3 Reflexiones acerca del comportamiento humano que afecta el mensaje contable

La sociolingüística es la disciplina que estudia la interacción entre los aspectos del comportamiento humano referidos al uso del lenguaje en relación con el comportamiento social.

Según Mondéjar Gómez⁷⁵, estudia la naturaleza de las variedades de lenguaje comprendidas en el repertorio verbal de una comunidad y su interacción, a fin de determinar cuánto de ese repertorio está disponible para varias pequeñas redes de interacción dentro de la misma comunidad. Es decir determinar el repertorio verbal más extensivo en la interacción de redes dentro de una comunidad.

⁷⁵ Mondéjar Gómez M. J.- “Estudios de Sociolingüística. Linguas, sociedades e culturas” Revista de estudios Filosóficos.(Universidad de Murcia) NÚMERO 2 - NOVIEMBRE 2001

En cada comunidad hay códigos lingüísticos que juegan un importante rol como mediadores del proceso cognitivo. Existe relación entre la lingüística y la cultura social. Se ve a la estructura social como la que determina el uso del lenguaje.

La sociolingüística ayuda a determinar las causas que producen las variaciones de un lenguaje. Las causas más salientes se han asociado con la etnia, el género, la clase social y la región.

La etnia ha sido usada en esta disciplina para explicar la existencia de diferentes repertorios lingüísticos en las comunidades parlantes. Los distintos grupos étnicos usan un lenguaje distintivo asociado con su identidad étnica. Un ejemplo de lo mencionado es el diferente repertorio que tienen los grupos descendientes de guaraníes en la Argentina, o los grupos afroamericanos en los Estados Unidos. Ambos son un buen ejemplo de la existencia de distintos repertorios lingüísticos usados como una manera de diferenciarse de los grupos mayoritarios de esas comunidades.

En cuanto al género, que también se ha usado para explicar la existencia de diferentes comunidades parlantes, se refiere a las diferencias entre hombres y mujeres. Las distintas atribuciones y comportamientos sociales hacen que se esperen diferentes repertorios lingüísticos entre hombres y mujeres.

Con respecto a la clase social, hay diferencias en el uso del lenguaje ordinario. Las diferencias también se aprecian no solamente en el léxico sino también fonéticamente. Hay formas distintivas, por ejemplo, de clases bajas y de clases altas, que las caracterizan especialmente.

A veces estas diferencias de clases se transforman en diferencias regionales. Los dialectos de cada región distinguen muchas veces distintos niveles de educación, y evocan el estereotipo de sus usuarios.

En relación con la Contabilidad, analizaré la existencia de distintos repertorios, utilizados por diferentes “clases” de usuarios. Me referiré a grupos profesionales, al

desempeño de expertos y novatos en pruebas experimentales y a los estudios que se han realizado y muestran comportamientos lingüísticos disímiles entre emisores, constructores, auditores, receptores y otros usuarios de la información contable.

.8.4 El lenguaje y la estructura social

Entre los estudios que se han realizado para evaluar la diferencia que existe en el uso del lenguaje de las clases sociales, me referiré a modo de ejemplo a uno de los realizados por Bernstein⁷⁶, por considerar que este autor es muy reconocido por sus aportes en el campo de la sociolingüística. Comenzó analizando los hábitos en el habla de las personas de clase baja. Consideró que estos grupos, con poca influencia social difieren de los grupos de clase media que tiene posiciones de mayor poder e influencia, sumados a sus privilegios materiales e intelectuales. Los diferentes repertorios lingüísticos de los grupos de clase baja limitan la posibilidad de lograr un adecuado éxito social para ese grupo en comparación con las posibilidades de la clase media.

La hipótesis que surge de este estudio es la que manifiesta una relación de dependencia entre el lenguaje y la estructura social. En esta relación no es tanto la pureza semiótica de la palabra lo que importa como su omnipresencia social. Porque la palabra penetra prácticamente en cuanto interacción e interrelación se lleve a cabo entre los hombres: en la cooperación en el trabajo, en las relaciones públicas, y en el resto de las relaciones sociales. La palabra es el indicador más sensible de las transformaciones sociales.

Cada época y cada grupo social tienen su repertorio de las formas discursivas de la comunicación real. A cada género discursivo concreto le corresponde su conjunto de temas. Entre la forma de la comunicación, por ejemplo la comunicación directa técnica y laboral, la forma del enunciado y su tema existe una indisoluble unidad orgánica. Todo signo se estructura entre los hombres socialmente organizados en el proceso de su interacción. Por eso las formas del signo están determinadas, ante todo, tanto por la

⁷⁶ Bernstein, B. "Some Sociological Determinants of Perception" British Journal of Sociology, September 1960.

organización social de los hombres como por las condiciones más inmediatas de su interacción. En cuanto cambian las formas cambia el signo.

El contexto en el que se desarrolla la actividad contable tiene características particulares las cuales hacen que el léxico y la reglas tiendan a ser propias de ese contexto. Asimismo, en Contabilidad se puede identificar “clases” de individuos interactuantes, por ejemplo académicos, profesionales, destinatarios de la información sin conocimientos adecuados, etc. También desde esta concepción, por ejemplo se puede mirar el mundo en proceso de globalización. Se puede inferir que el proceso paulatino de aceptación de reglas o normas internacionales responde a una nueva interacción social. Entre los nuevos grupos las formas cambian, ya no sólo se puede considerar el contexto local. En consecuencia, como señala Berstein, el signo debe cambiar para sumarse lentamente al nuevo contexto que se va formando. El proceso de armonización de normas internacionales de Contabilidad podría ser interpretado, por lo menos en parte, desde esta teoría.

Si volvemos nuestra atención al sujeto, a los hombres que participan de este proceso, vamos a observar que al receptor del mensaje le corresponde un rol protagónico en este escenario. Siguiendo a Berstein⁷⁷, la percepción del mensaje por parte del receptor no nos habla de los procesos aleatorios e inestables, subjetivamente psicológicos, en el "alma" del receptor, sino sobre las tendencias sociales fijas de la percepción activa del discurso ajeno, tendencias que se sedimentan en las formas de la lengua.

El mecanismo de este proceso no se sitúa en el alma individual, sino en la sociedad. Es ésta la que selecciona e integra a la estructura gramatical de una lengua los aspectos de la percepción activa de un enunciado ajeno que sean socialmente importantes y constantes.

Todo lo sustantivo en la percepción del enunciado ajeno, se expresa en el material del discurso interno. El que percibe el enunciado ajeno no es un ser mudo privado de la

⁷⁷ Bernstein, B. (1999), “Pedagogy, identity and the construction of a theory of symbolic control: Basil Bernstein questioned by Joseph Solomon”. *British Journal of Sociology of Education*, 20, 265-279.

palabra sino un hombre pleno de discurso interno. Todas las vivencias, se manifiestan en el lenguaje de su discurso interno y solo en esta medida se relacionan con el discurso externo expreso. En el contexto de este discurso interno se lleva a cabo la percepción del enunciado ajeno. Su comprensión y valoración, es decir la orientación activa del hablante.

Considero que es importante que los contadores tengamos presente estos conceptos cuando tratamos el discurso contable. Los elementos más importantes extraídos de los párrafos anteriores a considerar, en mi opinión, son los siguientes:

1. El constructor del mensaje contable selecciona los términos en función del significado que los mismos tengan en el contexto en el que desarrolla su actividad.
2. El receptor del mensaje tiene un rol protagónico en la comprensión del mismo.
3. El receptor interpreta el mensaje desde su contexto social
4. Las condiciones de la percepción sólo facilitan la actualización de las tendencias del discurso interno ya presentes para orientarlas hacia la percepción activa
5. Cada contexto tiene formas lingüísticas reservadas para la transmisión del discurso.

Cada grupo que interactúa con la disciplina contable tiene sus propias formas lingüísticas, produciendo distintas interpretaciones que suelen dar lugar a confusión. En la Contabilidad se identifican códigos lingüísticos contables específicos, asociados con diferentes grupos, como por ejemplo académicos, profesionales y estudiantes. Estas diferencias se pueden responder a distintas razones, entre las cuales se pueden señalar:

- a) Diferente percepción de los conceptos contables por parte de los miembros de distintos grupos que interactúan en diferentes contextos sociales
- b) Diferentes capacidades desarrolladas en cuanto a la interpretación de la información, el acceso al conocimiento y el desarrollo del objetivo.

Estas diferencias dan lugar a la utilización de distintos signos lingüísticos, a la asignación de diferentes significados a términos similares. Un medio sónico (semiótico) sólo puede surgir entre individuos socialmente organizados. La conciencia solo puede manifestarse en una imagen, en una palabra, en un gesto significativo. La realidad del signo se define completamente por esta comunicación. La existencia del signo no es sino la materialización de esta comunicación.

.8.5 El rol del receptor

¿Cómo se percibe el discurso de otra persona? ¿Cómo vive el enunciado ajeno en la concreta conciencia del discurso interno del receptor? ¿En que forma la conciencia elabora activamente el enunciado ajeno? ¿Cómo se orienta hacia el enunciado ajeno el discurso subsecuente del receptor?

Por supuesto, hay diferencias sustanciales entre la percepción activa del discurso ajeno y su transmisión en un contexto coherente. Toda transmisión, sobre todo una transmisión fija, persigue algunos fines específicos: narración, descripción, protocolo judicial, explicación científica, etc.

La transmisión cuenta con un tercero. Este es aquel a quien precisamente se transmiten las palabras de otra persona. En la respuesta se suele repetir las palabras del interlocutor sólo en ocasiones peculiares y excepcionales: por corroborar que nuestra comprensión sea correcta, para tomarle la palabra, etc. Todos estos momentos específicos de la transmisión deben tomarse en cuenta.

Siguiendo la posición de Batjín⁷⁸, se propusieron y continúan proponiéndose otros enfoques de las funciones del lenguaje, pero lo más característico de todos sigue siendo el hecho de que se subestima, la función comunicativa de la lengua, la cual se analiza desde el punto de vista del hablante, como si hablase solo, sin una forzosa relación con otros participantes de la comunicación discursiva.

⁷⁸ Obra citada en nota (7)

Si el papel del otro se ha tomado en cuenta ha sido únicamente en función de ser un oyente pasivo a quien tan solo se le asigna el papel de comprender al hablante. La lengua, en realidad, tan solo requiere al hablante y al objeto de su discurso, y si la lengua simultáneamente puede utilizarse como medio de comunicación, ésta es su función accesoria que no toca su esencia.

En la lingüística hasta ahora persisten tales ficciones como el "oyente" y "el que comprende", la "corriente discursiva única", etc. Estas ficciones, en opinión del autor, dan un concepto absolutamente distorsionado del proceso complejo, multilateral y activo de la comunicación discursiva.

En efecto, el oyente, al percibir y comprender el significado lingüístico del discurso, simultáneamente toma con respecto a éste una activa postura de respuesta: está o no está de acuerdo con el discurso total o parcialmente, lo completa, lo aplica, se prepara para una acción, etc., y la postura de respuesta del oyente está en formación a lo largo de todo el proceso de audición y comprensión desde el principio, a veces, a partir de las primeras palabras del hablante.

Toda comprensión de un discurso vivo, de un enunciado viviente, tiene un carácter de respuesta a pesar de que el grado de participación puede ser muy variado. Una comprensión pasiva del discurso percibido es tan solo un momento abstracto de la comprensión total y activa que implica una respuesta, y se actualiza en la consiguiente respuesta.

La comprensión activa del oyente puede traducirse en una acción inmediata o puede asimismo quedar por un tiempo como una comprensión silenciosa. Ésta es una respuesta de acción retardada: tarde o temprano lo escuchado y lo comprendido activamente resurgirá en los discursos posteriores o en la conducta del oyente. También el hablante mismo cuenta con esta activa comprensión preñada de respuesta: quiere una contestación, consentimiento, participación, objeción, cumplimiento, etc. Todo enunciado es un eslabón en la cadena, muy complejamente organizada, de otros enunciados.

.8.6 El enunciado como unidad de la comunicación discursiva

Bajtín⁷⁹ expresa la idea de que diversas esferas de la actividad humana están todas relacionadas con el uso de la lengua. Por eso está claro que el carácter y las formas de su uso son tan multiformes como las esferas de la actividad humana.

Según este autor, el uso de la lengua se lleva a cabo en forma de enunciados orales y escritos concretos y singulares que pertenecen a los participantes de una u otra esfera de la praxis humana. Estos enunciados reflejan las condiciones específicas y el objeto de cada una de las esferas no solo por su contenido temático y por su estilo verbal, o sea por la selección de los recursos léxicos, fraseológicos, y gramaticales de la lengua, sino, ante todo, por su composición o estructuración.

Los tres momentos mencionados, el contenido temático, el estilo y la composición, están vinculados indisolublemente en la totalidad del enunciado y se determinan de un modo semejante, por la especificidad de una esfera dada de comunicación. Cada enunciado separado es, por supuesto, individual, pero cada esfera del uso de la lengua elabora sus tipos relativamente estables de enunciados, a los que se denomina géneros discursivos.

En cada esfera de la praxis existe todo un repertorio de géneros discursivos que se diferencia y crece a medida de que se desarrolla y se complica la esfera misma. Aparte hay que poner de relieve una extrema heterogeneidad de los géneros discursivos orales y escritos.

Las condiciones menos favorecedoras para el reflejo de lo individual en el lenguaje existen en aquellos géneros discursivos que requieren formas estandarizadas, por ejemplo en muchos tipos de documentos oficiales. Sería el caso del discurso contable, donde la forma individual, es decir cada uno de los individuos debe atenerse a las

⁷⁹ Bajtin, M., Estética de la creación verbal Ediciones siglo XX1. España, 1992.

formas reguladas. En tales géneros sólo pueden reflejarse los aspectos más superficiales, casi biológicos de la individualidad. En la mayoría de los géneros discursivos, salvo los literarios, un estilo individual no forma parte de la intención del enunciado, resulta ser un producto complementario de este.

Volviendo al tema del enunciado, es necesario mencionar que *la oración es la unidad de la lengua*, a diferencia del *enunciado que es la unidad de la comunicación discursiva*. Los límites de una oración como unidad de la lengua jamás se determinan por el cambio de los sujetos discursivos.

La gente no hace intercambio de oraciones ni de palabras en un sentido estrictamente lingüístico, ni de conjuntos de palabras, la gente habla por medio de enunciados, que se construyen con la ayuda de las unidades de la lengua que son palabras, conjuntos de palabras, oraciones. El enunciado puede ser constituido tanto por una oración como por una palabra, es decir por una unidad del discurso, pero no por eso una unidad de la lengua se convierte en una unidad de la comunicación discursiva.

.8.7 Factores que determinan la conclusividad del enunciado

La unidad de la comunicación está indisolublemente vinculada con la conclusividad, que es un rasgo específico del enunciado. Es necesario que el enunciado tenga cierto carácter conclusivo para poder ser contestado. Para eso, es insuficiente que el enunciado sea comprensible lingüísticamente. Una oración totalmente comprensible y concluida, si se trata de una oración y no enunciado que consiste en una oración, no puede provocar una reacción de respuesta: se comprende, pero no es un todo. Este todo, que es señal de la totalidad del sentido en el enunciado, no puede ser sometido ni a una definición gramatical, ni a una determinación de sentido abstracto.

La oración, en todos los casos, viene a ser un elemento significante de un enunciado completo, elemento que adquiere su sentido definitivo sólo dentro de la totalidad. Por ejemplo: "Subió el valor de cotización. Es hora de vender la tenencia accionaria" es distinta de "Subió el valor de cotización. Pero aún no está en un valor adecuado". La

oración como unidad de la lengua, sólo funcionando como un enunciado completo llega a ser la expresión de la postura individual del hablante en una situación concreta de la comunicación discursiva.

La oración como unidad de la lengua, sólo funcionando como un enunciado completo llega a ser la expresión de la postura individual del hablante en una situación concreta de la comunicación discursiva.

Como primer factor, la capacidad de agotar el sentido del objeto del enunciado es muy diferente en diversas esferas de la comunicación discursiva. Este agotamiento puede ser casi completo donde los géneros discursivos tienen un carácter estandarizado al máximo y donde está ausente el momento creativo casi por completo.

En las esferas de creación, sobre todo científica, por el contrario solo es posible en grado muy relativo de agotamiento del sentido; en estas esferas tan solo se puede hablar sobre un cierto mínimo de conclusividad que permite adoptar una postura de respuesta.

Objetivamente, el objeto es inagotable, pero cuando se convierte en el tema de un enunciado adquiere un carácter relativamente concluido en determinadas condiciones, en un determinado enfoque del problema, en los propósitos que busca lograr el autor, es decir dentro de los límites de la *intención del autor*.

El segundo factor que contribuye a determinar la conclusividad de un enunciado es la intención del autor. En cada enunciado se puede sentir la intención discursiva o la voluntad discursiva del hablante, que determina todo el enunciado, su volumen, sus límites. Es mediante esta intención discursiva, según se la interpreta, como medimos el grado de conclusividad del enunciado. La intención, que es el momento subjetivo del enunciado, forma una unidad indisoluble con el aspecto del sentido del objeto, limitándolo a una situación concreta y única de la comunicación discursiva.

Las formas genéricas estables del enunciado son el tercer factor a considerar. La voluntad discursiva del hablante se realiza ante todo en la elección de un género discursivo determinado. La elección se define por la especificidad de una esfera discursiva dada, por las consideraciones del sentido del objeto o temáticas, por la

situación concreta de la comunicación discursiva, por los participantes de la comunicación.

La variedad de los géneros discursivos se determina por la situación discursiva, por la posición social y las relaciones personales entre los participantes de la comunicación: existen elevadas, estrictamente oficiales, populares, etc. Estos géneros sobretodo los oficiales poseen un alto grado de estabilidad y obligatoriedad.

Muchas personas que dominan la lengua se sienten, sin embargo, totalmente desamparadas en algunas esferas de la comunicación, precisamente por el hecho de que no dominan las formas genéricas prácticas creadas por esas esferas. Así, pues, un hablante no solo dispone de las formas obligatorias de la lengua nacional (el léxico y la gramática), sino que cuenta también con las formas obligatorias discursivas, que son tan necesarias para una intercomprensión como las formas lingüísticas. Los géneros discursivos no son creados por el hablante, sino que le son dados.

En síntesis se puede decir que el lenguaje como sistema dispone, desde luego, de un rico arsenal de recursos lingüísticos (léxicos, morfológicos, sintácticos) para expresar la postura emotiva y valorativa del hablante, pero todos estos medios son absolutamente neutros respecto a una valoración determinada y real. La valoración real puede ser realizada solo por el hablante en un enunciado concreto.

Los significados neutros (de diccionario) de las palabras de la lengua aseguran su carácter y la intercomprensión de todos los que la hablan, pero el uso de las palabras en la comunicación discursiva siempre depende de un contexto particular. Por eso se puede decir que cualquier palabra existe para el hablante en distintos aspectos: como palabra ajena, llena de ecos, de los enunciados de otros, que pertenece a otras personas, y, como mi palabra, porque, puesto que yo la uso en una situación determinada y con una intención discursiva determinada, la palabra está compenetrada de mi expresividad.

Todo enunciado concreto viene a ser un eslabón en la cadena de la comunicación discursiva en una esfera determinada. Uno no puede determinar su propia postura sin correlacionarla con la de otros.

El objeto del discurso de un hablante, cualquiera que sea el objeto, no llega a tal por primera vez en este enunciado, y el hablante no es el primero que lo aborda. El objeto del discurso, por decirlo así, ya se encuentra hablado, discutido, vislumbrado y valorado de las maneras más diferentes; en él se cruzan, convergen y se bifurcan varios puntos de vista, visiones del mundo, tendencias. El enunciado es un eslabón en la cadena de la comunicación discursiva y no puede ser separado de los eslabones anteriores que lo determinan.

El destinatario del enunciado puede ser un participante e interlocutor inmediato de un diálogo cotidiano, puede representar un grupo diferenciado de especialistas en alguna esfera específica de la comunicación cultural, o bien un público más o menos homogéneo, un pueblo, contemporáneos, partidarios, opositores o enemigos, subordinados, jefes, inferiores, superiores, personas cercanas o ajenas, etc.; también puede haber un destinatario absolutamente indefinido.

La composición y sobre todo el estilo del enunciado dependen de un hecho concreto: a quién está destinado el enunciado, cómo el hablante percibe y se imagina a sus destinatarios, cuál es la fuerza de su influencia sobre el enunciado

En mi opinión, en función de lo expuesto precedentemente, al construir un enunciado contable, se tiene que tener presente:

1. El constructor cuenta con una activa comprensión que está en función de la respuesta del receptor: quiere una contestación, consentimiento, participación, objeción, cumplimiento, etc.
2. La respuesta del receptor está en formación a lo largo de todo el proceso de audición y comprensión de la información
3. Los enunciados son los que aseguran la posibilidad de una respuesta o de una comprensión tácita.
4. Los enunciados reflejan las condiciones específicas de su contexto en función de su contenido temático, su estilo y su estructuración
5. Los enunciados tienen que tener el carácter de conclusos para asegurar la comprensión

6. La conclusividad de un enunciado se determina por el agotamiento de su sentido, por la intención del constructor del enunciado, y por su género.

Al elaborar un informe contable, existe, en mi opinión, una duda razonable acerca de si se le está dando un carácter de conclusivo a los enunciados que lo conforman. ¿Se puede hablar de conclusividad cuando hay confusión en la terminología utilizada? ¿La intención del autor afecta el contenido temático? ¿Debería referenciar el término elegido al contexto en el que lo está utilizando? El fondo aperceptivo que posee el destinatario de mi discurso ¿también tiene que ser considerado?. ¿Hasta qué punto conoce la situación que se plantea en un determinado informe, posee o no conocimientos específicos de la esfera contable, cuáles son sus opiniones y convicciones, ¿cuáles son sus prejuicios (desde mi punto de vista)?, ¿Cuáles son sus simpatías y antipatías?. Las respuestas a estos interrogantes determinarán la activa comprensión-respuesta con que él usuario reaccionará ante el discurso contable.

Con respecto al género, el enunciado científico está dirigido a un lector determinado con cierto fondo aperceptivo de comprensión-respuesta; a otro lector se dirigen los libros de texto y a otro, ya totalmente distinto, las investigaciones especializadas, pero todos estos géneros pueden tratar un mismo tema. En estos casos es muy fácil tomar en cuenta al destinatario sobre la estructuración del enunciado: todo se reduce a la cantidad de sus conocimientos especializados. La elaboración de información contable de uso externo en este sentido ¿no debiera prestar atención al usuario a quien está dirigida? ¿No se podría tratar un mismo tema aplicando distintos estilos?

Existen estilos llamados neutrales u objetivos, concentrados hasta el máximo en el objeto de su exposición y, al parecer, ajenos a toda referencia al otro, suponen, de todas maneras, una determinada concepción de su destinatario. Seleccionan los recursos lingüísticos no sólo desde el punto de vista de su educación o relación con el discurso, sino también desde el punto de vista del supuesto fondo de percepción del destinatario del discurso, aunque este fondo se prefigura de un modo muy general y con la abstracción máxima en relación con su lado expresivo. ¿No es éste el estilo con el cual se construye su mensaje contable?

Pero hay que tener en cuenta que los estilos neutrales y objetivos presuponen una especie de identificación entre el destinatario y el hablante, la unidad de sus puntos de vista, ¿esta homogeneidad y unidad existe realmente en el contexto donde se desarrolla el discurso contable?

.8.8 Estudios realizados sobre terminología contable

.8.8.1 Estudios realizados en Argentina

Un equipo de investigadores de la Universidad de Buenos Aires⁸⁰ realizó una investigación sobre terminología en el marco de un proyecto más amplio referido a la determinación de las bases teóricas para la armonización de las normas contables en el Mercosur.

El objetivo de la encuesta consistió en detectar los enfoques teóricos predominantes que subyacen en la terminología contable utilizada, en un marco amplio que resulte más abarcativo que el relacionado con los estados contables de uso externo.

En una primera etapa se relevaron opiniones de contadores académicos. Durante 1997 se finalizó el relevamiento en Universidades de la Argentina y en 1998 se complementó con el de Universidades de Brasil y Uruguay.

En una segunda etapa se lo hizo con las opiniones de organismo reguladores, de emisores y de usuarios de la información contable.

.8.8.1.1 Universo y muestra de la primera etapa

En esta primera etapa, el universo a considerar incluye a los profesores titulares de Contabilidad y Auditoría de Universidades Públicas y Privadas de Argentina, que dictan la carrera de Contador Público.

⁸⁰ Biondi, M. (director) y colaboradores. “Determinación de las bases teóricas para la armonización de las Normas Contables en el MERCOSUR” Universidad de Buenos Aires. Proyecto TE23 1998/2000.

Se enviaron encuestas a veinticinco Universidades Nacionales y a ocho Universidades Privadas. Obtuvimos cuarenta y nueve respuestas, treinta y cuatro de ellas provenientes de nueve Universidades Nacionales, y las quince restantes provenientes de cinco Universidades Privadas. A continuación se detallan las Universidades de las que se obtuvieron respuestas:

Universidades Nacionales	Recibidos	Profesores titulares
De Buenos Aires (UBA)	16	29
De Cuyo	2	9
De Entre Ríos (UNER)	2	6
De Jujuy	1	7
De La Matanza	2	5
De la Patagonia San Juan Bosco	4	10
De Rosario (UNR)	2	7
De Salta (UNAS)	1	9
Del Litoral	4	5

Universidades Privadas	Recibidos	Profesores titulares
Universidad Católica Argentina (UCA)	6	10
Universidad del Museo Social Argentino (UMSA)	2	6
Universidad de Palermo	5	5
Universidad Argentina de la Empresa (UADE)	1	5
Universidad de San Andrés	1	2

También se recibieron 17 respuestas de la Universidad de la República (Uruguay) y 15 respuestas de la Universidad de San Pablo (Brasil)

.8.8.1.2 Metodología

Se enviaron encuestas a las Universidades Nacionales, a las Universidades Privadas y a las Universidades extranjeras por correo, fax y en mano. Así mismo se realizó un

seguimiento exhaustivo vía telefónica, fax y/o correo con el objeto de reunir una cantidad de respuestas representativa.

Luego de la recopilación de las encuestas se procedió a tabular las respuestas obtenidas. Por cada pregunta se determinaron porcentuales de aceptación en base a las cuarenta y nueve encuestas recibidas. A partir de tales elementos obtuvimos las siguientes conclusiones.

De las preguntas comprendidas en la encuesta voy a comentar solo cuatro por considerarlas más representativas de los aspectos de fondo que se vinculan con la construcción del mensaje y su comunicación a los usuarios. Realizaré una síntesis de los planteos y tomaré el porcentaje de respuesta por país. Hago esta aclaración puesto que, para quien desee consultarlo, la versión completa de la encuesta se encuentra publicada bajo el título indicado en la nota al pie nro. 6.

Preguntas	Argentina	Uruguay	Brasil
	%	%	%
1. Concepto y alcance de la disciplina contable			
La Contabilidad es una disciplina técnica...	59	47	7
La Contabilidad es el proceso que se encarga de...	15	35	26
La Contabilidad es una ciencia normativa aplicada...	8	12	7
La Contabilidad es una ciencia factual cultural aplicada...	4	0	33
La Contabilidad es una tecnología social...	12	6	13
Otras	2	0	7
No responde	0	0	7
2. Normas contables			

Preguntas	Argentina %	Uruguay %	Brasil %
a)Concepto: son reglas que deben cumplirse al preparar la información contable.			
Si	82	76	74
No	16	18	13
No responde	2	6	13
b) El “por qué” de las normas			
I.Porque su existencia es adecuada para elaborar los estados contables	48	30	53
II.Porque su inexistencia puede inducir a elaborar estados contables que distorsionan la realidad económica financiera del ente	35	44	37
III Otros	15	26	10
IV.No responde	2	0	0
3. Armonización			
¿Cuál cree Usted que debería ser el criterio prevaleciente para lograr comparabilidad entre las normas del Mercosur?			
a) Un sistema de reciprocidad, basado en un nivel mínimo substancialmente equivalente, según el cual los países con “normas similares” las reconocen mutuamente como condición para tener acceso a los mercados.	31	18	33
b) Un sistema de armonización detallada, para la adopción de un conjunto común de normas de Contabilidad y auditoría	22	47	20

Preguntas	Argentina %	Uruguay %	Brasil %
c) Un sistema de armonización mínima, con puntos de coincidencias básicas y reconocimiento mutuo de normas similares	41	35	47
d) ambas anteriores b) y c)	2	0	0
e)no responde	4	0	0

.8.8.1.3 Comentarios sobre los resultados obtenidos

Al referirme a los resultados parciales de la encuesta, tomados de las preguntas transcriptas en el cuadro anterior me viene a la mente lo expresado por Bertora⁸¹ cuando manifestaba:

“Expresiones tales como "postulados", por una parte, y "principios de Contabilidad generalmente aceptados", por otra, son frecuentemente aludidas como situadas al tope de toda la teoría de la Contabilidad dentro de una jerarquía de proposiciones. Pero, no obstante la frecuencia en el uso de esas expresiones - y en particular de la segunda de ellas, que constituye parte esencial en todas las opiniones emitidas por los contadores públicos independientes relativas a los estados financieros que le son sometidos a su dictamen - los profesionales aún no se han podido poner de acuerdo en cuanto a la extensión y composición de las mismas.”

Es obvio que los problemas en cuanto a definiciones terminológicas subsisten. Los resultados de los estudios realizados en Argentina, comentados en este capítulo me generan las siguientes reflexiones que expondré a continuación:

1. Las preguntas formuladas enfocan prioritariamente al emisor, al constructor y al auditor de la información contable

⁸¹ Obra citada en nota (2)

2. No se advierte evidencia que indique en qué grado se ha considerado al receptor del mensaje contable en el intento de armonización contable en el Mercosur.
3. Corroborando la teoría sociolingüística, la muestra evidencia divergencia entre los contadores agrupados por países, la que llamaré divergencia horizontal. También existen distintas opiniones entre miembros del mismo grupo, es decir existe divergencia que llamaré para diferenciarla, vertical.
4. La divergencia intergrupo e intragrupo induce a la existencia de distintos mensajes comunicados al usuario, receptor de la información contable. No hay homogeneidad de criterios.
5. No se ha considerado la legibilidad de los informes contables. Es de suponer que este factor, como se ha señalado en capítulos anteriores, es probable que exista y que dificulte la comprensión del mensaje por parte del usuario.
6. La comprensión semántica ha sido investigada sólo en función del emisor, del constructor y del auditor. Se ha advertido que existen distintas apreciaciones semánticas en las respuestas disímiles de los participantes antes conceptos contables. Es de suponer que estas diferencias semánticas se presentan con mayor intensidad si se analizan en función del receptor.
7. Al no reconocer claramente el “por qué” de las normas contables, como surge de una de las preguntas expuestas en la encuesta, es para la disciplina contable como si no se interpretaran en el lenguaje para qué existen las reglas gramaticales. El desorden impediría la comunicación eficaz.
8. Las respuestas en su mayoría a favor de la armonización de las normas, por lo menos en alguno de los niveles planteados, marcan una tendencia al reconocimiento de la necesidad de hablar un lenguaje común.

Parece que los contadores aún están necesitando ponerse de acuerdo, ir dejando lentamente sus contextos para sumarse al contexto global. Permitir que el discurso propio se funda con el discurso ajeno, el de los pares, antes de mirar y tratar de

interpretar el mundo del receptor/usuario de la información contable. ¿Tienen los contadores ese tiempo histórico? En mi opinión la preocupación de la disciplina contable por brindar información de calidad a los usuarios tiene que contar con acciones concretas que sean impulsadas por la disciplina contable. El usuario tiene que ser el primer factor considerado; sin su satisfacción la Contabilidad estaría fallando en una de sus metas más importantes.

Se debería transitar el camino de una teoría contable que modelice el posible comportamiento de los usuarios teniendo en cuenta el contexto social en el que se desarrollará la actividad contable. Modelos Contables diseñados con el propósito de comprender y estudiar la situación y evolución del comportamiento de los usuarios de la información contable sería el propósito que se debiera perseguir para ordenar el efecto del conjunto de variables que afectan la comprensión de la información contable.

.8.8.1.4 Universo y muestra de la segunda etapa

En esta segunda etapa, el universo a considerar incluyó a empresas que cotizan en la Bolsa de Comercio de la Ciudad de Buenos Aires, Inspecciones de Justicia u organismos similares de todas las provincias de la Argentina, Consejos Profesionales de todas las jurisdicciones, la Comisión Nacional de Valores y a la Bolsa de Comercio de Buenos Aires.

Se enviaron encuestas a ciento treinta y cuatro (134) empresas cotizantes, a veintiséis (26) Consejos Profesionales, a la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas, a veintitrés (23) Inspecciones de Justicia u organismos similares, a la Comisión Nacional de Valores y a la Bolsa de Comercio de Buenos Aires. Por lo tanto, el total de la muestra encuestada asciende a 185 entes.

Como en principio se recibió un escaso número de respuestas, desde el mes de agosto de 1999 se inició un seguimiento a través de llamados telefónicos a todos los encuestados que hasta ese momento habían respondido y se reiteraron ciertos envíos por correo. Como así también gestiones personales en distintos entes. Lamentablemente,

sólo se obtuvo respuesta de catorce (14) empresas, tres(3) organismos de contralor y dos(2) consejos profesionales.

.8.8.1.5 Metodología

Para llevar a cabo el objetivo del trabajo, se diseñó una encuesta constituida por catorce (14) preguntas de opción múltiple

Las respuestas obtenidas de la encuesta se procesaron sumando para cada una de las opciones de las preguntas selecciones efectuadas por los consultados. Luego se determinaron porcentuales de aceptación, en base al total de los encuestados o el total de las selecciones efectuadas en los casos en que se indicó preferencia por más de una de las alternativas presentadas. Corresponde aclarar que si bien el número de respuestas obtenidas no es suficiente para considerar los porcentajes indicados como representativos de la opinión de los distintos grupos encuestados, su cálculo es útil a los fines de una comprensión de los resultados conseguidos.

El procesamiento señalado en el párrafo precedente se realizó agrupando las respuestas en tres grupos (emisores-empresas-organismos de contralor y consejos profesionales) y volcando los resultados de cada uno a una tabla que permite visualizar los mismos en forma comparativa por cada uno de los grupos mencionados (ver Anexo III).

.8.8.1.6 Comentarios sobre los resultados obtenidos

Los resultados alcanzados en cada uno de los temas se agruparon por las catorce (14) preguntas de la encuesta realizada son:

Estados Contables Básicos

En primer lugar se inquirió si los estados contables básicos deberían ser los del ente jurídico o los del grupo económico (consolidados). Para emisores y consejos profesionales la alternativa de mayor aceptación fue la que considera que los estados contables básicos deberían ser los del grupo económico (55,56% y 100% para cada

grupo respectivamente), mientras que, para los organismos de control de los mismos se deberían presentar para el ente jurídico (100%)-

En segundo lugar se consultó cuales deberían ser los estados contables básicos a presentar; mayoritariamente los encuestados coinciden en señalar el Estado de Situación Patrimonial, el Estado de Resultados, el Estado de evolución de Patrimonio Neto y el Estado de Cambios en la Posición Financiera con distinto grado de aceptación y estableciendo diferencias de acuerdo con el tipo de entidad. Respecto de los Estados Proyectados, se observa un menor grado de aceptación a considerarlos como estados contables básicos. Los siguientes cuadros muestran los resultados obtenidos para cada tipo de entidad y estado contable:

Para entidades que recurren al ahorro público o de trascendencia social:

Tipo de Estado Contable	Emisores	Consejos Profesionales	Organismos de Control
	%	%	%
Estado de Situación Patrimonial	71,43	100	100
Estado de Resultados	71,43	100	100
Estado de Evolución de Patrimonio Neto	71,43	100	100
Estado de Cambios en la Posición Financiera	64,29	100	66,67
Estado Proyectados	35,71	50	33,33

Para otro tipo de entidades:

Tipo de Estado Contable	Emisores	Consejos Profesionales	Organismos de Control
	%	%	%
Estado de Situación Patrimonial	100	50	100
Estado de Resultados	100	50	100

Estado de Evolución de Patrimonio Neto	100	50	66,67
Estado de Cambios en la Posición Financiera	92,86	50	33,33
Estado Proyectados	42,86	50	0

Información Complementaria

El 52,63% de los emisores y el 66,67% de los consejos profesionales opinan que el contenido de la información complementaria debería ser indicado por los emisores de normas contables. El 66,67% de los organismos de control y minoritariamente los otros dos grupos considera que debería ser indicado por los entes reguladores.

Respecto del contenido y diseño de las notas y anexos actuales, tanto emisores (52,63%) como organismos de control (66,67%) coincidieron en manifestar que se deberían modificar.

Los grupos de consejos profesionales y de organismos de control coincidieron en considerar mayoritariamente que el contenido de la información complementaria debería establecerse en forma minuciosa y específica. Del grupo de los emisores, un 50% opinó en forma negativa a dicha posición y un 42,86% en forma positiva.

Emisores (92,86%) consejos profesionales (100%) y organismos de control (66,67%) se manifestaron a favor del establecimiento de un orden en las notas a presentar como información complementaria.

Respecto de los fundamentos por los cuales consideran ventajoso el uso de notas en los estados contables, no se observa una marcada preferencia de los encuestados y con distinto grado de aceptación los tres grupos señalaron los siguientes:

- poder presentar información no cuantitativa
- exponer salvedades y restricciones a los rubros
- exponer mayor cantidad de detalles
- exponer material de menor importancia

En cuanto a los argumentos por los cuales consideran desventajoso el uso de notas en los estados contables, los resultados obtenidos no permiten extraer conclusiones debido a que la mayor parte de los encuestados no respondió a la pregunta.

.8.8.1.7 Reflexiones acerca de las encuestas terminológicas

A los resultados de esta segunda etapa se les pueden aplicar las consideraciones realizadas para la primera encuesta. Es interesante destacar la opinión que los participantes dan con respecto a las notas a los estados contables:

1. No se observa que se señale en forma explícita la importancia que la nota puede tener para la comunicación contable. Nuevamente el usuario queda sin ser mencionado.
2. La mayoría de los grupos encuestados se manifiesta a favor de asignarle un orden predeterminado a las notas a los estados contables
3. Hubo divergencia en cuanto a determinar detalladamente el contenido de las notas.
4. No se advierte con claridad que los participantes consideren ventajoso el uso de notas.

Las notas a los estados contables son uno de los informes que han sido analizados en cuanto a su comprensión por parte del usuario (receptor del mensaje). Las variantes discutidas por los encuestados debieran resolverse en función de la eficacia que tengan en la comunicación para el usuario.

Quizá el empleo de un lenguaje que “hable del lenguaje” podría contribuir a que se tienda a eliminar la confusión que puede tener el usuario como consecuencia de las divergencias analizadas en las encuestas anteriores. Este “metalenguaje” permitiría incorporar explicaciones donde el léxico y la gramática ya hubieran agotado su intervención.

Según Barthes⁸², en la lógica moderna se ha hecho una distinción entre dos niveles de lenguaje, el lenguaje objeto, que habla de los objetos, y el metalenguaje que habla del lenguaje. El metalenguaje cumple un papel importante en el lenguaje de todos los días. En todo proceso de aprendizaje del lenguaje, especialmente en la adquisición de las habilidades iniciales, se recurre a menudo a operaciones metalingüísticas.

Cada vez que el constructor del mensaje y/o el destinatario considera necesario verificar si utilizan el mismo código, el discurso se centra en el código y cumple así una función metalingüística. Ante la verificación de un significado del lenguaje como por ejemplo: ¿qué significa imagen fiel?. En la respuesta el interlocutor se vale del metalenguaje, habla del lenguaje y explica: Bueno, para la normativa argentina...”. Esta herramienta lingüística permitiría al constructor del mensaje utilizar la “palabra” de acuerdo con el contexto en el que está elaborando el discurso.

En síntesis los estudios realizados en Argentina y expuestos en forma resumida en los párrafos precedentes muestran que existen distinciones terminológicas entre diferentes grupos, en este caso entre académicos de distintos países.

La aplicación de la teoría sociolingüística no fue el objetivo de las encuestas desarrolladas. Por ello no se cuenta con material publicado acerca de los antecedentes individuales del grupo argentino. Si hubiéramos contado con esa información podríamos establecer si las diferencias intragrupo observadas responden a su vez a la existencia de distintos conjuntos dentro del grupo de Argentina. Sí podemos afirmar que el comportamiento lingüístico de los participantes no fue uniforme.

.8.8.2 Estudios realizados en el extranjero

Otro estudio interesante, realizado en el contexto anglosajón, se ha referido a la comunicación de conceptos contables entre profesionales.⁸³

⁸² Barthes, R. La aventura semiológica. Paidós, Barcelona, España. 1990

⁸³ Belkaoui, A. “The Interprofessional Linguistic Communication of Accounting Concepts: An Experiment in Sociolinguistics” Journal of Accounting Research, Volume 18, nro.2 (Autumn 1980): 362-374

El objetivo de este estudio fue explorar la aplicación de la sociolingüística, es decir la Sociología del lenguaje, a la Contabilidad. Motivó el estudio el hecho de que la Contabilidad es empleada por distintos grupos profesionales que pueden usar distintos códigos lingüísticos, dado los diferentes objetivos de sus organizaciones. Puede ocurrir que esto provoque una falta de comunicación o confusión en el mensaje.

.8.8.2.1 Metodología

Se seleccionaron tres grupos de usuarios profesionales y de constructores de información contable con el objeto de establecer si existen diferencias en el comportamiento lingüístico de estos grupos en relación con los conceptos contables.

Relacionado con la Contabilidad se puede asumir que distintas aproximaciones a la Contabilidad crean diferentes repertorios lingüísticos o códigos para la comunicación dentro de un grupo o entre los grupos.

Esto lleva a una diferente interpretación de la Contabilidad que provoca el planteo de la siguiente pregunta:

La percepción de los conceptos contables, medida por el peso que se le asigna a los individuos de acuerdo con un determinado método de espacio perceptual, ¿es una función del grupo profesional al que se pertenece?

En el estudio se utilizaron 17 conceptos contables elegidos relacionados con la construcción de la teoría contable y 3 estados contables

Los participantes en el experimento fueron seleccionados de tres grupos de diferentes niveles de experiencia y educación: profesores de Contabilidad, contadores profesionales y estudiantes de Contabilidad.

Se enviaron 100 cuestionarios. En la muestra final se recibieron 44 respuestas de profesores de Contabilidad y 45 de contadores profesionales. A cada uno de los participantes se le pidió que hiciera lo siguiente:

- 1) Proveyera información sobre determinadas variables (edad, nombre, área de estudios, número de cursos de Contabilidad tomados, etc.)
- 2) Asignara un grado de familiaridad con el concepto contable presentado en la encuesta. Para cada uno de los 17 conceptos contables utilizados y de los tres estados contables, se le asignó un rango numérico que determinaba en qué medida el concepto le era familiar al participante. Se solicitó que explicaran el criterio usado para asignar las similitudes.

Los resultados indicaron que hay diferencias perceptuales intergrupales en conceptos de Contabilidad. Además los resultados también implican que el significado de los conceptos contables varía según la manera en la cuál puede ser reconocido o interpretado por los usuarios. Se estuvo de acuerdo con la tesis sociolingüística acerca de que las distintas afiliaciones de profesionales crean diferentes repertorios o códigos lingüísticos los cuales llevan a diferentes interpretaciones de la información contable.

Otros estudios, basados en el creciente interés de captar la estructura de conocimiento de los expertos en una disciplina, analizaron las diferencias entre un novato y un experto ante la emisión de un juicio o la toma de una decisión.^{84 85}

Los resultados obtenidos mostraron los siguientes aspectos característicos de los expertos:

- Piden mayor cantidad de información
- Se basan en hipótesis, listas de chequeo estructuradas, o cuestionarios específicos para guiar la búsqueda de la información.
- Buscan evidencia de información contradictoria

⁸⁴ Davis, J.S.,and Solomon, I.- “Experience, Expertise, and Expert-Performance Research in Puplic Accounting”. Journal of Accounting Literature 8,1989 págs. 150-164

⁸⁵ Choo, F..-“Expert-Novice Differences in Judgment/Decision Making Research” Journal of Accounting Literature 8, 1989. Págs. 106-136.

- Categorizan mejor a la información
- Producen mejores resúmenes de la información
- Producen información con mayor cohesión
- Muestran una capacidad inferencial superior
- Muestran niveles mayores de confianza en las predicciones
- Sus decisiones difieren significativamente de las de los novatos en tareas no estructuradas o semi estructuradas.

Los expertos usan un código lingüístico diferente al de los novatos por su alta familiaridad con los objetivos y sus requerimientos lingüísticos. Como resultado del uso de diferentes repertorios lingüísticos, el desempeño de los expertos en todas las funciones será diferente a la de los novatos.

.8.9 Reflexiones finales

En este capítulo se ha investigado la existencia en Contabilidad de diferencias terminológicas, y su relación con el discurso contable. En función de ello se pueden efectuar las siguientes afirmaciones:

- Los resultados de los estudios citados en los puntos precedentes permiten observar la existencia de distintos códigos lingüísticos en Contabilidad utilizados por miembros de diferentes grupos que interactúan con la información contable.
- La utilización de distintos códigos lingüísticos hace presuponer la existencia de confusión en la interpretación del mensaje.
- La utilización de códigos distintos no permite asegurar la respuesta del receptor del mensaje.
- El receptor del mensaje es un participante activo en el proceso de comunicación.
- Para asegurar la comprensión del mensaje contable se debe establecer la conclusividad de los enunciados que lo conforman.

- Los conocimientos expertos en la disciplina contable contribuirán a que los individuos que los poseen emitan juicios o tomen decisiones distintas de aquellos que no cuentan con ellos.

Capítulo IX. La influencia del lenguaje contable como modelador del comportamiento del usuario

.9.1 La búsqueda de la verdad en la información contable

En los capítulos anteriores he analizado las variables que tienen relación con la sintaxis del mensaje contable, con la semántica y la terminología utilizada por los individuos en el desarrollo de su actividad contable, en distintos contextos sociales. En este capítulo me referiré a cómo el constructor de la información contable puede valerse del lenguaje para modelar la comprensión del receptor.

Para comenzar es importante destacar que la verosimilitud de los informes contables es indispensable para la conducción y desenvolvimiento de la actividad organizacional. Pero existe la posibilidad de que la comunicación del mensaje puede usarse para crear ciertos sentimientos en el destinatario distintos al valor de verdad. La búsqueda de la verdad se asocia en esta instancia con el lenguaje empleado en la transmisión del mensaje. Se puede decir que el interés por el objeto contable está sesgado por el lenguaje.

Para Jain⁸⁶ las normas de la Contabilidad son análogas a la gramática en un lenguaje. Basándose en esta analogía usó el efecto de la estructura gramatical en la percepción de los receptores de la información. Su objeto es sustentar la hipótesis de que las normas contables afectan la toma de decisiones. Como sostiene este autor, la Contabilidad, como un lenguaje, incluye tanto características sintácticas, semánticas y pragmáticas, las cuales juegan un rol en nuestra concepción del mundo o "Weltanschauung"⁸⁷. La Contabilidad, como todo lenguaje predispone a los usuarios a un método dado de

⁸⁶ Jain, T.N. "Alternative Methods of accounting and decision Making: a Psycholinguistic Analysis" *Accounting Review* (January 1973), Págs 95-104

⁸⁷ Weltanschauung: Palabra alemana que define "visión del mundo", en general una visión del universo y del lugar del hombre en él, el cual afecta su conducta.

percepción y comportamiento. Más explícitamente, ella modela la percepción y pensamientos de los individuos en relación con la disciplina contable.

En el campo de la psicolingüística, el estudio de la percepción ha sido desarrollado por la escuela del relativismo lingüístico en el estudio de lenguajes. Ésta enfatiza el rol del lenguaje como mediador y modelador del contexto. La tesis original se conoce como la Hipótesis Sapir - Whorf. Esta hipótesis será analizada como sustento de la variable de percepción en Contabilidad. La razón de esta elección es verificar en los estudios en Contabilidad, realizados sobre la base de esta teoría, si su aporte es valioso para orientar a los constructores y destinatarios de la información contable. Pretendo a través de este análisis lograr una mejor comprensión del proceso de comunicación realizado mediante el lenguaje contable como mediador del proceso de percepción.

.9.2 Hipótesis del relativismo lingüístico

.9.2.1 Antecedentes

La hipótesis del relativismo lingüístico implica la influencia que los diversos lenguajes tienen en el pensamiento de sus oradores. La formulación de esta teoría tiene su origen en Alemania, en el siglo XIX.

La hipótesis del relativismo lingüístico relaciona la diversidad lingüística al pensamiento y en consecuencia al comportamiento humano, si se suscribe al punto de vista que el pensamiento es la causa inmediata o la guía del comportamiento. Las lenguas, en su diversidad representan distintos modos de pensar.

Según esta hipótesis la estructura global de una lengua influye en el pensamiento y en la visión del mundo de quien habla, sobre el modo en que concibe la realidad y sobre la manera cómo se comporta frente a ella.

Esta hipótesis ha sido expresada en dos formas:

- La estructura específica de un lenguaje determina el pensamiento transformando cualquier idea propia del orador a su lenguaje.
- Las estructuras variables de una lengua específica influyen en el lenguaje, estipulando un nexo entre ciertos correlatos cognitivos y lenguajes particulares.

.9.2.2 La concepción de Boas

El desarrollo de la hipótesis del relativismo lingüístico ha pasado a través de varias fases de investigación:

Franz Boas y Eduard Sapir fueron los primeros antropólogos en ser asociados con la hipótesis del relativismo lingüístico en los Estados Unidos. Boas argumentó que una experiencia es expresada y clasificada en forma diferente por cada lenguaje. Este enfoque de la hipótesis del relativismo lingüístico fue primero formulada por Boas⁸⁸ de la siguiente manera:

“It is Obvious that the mental picture arouse by a spoken sentence will be fundamentally different according to the categories... The form of our grammar compels us to select a few traits of thought we wish to express and suppresses many other aspects which the speaker has in mind and which the hearer supplies according to his fancy...There is little doubt that thought is thus directed in various channels... Such a tendency pervading the language may well lead to a different reaction to the incidents of everyday life and it is conceivable that in this sense the mental activities of a people may be in/out directed by language”

Traducido:

“...Es obvio que la imagen mental que surge de una oración hablada será fundamentalmente diferente de acuerdo con las categorías... La forma de nuestra gramática nos obliga a elegir unas pocas ideas características que deseamos expresar, y suprime muchos otros aspectos que el orador tiene en mente y para

los cuales, el que escucha suple de acuerdo con su imaginación... Hay poca duda acerca de que el pensamiento está así dirigido a varios canales... Tal tendencia invadiendo el lenguaje bien puede dirigir a una reacción diferente ante los acontecimientos de todos los días y es concebible que en este sentido la actividad mental de la gente pueda ser, hacia dentro y hacia fuera, dirigida por el lenguaje."

.9.2.3 La contribución de Sapir

Sapir fue un estudiante de Boas. Estuvo de acuerdo con la clasificación de experiencias en el lenguaje con énfasis en la función social de esta clasificación formal. Más que clasificación lingüística reflexiva del pensamiento, como señaló Boas, Sapir habla de canal de clasificación del pensamiento y dice que éste es un factor muy poderoso en el modelado de los pensamientos.

Su mejor enunciado de la hipótesis del relativismo lingüístico es el siguiente⁸⁹:

"Language is a guide to "social reality"... It purposefully conditions all our thinking about social problems and processes. Human beings do not live in the objective world alone, nor alone in the world of social activity as ordinarily understood, but are very much at the mercy of the particular language which has become the medium of expression for their society. It is quite an illusion to imagine that one adjusts to reality essentially without the use of the language and the language is merely an incidental means of solving specific problems of communication or reflection. The fact of the matter is that the "real world" is to a large extent unconsciously built upon the language habits of a group. No two languages are ever sufficiently similar to be considered as representing the same

⁸⁸ Boas, F. "Language and Culture" Studies in the History of Culture: The Disciplines of the humanities (published for the conference of secretaries of the American Council of Learned Societies), Págs 181-183.

⁸⁹ Sapir, E. "Conceptual Categories in Primitive Languages", Language in Culture and Society: A Reader in Linguistics and Anthropology. Ed. Harper and Row N.Y., 1964 Pág. 128

social reality. The worlds in which different societies live are distinct worlds, not merely the same world with different labels attached”

Traducido:

"El lenguaje es una guía de la “realidad social”... Condiciona a propósito todo nuestro pensamiento acerca de los problemas y procesos sociales. Los seres humanos no viven solos en el mundo objetivo, ni en el mundo de la actividad social como se conoce comúnmente, sino que están muy a merced de un lenguaje particular el cual se ha transformado en el medio de expresión de su sociedad. Es casi una ilusión imaginar que uno se ajusta a la realidad esencialmente sin el uso del lenguaje. El lenguaje es meramente un medio accidental de resolver problemas específicos de comunicación y reflexión. El hecho es que el "mundo real" está en gran medida inconscientemente construido sobre los hábitos de lenguaje de un grupo. Ni aún dos lenguajes son suficientemente similares para considerarse como representativos de una misma realidad social. Los mundos en los que viven distintas sociedades son mundos distintos, no meramente el mismo mundo con distintas etiquetas adheridas"

Ningún individuo es libre para descubrir la naturaleza con absoluta imparcialidad, sino que está constreñido a utilizar ciertos modos de interpretación. No todos los observadores son dirigidos por la misma evidencia física hacia la misma imagen del universo, a menos que sus fondos de experiencia lingüística sean similares.

Todo lo expuesto sugiere que el lenguaje cotidiano condiciona nuestro pensamiento. Sapir⁹⁰ sostiene que el fluir del lenguaje está en paralelo con el contenido interno de la conciencia.

Considero que es importante destacar que desde un lenguaje especial, como es el contable, y de acuerdo con la teoría del relativismo lingüístico, la realidad de los hechos a transmitir está construida sobre este lenguaje, que como ya se ha dicho tiene imprecisiones. El destinatario de la información tiene su propia concepción del mundo a través de su lenguaje interior. Se puede inferir que el complejo proceso de percepción

⁹⁰ Sapir, E. Language: An introduction to the Study of Speech, Harcourt Press, NY, 1921

en la comunicación suma las falencias, si las hay, de ambos extremos del canal por el cual fluye el mensaje, produciendo confusión, mala interpretación, hasta manipulación si existe una intencionalidad deliberada.

La preocupación por los estados contables fraudulentos, producto de manipulación intencionada de la información es un tema que tiene consecuencias significativas para las organizaciones y para la confianza pública.

Los frecuentes casos de informes contables distorsionados crean dudas acerca de la credibilidad de la información contable. También se cuestiona las figuras de auditores, reguladores y analistas de estados contables.

Briloff⁹¹, quien en su tesis doctoral se ha referido a la efectividad de la comunicación contable, implora a los profesionales, reguladores y académicos a revalorizar el compromiso especial de la Contabilidad con la información de calidad.

Considero importante destacar que la recomendación de Briloff a los contadores es comprometerse a “perfeccionar nuestro lenguaje especial” y satisfacer “las expectativas de la sociedad al dar testimonio de una función independiente”. Es obvio que este autor le asigna al lenguaje un rol protagónico. Advierte las distinciones terminológicas que suman confusión a la información y dan lugar a que la percepción del mensaje pueda ser manipulada en perjuicio de su destinatario.

Este autor también señala la negligencia de los organismos reguladores y de control. Acusa a las firmas de contadores de abandonar su misión destinada a asegurarle al interés público contar con estados contables de alta calidad, por no malograr contratos altamente lucrativos con las organizaciones a las que asisten.

Sugiere que la existencia de prácticas contables creativas suelen detectarse asociadas con incrementos significativos de valor por acción de una compañía. En uno de sus

⁹¹ Briloff, A.J. –“Garbage In/Garbage Out: A Critique of Fraudulent Financial Reporting: 1987-1997(The COSO Report, 1999) The SEC Accounting Regulatory Process (AAERs)”, Critical Perspectives on Accounting, 2001

escritos se refiere por ejemplo al caso de la firma America Online⁹² (AOL) en relación con un cambio de criterio contable que produjo variaciones significativas en su patrimonio.

En septiembre de 1996 la compañía anunció que mandaría a gastos todos los costos incurridos en marketing. Previamente la compañía había diferido algunas de sus actividades de marketing tales como el costo de envío de diskettes de publicidad a posibles clientes, con el criterio de luego amortizarlos en un lapso en relación con sus ingresos.

Justificó el cambio de criterio señalando que se debían reflejar los cambios en el modelo de evolución de su negocio. Como resultado de las transformaciones en la dinámica del mercado, adicionalmente decidió considerar como resultados del período a todos sus gastos de marketing desde esa fecha en adelante.

La compañía se hizo cargo de U\$S 385 millones aproximadamente que representaban el saldo de los costos diferidos en concepto de gasto de adquisición de suscriptores.

Las acciones de AOL que en Mayo de 1996 estaban en U\$S 72 por acción. En seis meses cayeron a U\$S 25, para luego recuperarse a U\$S 37 en los comienzos de 1997.

Los estados contables auditados como válidos que mostraron activos por U\$S 314 millones en junio de 1996, desaparecieron en un corto lapso. Seguramente AOL y sus contadores tienen forma de explicar este absurdo, y justificarlo de acuerdo con normas contables generalmente aceptadas, pero no deja de ser un absurdo que contribuye a desmerecer el valor de la información contable.

En mi opinión, no hay que dejar de considerar que uno de los principales riesgos a que se expone la disciplina contable ante los flancos desprotegidos que aún persisten en parte por el lenguaje es la creatividad que puede existir en la construcción del mensaje.

⁹² Briloff, A.J.- "Accounting Research in the Groves of Academe: A personal Retrospective". Asia-Pacific Journal of Accounting, Volume 4, Number 1, June 1997.

Con frecuencia, existen situaciones en las que un mismo hecho económico puede expresarse de distintas formas, es decir, existe opcionalidad contable o diversidad de criterios.

Si bien el objetivo de dicha opcionalidad es que las organizaciones puedan adoptar aquel criterio que mejor se corresponda con su realidad y les permita mostrar una imagen razonable de ella, existe la posibilidad de que la utilización de dichas opciones persiga la obtención de la imagen económica y financiera deseada, más que de la imagen real.

Algunos organismos de control en el mundo ya están concentrando sus esfuerzos en proteger los derechos de los inversores y la actividad de los auditores de este posible fraude empresario. En el caso de los Estados Unidos de Norteamérica, la Securities Exchange Commission (SEC) y la Financial Accounting Standards Board (FASB) están sumamente alarmados por el tema. Se habla de empresarios y gerentes inescrupulosos que intentan engañar a inversores y auditores

Entre los aspectos que facilitan la decisión de adoptar una práctica creativa, el lenguaje como modelador del pensamiento del usuario es una herramienta poderosa que debe ser limitada y controlada para mantener el compromiso de brindar información útil, de alta calidad a los usuarios.

.9.2.4 La contribución de Whorf

Whorf ha sido un autodidacta de la lingüística que interactuó con Sapir y sus estudiantes. Estaba de acuerdo con el enfoque del lenguaje como clasificador; aislado y organizador de elementos de la experiencia. Puso énfasis especial en completar formalmente el sistema lingüístico de clasificación. Vió al lenguaje como "una conexión de ideas", un "segmento de la naturaleza", "organización, clasificación y arreglo de experiencia", "una geometría de principios formales característicos de cada lengua, una metafísica". De esta holgada caracterización emerge su formulación directa del principio de relativismo lingüístico:

“The background linguistic system (in other words, the grammar) of each language is not merely a reproducing instrument for voicing ideas but rather is itself the shaper of ideas, the program and guide for the individual’s mental activity, for his analysis of impressions, for his synthesis of his mental stock in task.. We dissect nature along lines laid down by our native language. The categories and types that we isolate from the world of phenomena we do not find there because they stare every observer in the fact; on the contrary, the world is presented in a Kaleidoscopic flux of impressions which has to be organized by our mind... We are thus introduced to a new principle of relativity, which holds that all observers are not led by the same physical evidence to the same picture of the universe, unless their linguistic backgrounds are similar, or can in some way be calibrated.”⁹³

Traducción:

"El fundamento del sistema lingüístico (en otras palabras la gramática) de cada lenguaje no es meramente un instrumento reproductor para divulgar las ideas, sino que es en sí mismo el modelador de las ideas, el programa y la guía para la actividad mental del individuo, para su análisis de sensaciones, para la síntesis de su actividad intelectual en proceso... nosotros analizamos la naturaleza minuciosamente a través de líneas trazadas por nuestra lengua nativa. Las categorías y tipos que aislamos del mundo fenomenológico no las encontramos allí porque saltan a la vista de cada observador en los hechos; por el contrario, el mundo se presenta en un flujo caleidoscópico de sensaciones las cuales tienen que ser organizadas por nuestras mentes, y esto significa mayormente por el sistema lingüístico en nuestra mente... Se nos presenta así un nuevo principio de relatividad, el cual sostiene que todos los observadores no están dirigidos por la misma evidencia física a la misma representación del universo, a menos que sus fundamentos lingüísticos sean similares, o puedan en alguna forma ser calibrados "

⁹³ Whorf, B.L., “Linguistics as an Exact Science”, Language, Thought, and Reality Whorf, MIT, 1956/1989,pág. 212

Usuarios de gramáticas marcadamente diferentes están dirigidos por sus gramáticas hacia diferentes tipos de observaciones y diferentes evaluaciones de actos de observación extremadamente similares. En consecuencia no son equivalentes como observadores y deben arribar a algún enfoque diferente del mundo.

Por lo tanto, el lenguaje tiene su influencia en la "Weltanschauung"⁹⁴ del universo que tiene la gente, es una forma de condicionar el pensamiento. Siguiendo lo expresado por Black⁹⁵, Whorf, desafortunadamente, no presentó una teoría bien desarrollada y formulada de cómo la estructura del lenguaje influencia los conceptos. La lectura de sus escritos permite la deducción de las siguientes proposiciones distintivas:

- Los lenguajes agrupan "modas integradas de habla" o "entornos de sistemas lingüísticos" consistentes en prescribir modos de expresar ideas y experiencias.
- Una persona que habla su lenguaje nativo tiene un "sistema conceptual" distintivo para organizar experiencias y un diferente "enfoque del mundo" concerniente al universo y sus relaciones.
- El sistema lingüístico determina en parte al sistema conceptual asociado y el enfoque asociado del mundo.
- La realidad consiste en un "flujo variado de impresiones"
- Los "hechos" que se perciben son una función del lenguaje en el cual se expresan
- La "naturaleza del universo" es una función del lenguaje en el cual éste se establece
- La gramática no refleja realidad, varía arbitrariamente con el lenguaje

Estas presunciones se dirigen hacia la formulación de los siguientes principios de relativismo lingüístico:

- El lenguaje es una determinante activo del pensamiento. Las formas de hablar son indicativas de la metafísica de una cultura.

⁹⁴ Weltanschauung: Palabra alemana que define "visión del mundo", en general una visión del universo y del lugar del hombre en él, el cual afecta su conducta, citada en (2)

⁹⁵ Black, M. "Linguistic Relativity: The Views of Benjamin Lee Whorf" Philosophical Review 68,1959, pág. 230

- Esas metafísicas consisten en premisas no establecidas que modelan la percepción y pensamiento de aquellos que participan en esa cultura y los predispone a un método dado de percepción.

En mi opinión, la Contabilidad como lenguaje, agrupa entornos de habla que prescriben modos de organizar y expresar ideas y experiencias. Esto es así tanto en la designación de herramientas básicas de la partida doble, como en los pronunciamientos normativos que versan sobre las diferentes problemáticas contables. A través del lenguaje contable se transmite una manera de ver el mundo. Se percibe al lenguaje como un instrumento del pensamiento, como comunicación de ideas.

.9.3 Distintos enfoques en relación con el relativismo lingüístico

En una posición extrema, la hipótesis del relativismo lingüístico dice que la organización cognitiva está directamente constreñida por la estructura lingüística. Dicha hipótesis se contrasta usualmente con los siguientes enfoques:

- 1) enfoque neutral del lenguaje,
- 2) hipótesis de relativismo cultural o
- 3) hipótesis de reflexión lingüística.

Conforme al estudio realizado por Kosch⁹⁶ de cada comparación se puede decir lo siguiente:

.9.3.1 Enfoque Neutral

De acuerdo con el enfoque neutral, el lenguaje provee un inventario verbalizado de ítems reales en el mundo. Este inventario es siempre el mismo. Las palabras son sólo referentes que difieren de un lenguaje a otro. Son expresiones de un mundo común de experiencias compartidas por toda la gente, independientemente del lenguaje. En esta escuela del pensamiento, el enfoque Sapir-Whorf sostiene que el inventario de palabras

⁹⁶ Kosch, E. "Linguistic Relativity" Human Communication: Theoretical explanations Ed. Silverstein, 1974,.págs.107-108.

no está dado independientemente del lenguaje; está determinado por un lenguaje dado. Consecuentemente, la estructura del lenguaje de una persona es una clase del modo de fijar su función cognitiva. La realidad no está presente de la misma forma para todas las personas. Los seres humanos pueden ser restringidos porque ellos sólo piensan lo que sus lenguas les permiten pensar.

Si esto se relaciona con la Contabilidad cabe preguntarse si no es éste uno de los problemas que se le presentan a los contadores cuando comunican información a usuarios de otras disciplinas. Por citar un ejemplo, los ingenieros, los abogados, los médicos ¿no tiene otra forma de ver el mundo? ¿No se ven limitados a pensar en sus lenguas ante la información brindada en lenguaje contable?. En mi opinión, este es uno de los desafíos más grandes que la disciplina contable tiene que superar para cumplir con su objetivo de brindar información útil para la toma de decisiones.

.9.3.2 Relativismo cultural

De acuerdo con la hipótesis del relativismo cultural, los patrones culturales son los determinantes del comportamiento. La hipótesis Sapir-Whorf difiere de la del relativismo cultural al prescribir el rol protagónico de los patrones lingüísticos. Estos patrones afectan en algún grado el modo de percibir el mundo.

Consecuentemente, la experiencia cultural está afectada por las categorías lingüísticas. Esto se puede observar en estudios realizados por ejemplo por Lee⁹⁷ donde su exámen de gramática se refiere a una cultura, y el enfoque mundial característico de esa cultura. En el mismo se ha dicho que un lenguaje delinea y limita los conceptos lógicos del individuo que lo habla.

Un lenguaje es un órgano para las expresiones del pensamiento, de conceptos y principios de clasificación. El pensamiento de un individuo debe correr a través de sus canales. La gramática contiene en forma cristalizada la experiencia acumulada y en acumulación, la "Weltanschauung"⁹⁸ de la gente.

⁹⁷ Lee, D. "Conceptual Implications of an Indian Language". Philosophy of Sciences, 1938, págs 89-102

Mathiot⁹⁹ examinó la gramática como lenguaje, y el vocabulario como cultura. Ella examinó particularmente el lenguaje Papago, tanto en términos de relación entre lenguas y cultura como de significación. El análisis de significación lo explica expresando que en el análisis cognitivo de un objeto dado del lenguaje, se relacionan las características semánticas distintivas de ese objeto con el concepto que se asume que corresponde al objeto de la realidad, reflejado en el lenguaje. Este concepto se llama el *concepto subyacente*.

Otro estudio, el examen de Hoijer¹⁰⁰ trató sobre temáticas paralelas entre lenguaje y cultura. Investigó la relación entre el lenguaje Navaho y la cultura. Al respecto establece que las modas del habla peculiares de un pueblo, como otros aspectos de su cultura, son indicativos de un sistema de vida, una metafísica de su cultura, un compendio de incuestionables premisas, las cuales definen la naturaleza de su universo y la posición del hombre en ella. Es esta metafísica, manifiesta en algún grado en todas las muestras de la cultura, se canalizan la percepción y pensamiento de aquellos que participan en la cultura y que predisponen a ciertos modos de observación e interpretación del mundo.

.9.3.3 Enfoque de reflexión lingüística

En el enfoque de reflexión lingüística el lenguaje principalmente refleja, más que crea, comportamiento y orientación específica. La diferencia entre el relativismo lingüístico y el enfoque de reflexión han sido elocuentemente expresado: La hipótesis del relativismo lingüístico dice que la estructura y el uso del lenguaje son fundamentales y "dados" y que todo comportamiento está influenciado por ellos. La hipótesis de lingüística reflexiva expresa que la organización social y el comportamiento son anteriores y que el lenguaje meramente los refleja.

⁹⁸ Citado en (2)

⁹⁹ Mathiot, M. "The Cognitive Significance of the Category of nominal Numbers in Papago" Studies in South western Ethnolinguistics. Ed D.H. Hymes and W. Bittle, 1967, pág 201.

¹⁰⁰ Hoijer, H. "The relation of language to culture". Antropology Today. Ed. Kroeber, Chicago, 1953, pág. 561

.9.4 Otras alternativas en la concepción del lenguaje como modelador del pensamiento

Existen otras opiniones acerca de la hipótesis de Sapir-Whorf que señalaré a continuación por considerarlas, a mi criterio, interesantes para avanzar en la comprensión de lo planteado.

Cuando Gross¹⁰¹ discute las relaciones entre el pensamiento y lenguaje, ofrece la hipótesis de Sapir –Whorf en el rango de teorías alternativas. Distingue una versión más “fuerte” en la cual el lenguaje determina el pensamiento y una versión “débil” en la cual el lenguaje afecta la percepción y la memoria

Gross adhirió a las ideas de Piaget y Vigotsky. El primer enfoque de Piaget fue que “el lenguaje es dependiente de y refleja el nivel de conocimiento desarrollado. Luego se sumó a la idea de Vigotsky referida al pensamiento y al lenguaje, originalmente actividades separadas, las cuales se juntan e interactúan en un punto cierto del desarrollo alrededor de los dos años”. Gross no considera estas teorías contradictorias, vé una posibilidad de síntesis entre ambas. Gross dice que “hemos considerado diferentes teorías acerca de la relación entre lenguaje y pensamiento, pero hay puntos de solapamiento entre ella”.

De acuerdo con Pinker¹⁰², el lenguaje no determina el pensamiento. Las estructuras en el cerebro determinan nuestra habilidad para hablar. Los humanos poseen una gramática universal que está conectada en nuestro cerebro. Dos importantes aspectos de esta gramática son lo que nos permite la arbitrariedad de los signos y hace uso infinito de medios finitos.

La primera idea no es un punto que se oponga a la hipótesis de Sapir- Whorf. La segunda necesita mayor consideración, es una forma de decir que el lenguaje es un sistema combinatorio discreto (un pequeño número de elementos, las letras, y un número infinito de combinaciones que pueden producirse).

¹⁰¹ Gross, R. Psychology: the science of mind and behaviour Silverstein N.Y. 1993

¹⁰² Pinker, S. The language Instinct Silverstein, N.Y. 1976

Hawkes¹⁰³ argumenta que la hipótesis de Sapir- Whorf está basada en la presunción de que el mundo real es continuo, mientras que el lenguaje es discreto. Esto implica que cada lenguaje debe “codificar” el mundo en concordancia con su propia estructura.

Al referirse a Levi – Strauss, quien continuó este tema en sus estudios antropológicos, dice que toma la hipótesis que el lenguaje es principalmente un prototipo del fenómeno cultural, distinguiendo al hombre del animal. El no estaba esperando ver si el lenguaje de una cultura determinaba sus pensamientos y comportamiento. En cambio, él observaba si el comportamiento de una cultura es una codificación discreta de la realidad, si el comportamiento es como un lenguaje.

También Hawkes se refiere a Wassermans, y dice que este autor hace un uso más moderno de la hipótesis de Sapir-Whorf. Acompasa alguno de los cambios que han ocurrido en los estudios culturales a través de los años. Atribuyendo estas ideas a la hipótesis de Sapir- Whorf, dice que “el conocimiento no es función de lo conocido sino más bien de las categorías semánticas que el conocedor trae a lo conocido. Él usa esto para sugerir que lo conocido tiene una pluralidad de aspectos y que cada conocedor puede revelar aspectos de lo conocido a través de su lenguaje.

.9.5 Aplicación del relativismo lingüístico en Contabilidad

El paradigma principal del relativismo lingüístico, que surge como síntesis de las opiniones expuestas precedentemente, se enuncia de la siguiente manera: la organización cognitiva puede estar directamente influenciada por la estructura lingüística. Si se lo relaciona con la Contabilidad se pueden hacer las siguientes deducciones:

- 1) el lenguaje contable es un determinante activo del pensamiento del usuario

¹⁰³Hawkes, J. Structuralism and semiotics, Barnes N. Y. 1977.

- 2) el lenguaje contable predispone a sus usuarios a una creencia y a un método de percepción

Con el objeto de evaluar que la Contabilidad como lenguaje afecta el comportamiento del usuario se necesita una sistematización, como guía de investigaciones futuras en Contabilidad relacionada con este tema.

Las proposiciones derivadas de esta sistematización pueden ser usadas para justificar conceptualmente el impacto de la información contable en la toma de decisiones. Existen numerosos artículos, que tratan el impacto del contenido de la información en la toma de decisiones y la incidencia del relativismo lingüístico.

Para llevar a cabo la sistematización, se hace una diferenciación en términos de las diversas características del lenguaje contable y los diferentes datos del comportamiento. Las características del lenguaje contable se definen como la representación simbólica y la posibilidad de manipulación de las normas. Los datos del comportamiento en Contabilidad se refieren al comportamiento del usuario, el cual puede ser lingüístico y no lingüístico. Por ejemplo, la decisión de inversión es un ejemplo de comportamiento no lingüístico, la elección de una expresión similar entre dos términos es comportamiento lingüístico. Por lo tanto, el comportamiento lingüístico se refiere a la elección entre palabras; mientras que el comportamiento no lingüístico se refiere a elección entre objetos o hechos.

El análisis sobre la aplicación del relativismo lingüístico en Contabilidad realizado por Belkaoui y Cousineau¹⁰⁴ propone lo siguiente:

Analizar la relación entre la representación simbólica de la Contabilidad y el comportamiento lingüístico del usuario. Por ejemplo, para un contador será más fácil describir un fenómeno de negocio que para un no contable. Se puede decir que la estructura de códigos de la Contabilidad está más diferenciada que la de un lenguaje ordinario.

La hipótesis Sapir-Whorf en Contabilidad puede expresarse en los siguientes niveles:

- 1) Los usuarios que hacen ciertas distinciones léxicas en Contabilidad, están capacitados para resolver problemas relacionados con la lingüística contable, que no pueden ser fácilmente resueltos por usuarios que no hacen estas diferenciaciones.
- 2) Los usuarios que hacen cierta distinción léxica en Contabilidad están capacitados para desempeñar tareas no lingüísticas más rápidamente o en forma más acabada que aquellos usuarios que no lo hacen.

Este segundo nivel de la hipótesis de Sapir-Whorf en Contabilidad se puede expresar como una red teórica para los estudios que evalúan el impacto del contenido contable en la toma de decisiones del usuario. Por ejemplo la decisión sobre la exposición detallada de los datos implica una diferente utilidad y un diferente comportamiento no lingüístico. Esta proposición puede ser usada como base teórica para los estudios acerca del impacto del contenido contable en la decisión del usuario.

Por ejemplo Abdel-Khalik¹⁰⁵ informa acerca de un estudio empírico concerniente a la estipulación de información financiera detallada que resultaría ser más útil para guiar las decisiones. Estos resultados muestran una mayor utilidad para los datos sólo con ciertas condiciones. Esto está, para los autores, conceptualmente justificado por la segunda Hipótesis de Sapir-Whorf en el sentido de que la extensión de la desagregación de los datos implica una utilidad diferente y un comportamiento no lingüístico distinto.

- 3) Los usuarios que poseen el conocimiento de las normas (gramática) contables están predispuestos a diferentes niveles de administración o análisis del planteo, que los que no. Esta posición puede aplicarse a cualquier percepción de las diferencias y de las preferencias que surgen del uso de

¹⁰⁴ Belkaoui, A. And Cousineau, "Accounting Information, Nonaccounting Information, and Common Stock perception". *Journal of Business*, July 1977, págs. 334-343.

¹⁰⁵ Abdel-Khalik, R.A." The Effect of Aggregating Accounting Reports on the quality of the Lending Decision: An Empirical Investigation" *Empirical Research in Accounting*, 1973, Págs.104-138.

diferentes alternativas de aplicación de criterios contables. Involucra la relación entre la manipulación de las normas contables y el comportamiento no lingüístico

Por ejemplo la descripción de la posición patrimonial de una firma dada será diferente, si adopta el método FIFO o LIFO para el costeo de inventarios. El usuario que reconoce la diferencia entre los dos criterios estará en mejores condiciones de interpretar la realidad y decidir más adecuadamente. En consecuencia, la adopción de FIFO o LIFO puede afectar la decisión de inversión de un usuario.

Esta posición puede aplicarse a cualquier percepción de las diferencias y de las preferencias que surgen del uso de diferentes alternativas de aplicación de criterios o normas contables. Involucra la relación entre la manipulación de las reglas contables y el comportamiento no lingüístico.

- 4) Los usuarios pueden ver facilitados sus comportamientos directivos (no lingüísticos) si comprenden criterios y normas contables.

Elias¹⁰⁶ intentó determinar si la decisión de inversión sería diferente si se le adicionara información suministrada por un recurso humano conocedor del sistema contable. El estudio reunió a participantes provenientes de diferentes grupos, con distintas orientaciones y niveles de conocimiento contable. Se les pidió que eligieran la mejor empresa seleccionándola por la información suministrada por un conjunto de estados contables confeccionados en forma tradicional y otro conjunto de estados contables que contaban con una explicación adicional brindada por un recurso humano conocedor de sistemas contables.

Los resultados se inclinaron a elegir aquellas empresas que contaban con el auxilio humano en la evaluación del caso. Este resultado está en línea con las cuatro aplicaciones de la hipótesis de Sapir-Whorf comentadas precedentemente. Además

¹⁰⁶ Elias, N. "The effects of human asset statements on the investment decision: an Experiment" *Empirical research in Accounting: select studies*, 1972, págs 215-240

muestra el impacto de la manipulación contable en el comportamiento no lingüístico del usuario, especialmente en la elección de una inversión.

Considero que es importante destacar que los contadores (profesionales y académicos), los administradores y el público en general deben saber que el léxico y las reglas gramaticales de la Contabilidad afectan la elección que sobre bases contables deban realizar.

De acuerdo con la hipótesis de Sapir-Whorf las características de léxico y reglas gramaticales de la Contabilidad afectarán el comportamiento lingüístico y no lingüístico del usuario.

En mi opinión, habría que identificar, a través de investigaciones con rigor científico qué tipo de distinciones de léxico y de reglas gramaticales (criterios y normas) de la Contabilidad está presente en determinadas decisiones, para seleccionar aquellas que resulten más conducentes a generar un comportamiento eficiente, desde una concepción honesta, es decir, que el usuario reaccione ante la información que refleje una realidad comprensible para él.

Es oportuno señalar que he realizado entrevistas a usuarios de la información (incorporadas como anexos de esta tesis), realizadas con el objetivo de corroborar todo lo que he venido señalando en esta tesis, sin perjuicio de que sea tema para continuar investigando.

La opinión de los usuarios (tres directivos que no tienen formación contable específica, que toman habitualmente decisiones de negocios; y de especialistas en disciplinas tales como lingüística y psicología) en relación con la interpretación de la información contable y las variables que influyen en ella, es la que expongo a continuación:

- En general, los directivos entrevistados han manifestado que la información contable les resulta de difícil comprensión, que no pueden reconocer en forma clara la situación del negocio a través de ella.

- El principal problema que se presenta con los Estados Contables, además de la limitación personal en la comprensión de la terminología, es que no se detecta donde están los problemas que afectan a la empresa.
- Se considera que la información contable que se distribuye tiene un uso abusivo de términos técnicos lo que hace que la comunicación del mensaje que se desea transmitir sea muy complicada.
- Los usuarios de la información necesitan más aclaraciones con respecto a métodos de cálculo, formación de costos, valuación.
- La información se debe comunicar de manera que el usuario la entienda para poder tomar decisiones. La información debe ser clara, simple y no ambigua.
- Se considera que la información debiera comprenderse sin contar con formación contable.
- El profesional contable tiene un papel destacado en la comunicación. Su formación profesional lo ayuda en un 50%; el 50% restante tendría que corresponder a desarrollar habilidades para poder transmitir información, no entre sus pares, sino a quienes manejan los negocios, y no tienen una formación contable.
- La inclusión de información que responde a algún aspecto de la organización, o alguna política, es importante incluirla y que el usuario pueda encontrarla con facilidad. Cómo está expuesta la información también hace a su comprensión para la toma de decisiones.
- El problema es de quien produce el texto. Parece que, por años, se ha perseguido un solo interés: transmitir el conocimiento, sin tener en cuenta quién iba a ser el lector del mismo.

.9.6 Estudios sobre la percepción de la terminología contable

.9.6.1 Primer caso de estudio

Características del estudio titulado “El impacto de los Estados Contables Socio-económicos en la decisión de inversión: Un estudio empírico”

Un estudio realizado por Belkaoui¹⁰⁷, acerca de la aplicación de la hipótesis del relativismo lingüístico en Contabilidad, obtuvo resultados interesantes que muestran la relación entre la información contable y la toma de decisiones.

En dicho estudio se investigó la alternativa de exposición de información contable socio-económica, como técnica contable que podía influenciar la decisión de inversión de usuarios potenciales.

La motivación de este estudio fue el interés general por la exposición de información contable socio-económica. Su propósito fue obtener resultados acerca de los efectos y la interacción de tres factores: el tipo del sujeto que decide; el tratamiento contable de la información socio-económica; y la estrategia de inversión.

Se seleccionó un grupo de 250 usuarios de la información que representaban a tres sectores diferenciados: banqueros, contadores y estudiantes. Las variables independientes utilizadas fueron: la pertenencia a un grupo profesional, la información contable y la estrategia de inversión. La variable dependiente era la decisión de inversión entre dos empresas hipotéticas.

Las preguntas que se investigaron y que dieron lugar a las hipótesis correspondientes fueron las siguientes:

¿La información contable socio-económica causa que la decisión de inversión sea diferente a la que se tomaría sobre la base de la información contable convencional?

Asumiendo que los inversores son miembros de diferentes grupos profesionales, ¿la decisión de inversión diferirá entre esos grupos?

Asumiendo que las estrategias de inversión de los accionistas son diferentes, ¿tendrán estas estrategias algún efecto en la decisión de inversión?

¿Cuáles son las variables demográficas y de percepción mejor asociadas con estas diferentes decisiones de inversión cuando se suministra información contable socio-económica?

El sustento teórico del estudio es la hipótesis derivada del relativismo lingüístico en Contabilidad, por la cual los criterios y normas contables pueden tender a facilitar los comportamientos no lingüísticos de los usuarios. En el contexto particular de este estudio se refiere a que el tratamiento contable de la información socio-económica afecta la decisión de inversión individual en una forma que depende del grupo profesional de usuarios y de la estrategia de inversión adoptada.

La metodología consistió en darle a cada participante información acerca de dos empresas ficticias y pedirles que aconsejaran qué porcentaje invertir de un monto dado según dos casos: 1) si el objetivo perseguido era obtener ingresos 2) si lo que se deseaba era incrementar el capital.

Los resultados del estudio dan testimonio de la relevancia general de la información contable socio-económica para los banqueros bajo cualquier estrategia de inversión. Es decir que el grupo que representa a los banqueros se verá influenciado por la información socio-económica para realizar una decisión de inversión independientemente de la estrategia elegida. Para los contadores y para los estudiantes, en cambio, el efecto de la información fue menos significativo. Sólo bajo la estrategia de inversión que considera el incremento de capital estos grupos tendrán en cuenta la información socio-económica.

¹⁰⁷ Belkaoui, A. – “The Impact of Socio-economic Accounting Statements”. Accounting and Society, Vol

La significativa interacción entre los tres factores examinados advierte acerca de la generalización que puede derivarse para cualquier otro campo similar de experimentación. En otras palabras, el contenido informativo de cualquier nueva información debe ser analizado en términos de su relación con las variables que se identifiquen como interactuantes en el proceso decisorio.

En mi opinión, en el estudio precedente, es importante advertir que hay aspectos denotativos y connotativos a considerar. La detonación esta constituida por el significado concebido objetivamente, por la información textual, por la publicación literal que el emisor quiso realizar. Las connotaciones expresan valores subjetivos atribuidos a la información en función de la percepción propia. En relación con el caso analizado en el punto anterior, un Informe ambiental denota la inversión en prevención de daños al medioambiente, en control de flúidos, en saneamiento de sitios contaminados por mencionar sólo algunas posibilidades. Esta misma información interpretada por el usuario puede connotar por ejemplo la decisión de la organización de: optar por una óptica ambiental; sumarse a la producción limpia, tratar de tener mayor competitividad, abrir nuevos mercados. Un sistema de información denota ciertos significados que sirven para análisis y control, su utilización para la toma de decisiones connota el grado de confianza o validez que los usuarios depositan en esta información.

.9.6.2 Segundo caso de estudio

Características del estudio titulado “El bilingüismo y la percepción de los conceptos profesionales”

Otro estudio realizado por los doctores Belkaoui¹⁰⁸ investiga la percepción de la información contable por parte de diferentes grupos de usuarios. Resulta interesante comentar la metodología que se utilizó en el estudio y sus conclusiones

5, U.K. 1980 págs 263-283

¹⁰⁸ Belkaoui, J.M. and Belkaoui, A.- “Bilingualism and the Perception of Professional Concepts”. Journal of Psycholinguistic Research 12 n2 (1983) p. 111-127. Este artículo se reedita en Belkaoui,A- The linguistic Shaping of Accounting. Quorum Books, Londres 1995.

Una traducción libre de los aspectos salientes del estudio mencionado bajo este título se expone a continuación:

“ Un grupo seleccionado de conceptos profesionales fue objeto de análisis a través de dos técnicas multidimensionales de escalas separadas, los modelos INDSCAL y TORSCA, para evaluar las diferencias de percepción intergrupales de cuatro grupos experimentados, compuestos por franceses monolingües, ingleses monolingües y estudiantes bilingües. La tesis del relativismo lingüístico suministra las hipótesis de investigación acerca de la relación entre el acceso y uso del lenguaje y la percepción del concepto. Las técnicas de escala multidimensional se aplicaron a la materia de juicios similares realizados por los sujetos por pares de conceptos, esto posibilitó la identificación de tres dimensiones. Las dimensiones fueron identificadas como conjuntiva, relacional y disyuntiva, y se asumió que estaban relacionadas con el criterio empleado por los sujetos en su clasificación de similitudes. Un análisis de varianza de las prominencias individuales en cada dimensión suministró evidencia de relativismo lingüístico tanto para la dimensión relacional como para la disyuntiva. Estos hallazgos demuestran que seres monolingüistas de diferentes lenguas difieren entre sí y de seres bilingües en la percepción de los conceptos profesionales.

.9.6.2.1 Conceptos introductorios

Dado que el lenguaje mediatiza nuestra visión del mundo, juega un rol central en el desarrollo del conocimiento y la percepción. Los individuos, cuando aprenden un lenguaje, adquieren no solo un bagaje de características léxicas y gramaticales, sino también un modo lingüístico, de conocimiento y percepción.

"La lengua no es un sustituto de la experiencia directa, es en sí misma un modo de experimentar una actividad que captura y transforma la experiencia directa, simbólicamente mediatiza la experiencia (Schmidt, 1973; p.199)".

Oradores de diferentes lenguas, por lo tanto, adquieren puntos de vistas diferentes del mundo. Una extensión de esta línea de razonamiento sugiere que los individuos bilingües poseen una visión diferente del mundo que los monolingües (Lambert & Tucker, 1973).

No es sorprendente entonces notar que las organizaciones profesionales y las corporaciones que operan internacionalmente estén prestando creciente atención a las diferencias lingüísticas. La demanda creciente de armonización internacional de conceptos profesionales y técnicos es una consecuencia de la toma de conciencia de esta cuestión. Este trabajo investiga la hipótesis que establece que los oradores monolingües de dos diferentes lenguas y bilingües de la misma lengua tienen diferentes percepciones de conceptos profesionales. Este trabajo es también un intento de validar uno de los niveles de la "Hipótesis de Sapir-Whorf" de relativismo lingüístico.

.9.6.2.2 Sistematización de la "Hipótesis de Sapir-Whorf"

Los antropólogos han siempre enfatizado el rol del lenguaje en sus estudios de la cultura. Las investigaciones de Sapir acerca del simbolismo lingüístico de una cultura dada ven el lenguaje tanto como instrumento y como comunicación de ideas (Sapir Mandelbaum 1956). Un lenguaje dado predispone a sus usuarios a una creencia distinta. La idea de que el lenguaje es un activo determinante del pensamiento forma las bases del principio del relativismo lingüístico. De acuerdo con la versión Whorfiana (son reflejos de la metafísica de una cultura (Whorf en Carroll, 1956)). Estas metafísicas constituyen las premisas no establecidas las cuales dan forma a la percepción y pensamiento de quienes participan en esa cultura y los predispone a un método dado de percepción (Belkaoui, 1978).

El trabajo de Fiskman (1960) es un intento de sistematizar este conjunto de asunciones conocidas como las "Hipótesis de Sapir-Whorf". El esquema analítico de Fiskman (tabla I) distingue entre dos niveles de lenguaje, léxico y gramática, y dos tipos de comportamiento, lingüístico y no lingüístico:

El nivel de léxico se refiere a todas las palabras que componen el lenguaje. Las lenguas difieren en el número de términos que poseen para describir el fenómeno.

El nivel de gramática se refiere a la manera en la cual las unidades estructurales de un lenguaje están organizadas.

El comportamiento lingüístico se refiere a elecciones entre palabras.

El comportamiento no lingüístico se refiere a elegir entre objetos. Esta última distinción será clarificada en la siguiente explicación de las celdas en Tabla I.

Tabla I - Sistematización esquemática de Fiskman de la "Hipótesis de Sapir-Whorf"

Características Del Lenguaje	Datos del comportamiento del usuario	
	datos del lenguaje	datos no lingüísticos
Características léxicas semánticas	nivel 1 (celda 1)	nivel 2 (celda 2)
Características gramaticales	nivel 3 (celda 3)	nivel 4 (celda 4)

La celda 1 postula una relación entre las propiedades léxicas de un lenguaje y el comportamiento lingüístico del orador. El comportamiento lingüístico, la elección de palabras para describir un fenómeno particular, difiere de un lenguaje a otro.

La celda 2 postula una relación entre las propiedades léxicas de un lenguaje y el comportamiento no lingüístico de los usuarios de ese lenguaje. Esto refiere a la idea que el orador de una lengua que hace determinadas distinciones léxicas será capaz de realizar tareas mejor y más rápidamente que oradores de lenguajes que no hacen tales distinciones (Renneberg 1973, Brown y Lenneberg, 1954, Lantz, 1953)

La celda 3 postula una relación entre las características gramaticales de una lengua y el comportamiento lingüístico. Esto se refiere a la idea de los oradores de una lengua que usan reglas gramaticales específicas adquieren una visión distinta del mundo que aquellos oradores de otras lenguas que no emplean tales reglas (Hoiyer, 1951, Ervin - Tripp, 1969).

La celda 4 postula una relación entre características gramaticales y comportamiento no lingüístico. Esto se refiere a la idea de que el orador de una lengua que tiene

determinadas características gramaticales realizará tareas no lingüísticas diferentes a las de oradores de lenguas que no tengan estas características (Carol & Casagrande, 1958, Belkaoui, 1980).

Este trabajo informa acerca de un estudio de la percepción de conceptos profesionales por parte de oradores monolingües y bilingües medida a través de una tarea de comportamiento lingüístico.

La investigación está diseñada para responder a las siguientes preguntas:

¿Provoca el acceso y uso de dos idiomas distintas diferencias en la percepción de conceptos profesionales? De acuerdo con esto, la hipótesis de investigación específica deriva de la celda 1 y trata la relación entre las propiedades léxicas de un lenguaje y el comportamiento lingüístico de sus oradores.

.9.6.2.3 Hipótesis de investigación:

El diseño de la investigación se basa en las tareas de percepción asignadas a tres grupos de estudiantes universitarios, dos de los cuales estaban compuestos de oradores monolingües y uno de oradores bilingües. Los grupos fueron seleccionados y armados de acuerdo con su exposición y comprensión de un grupo de técnicas y conceptos profesionales. La principal pregunta de la investigación es si el acceso y uso de un lenguaje tiene algún efecto apreciable en la percepción.

La primera de las hipótesis representa una prueba directa de la proposición de "Sapir-Whorf" como está delineada en la celda 1 (Tabla I precedente). Esto prueba si el comportamiento lingüístico, en la forma de elección de palabras para un fenómeno en particular diferirá de uno a otro lenguaje. Específicamente, en este caso, la hipótesis prueba las diferencias en la percepción de conceptos profesionales por sujetos monolingües de dos grupos de lenguajes diferentes. Esto se establece como sigue:

H1: La percepción de conceptos profesionales por oradores monolingües de dos grupos de lenguajes diferentes, en tanto medidos por el peso individual asignado a la dimensión del espacio de percepción común, no diferirá.

La segunda hipótesis es una extensión de la relación básica expresada en la H1. Esta formulación investiga diferencias en la percepción de conceptos profesionales entre bilingües y monolingües. Se pregunta si los dos sistemas de lenguaje disponibles para un bilingüe suministran enriquecimiento cognitivo o confusión lingüística y perceptiva. Su formulación es la siguiente:

H2: La percepción de conceptos profesionales por bilingües o monolingües, en tanto medida por los pesos individuales asignados a la dimensión de un espacio común de percepción, no diferirán.

La tercera hipótesis también trata de bilingües, y se pregunta si el cambio de un lenguaje a otro dirige a mejor percepción. Aunque no estrictamente derivada de la H1, esta hipótesis se sustenta en la teoría del bilingüismo. Se ha descubierto que los cambios de lenguaje se relacionan con niveles más altos de creatividad. (Pearl & Lambert, 1962, Landry, 1974), flexibilidad cognitiva (Balban, 1970), formación de conceptos (Liedke & Nelson, 1968), inteligencia verbal (Lambert & Tucker, 1973, Kittell, 1963) y habilidades sociolingüísticas (Cass & Edwards, 1973). La forma nula de la hipótesis es:

H3: La percepción de conceptos profesionales por bilingües usando cualquiera de dos lenguajes, en tanto medidos por los pesos individuales asignados a la dimensión del espacio común de percepción, no diferirá de una lengua a la otra.

.9.6.2.4 Metodología:

Sujetos

Para el experimento fueron tomados sujetos experimentales de dos secciones de un curso de teoría contable dado en la universidad de Ottawa, Ontario, Canadá, en el semestre de primavera de 1981. Todos los sujetos tenían cuatro años de Contabilidad y habían completado el mismo curso y grado de requerimientos en la preparación para un título de grado como Contador Certificado o Chartered Accountant.

Una sección del curso fue hablada en inglés y la otra en francés por el mismo instructor, bilingüe y coautor de uno de los trabajos.

Las ediciones en inglés y francés del mismo texto, escritas por el instructor, se usaron en cada sección respectiva de lenguaje.

Las pruebas y la evaluación desarrolladas al comienzo del semestre revelaron que los estudiantes en ambas secciones no estaban igualmente familiarizados con ciertos conceptos y técnicas contables avanzadas. (El entrenamiento profesional de los estudiantes previo al curso de teoría contable se había restringido a cursos de menor nivel en teneduría de libros convencional). El diseño de la investigación aseguró que a cada estudiante se le presentara el mismo grupo de conceptos, en su propia lengua, en el mismo lapso, por el mismo instructor y libro de texto. La única diferencia en la adquisición de conceptos profesionales fue el lenguaje de instrucción y aprendizaje.

En razón de esto, cualquier diferencia en la percepción de conceptos puede ser atribuida en gran parte al impacto de la lengua usada.

Antes de conducir el experimento se descubrió que algunos de los estudiantes enrolados en la sección de inglés eran bilingües. Específicamente, estos estudiantes eran bilingües francoparlantes que habían elegido tomar el curso en inglés principalmente en consideración a las futuras oportunidades del mercado laboral en la provincia de Ontario, predominantemente inglesa. En virtud de la presencia de estos estudiantes bilingües, se designaron cuatro grupos experimentales:

- Veintisiete estudiantes francoparlantes enrolados en la sección de francés que desarrollaron el objetivo experimental en francés formaron el grupo monolingüe francés (UF).
- Veintidós estudiantes angloparlantes enrolados en la sección de inglés que desarrollaron el objetivo experimental en inglés formaron el grupo monolingüe inglés (UE).
- Diecisiete estudiantes bilingües enrolados en la sección de inglés que desarrollaron el objetivo experimental en inglés formaron el grupo bilingüe inglés (BE).

- Una semana más tarde, los mismos diecisiete estudiantes bilingües de la sección de inglés desarrollaron el objetivo experimental en francés, así formando el grupo bilingüe francés (BF).

.9.6.2.5 Diseño de la investigación

A los sujetos en los cuatro grupos experimentales se les dio el mismo cuestionario en inglés o francés. El cuestionario requería que los sujetos asignaran juicios similares a grupos pares de doce conceptos. En técnicas de escala multidimensional, tales juicios similares se interpretan como "distancias psicológicas", representando un "mapa mental" a través del cual los que responden ven pares de conceptos que están "cerca" de cada uno como similares y pares de conceptos que están "apartados" como disímiles. Si las medidas numéricas se proveen por la similitud de juicios, las técnicas de escala multidimensional pueden ser usadas para construir un mapa multidimensional "físico" cuya distancia entre puntos se relaciona muy cerca al ingreso de datos.

Dos técnicas de escala multidimensional separadas, los modelos TORSCA e INDSCAL, se aplicaron a los juicios similares individuales para estimar la dimensión del espacio perceptual común y cada prominencia del que responde. Se usó luego la regresión estadística para medir la relación entre las prominencias y variables del contexto seleccionados los que incluían edad del sujeto, número de cursos de Contabilidad tomados, y la nota recibida en el curso de teoría contable.

.9.6.2.6 Conceptos profesionales y decisiones experimentales

Los doce conceptos usados en el experimento fueron elegidos para reflejar dos categorías de conceptos profesionales de relevancia para la construcción de una teoría contable. Los términos "going concern", "entity", "stable monetary unit" y "periodicity" representan presunciones subyacentes de la teoría contable, mientras que los términos "cost", "revenue", "matching", "objectivity", "consistency", "full disclosure", "materiality" y "conservatism" representan principios de Contabilidad generalmente aceptados dentro de la profesión (Belkaoui, 1980).

En el encuentro de la primera clase de cada sección de lenguaje se les requirió a los estudiantes asignar clasificaciones de familiaridad con los conceptos así como a otros temas e hipótesis no relacionadas en el campo de la Contabilidad. Los siete puntos de la escala de clasificaciones de familiaridad se les dio un rango de "no familiar" a "extremadamente familiar".

Los resultados revelaron que los estudiantes tenían una abrumadora falta de familiaridad con los doce conceptos al principio del semestre. Dos semanas antes del fin del semestre, al grupo experimental UF se les pidió completar la versión de lengua francesa del cuestionario conteniendo el objetivo experimental mientras que a los grupos UE y BE se les pidió que completaran la versión inglesa del cuestionario. Una semana más tarde, a los sujetos bilingües, como el grupo BF, se les pidió nuevamente completar el cuestionario, esta vez en la versión francesa. El contenido de ambas versiones del cuestionario fue idéntico. A los sujetos se les pidió que:

- Suministraran información lingüística y de contexto.
- Asignaran a cada uno de los pares de conceptos una clasificación entera sobre una escala de siete puntos en un rango desde "muy disímil" a "muy similar"
- Listaran el criterio usado para asignar clasificaciones similares.

.9.6.2.7 Análisis y resultados

En la última parte del objetivo experimental, a los sujetos se les pidió que listaran, en orden de importancia, el criterio usado en la asignación de juicios similares. Poniendo en espejo los resultados de otro experimento donde se usó el mismo tratamiento, (Belkaoui, 1980) los juicios similares parecen ser asignados sobre la base de la presencia o ausencia de cualidades perceptivas comunes a cada par de conceptos. Este proyecto resultó en la clasificación de conceptos en tres fases.

Las relaciones pueden ser conjuntivas, relacionales o disyuntivas. Los conceptos conjuntivos se definen como aquellos que tienen en común una o más características perceptivas mientras que conceptos disyuntivos difieren en una o más características. Los conceptos relacionales se refieren a pares de términos los cuales se ligan por una

relación fija. Este esquema de clasificación provee rótulos para las tres dimensiones obtenidas en la solución INDSCAL.

.9.6.2.8 Diferencias intergrupales en la percepción

El modelo INDSCAL produce una representación espacial de la similitud de datos obtenidos así como también un conjunto de prominencias dimensionales. Estas prominencias son únicas para cada individuo y pueden interpretarse como indicadores de la forma en que cada individuo deforma el espacio de estímulo grupal "estirando" (representado por los pesos grandes) o "encogiéndolo" (los pesos pequeños) las distancias entre puntos a lo largo de las dimensiones ponderadas.

La investigación de diferencias intergrupales en la percepción fue realizada mediante un análisis de un solo sentido de la varianza de cuatro grupos experimentales. Esto determinó el alcance en que las prominencias grupales difirieron en cada una de las tres dimensiones. La hipótesis general de que "no hay diferencias intergrupales" fue aceptada para la dimensión disyuntiva y relacional. Cada uno de los cuatro grupos experimentales asignó diferentes pesos a los conceptos disyuntivos, aquellos que difieren sobre la base de una o más características, y a los conceptos relacionales, que están conectados por relaciones fijas. Parece existir consenso entre todos los grupos solo para la dimensión conjuntiva, para aquellos conceptos que comparten características

Las diferencias a lo largo de las dimensiones disyuntiva y relacional fueron exploradas en mayor profundidad en una matriz t-test para medianas de grupo. Estos hallazgos proveen un testeo directo de tres hipótesis de investigación.

- (a) Las diferencias significativas en la percepción entre el grupo francés unilingüe (UF) y el grupo inglés unilingüe (UE) a lo largo de ambas dimensiones, disyuntiva y relacional, provee evidencia de percepción diferencial de conceptos profesionales por oradores monolingües desde dos sistemas de lenguajes separados y, de esa manera, hace posible el rechazo de H1 - Estos hallazgos también constituyen una corroboración directa de la tesis de relativismo lingüístico por dar apoyo a su contienda principal, en este caso, la percepción de elecciones de palabras para

describir un fenómeno particular, por ejemplo, los conceptos profesionales, difiere de una lengua a otra.

- (b) Las diferencias importantes entre el grupo bilingüe Inglés (BE) y el grupo Francés monolingüe (UF), a lo largo de las dimensiones disyuntiva y relacional, y entre el grupo bilingüe Francés (BF) y el grupo Inglés monolingüe (UE), a lo largo de la dimensión relacional, provee apoyo para la percepción diferencial de conceptos entre oradores bilingües y monolingües y para el rechazo de H2. Estos hallazgos sugieren que los oradores bilingües que tienen acceso a dos sistemas separados de idioma perciben conceptos de manera diferente que los monolingües.

Son particularmente pertinentes para la hipótesis del relativismo lingüístico los hallazgos que los oradores bilingües (que fueron todos expuestos a los conceptos profesionales en la sección de idioma Inglés del curso) mostraron, en el tratamiento experimental BE, las diferencias en dos dimensiones con el grupo Francés unilingüe (que se entrenaron separadamente en la sección Francesa del curso). Sin embargo, en el tratamiento experimental BF, estos mismos oradores bilingües difirieron solamente a lo largo de una dimensión de sus compañeros de clase de la sección Inglesa, el grupo Inglés monolingüe.

- (c) Las diferencias importantes en la percepción entre el Inglés bilingüe (BE) y los grupos Franceses bilingües (BF) proveen la evidencia de que el hábito de cambiar de una lengua a otra puede resultar en percepción diferencial de conceptos que son vinculados por una relación fija. Las diferencias de percepción no son importantes, sin embargo, para las dimensiones conjuntivas y disyuntivas. Estos hallazgos proveen algún soporte para la argumentación de que cambiar de idioma puede mejorar la comprensión, así permitiendo una aceptación parcial de la tercera hipótesis.

Las prominencias para cada una de las tres dimensiones fueron combinadas con las variables de segundo plano, por ejemplo: edad, número de cursos de Contabilidad tomados, y la calificación recibida en el curso de teoría contable, para determinar si las diferencias deberían mantenerse después de permitir variaciones en la madurez y preparación de los sujetos. Estas variables mostraron no tener efecto en las

prominencias. Las diferencias reportadas en la percepción de conceptos parece estar directamente relacionada al lenguaje e independiente de los efectos de estas variables de segundo plano.

Este estudio provee algún apoyo tentativo para la argumentación de que la percepción de conceptos profesionales está formada y mediada por el acceso a y la adquisición de un idioma.

Más allá de los puntos teóricos levantados por la aplicación de la hipótesis Sapir-Whorf, estos resultados también tienen algunas implicancias prácticas. Una implicancia obvia es en el área de relaciones económicas internacionales y educación bilingüe.

El volumen creciente de comercio internacional durante años recientes y la declinación en la posición competitiva anteriormente disfrutada por las firmas de EE.UU. en el mercado internacional se ha visto en parte como una función de la barrera lingüística encarada por los ejecutivos corporativos estadounidenses y profesionales típicamente monolingües en su relación con colegas y clientes en el extranjero.

Las diferencias en el idioma resultan, no solamente en problemas generales de comunicación a través de fronteras nacionales, sino también en diferencias específicas de percepción en comprender los mismos conceptos usados dentro de disciplinas, industrias, y profesiones.

Como una contribución a la literatura sobre la relación entre bilingüismo y percepción, estos hallazgos pueden tener pertinencia para quienes están afectados al entrenamiento de personal para profesiones inter - étnicas o contextos internacionales.

La evidencia sugiere que la fluidez en dos idiomas ayuda en la adquisición uniforme y comprensión de conceptos profesionales. La eficacia del profesional bilingüe es un tema que requiere atención adicional desde las ciencias sociales, económicas, y quienes definen las normas de organizaciones profesionales.

Parte III. Conclusiones y Recomendaciones

Perception is a part-innate, part-acquired skill of transforming the raw material of vision into the “finished product”; and every period has its conventional formulae and methods of interpretation for doing this. The ordinary mortal thinks most of the time in clichés – and sees most of the time in clichés. His visual schemata are prefabricated for him; he looks at the world through contact lenses without being aware of it.

Koestler, A. The sleepwalkers. Harmondsworth, Peguin, London 1966¹⁰⁹.

Traducción:

La percepción es una habilidad, en parte innata, en parte adquirida, de transformar el material no elaborado de la visión en el “producto terminado”, y cada período tiene su formulación y métodos de interpretación para hacerlo. El individuo común piensa la mayoría del tiempo en imágenes preconcebidas – y ve la mayoría del tiempo imágenes preconcebidas. Este esquema visual está prefabricado para él; mira al mundo a través de lentes de contacto sin advertirlo.

¹⁰⁹ Koestler, A. The sleepwalkers. Harmondsworth, Peguin, London 1966

Síntesis de aspectos relevantes

Considero que los límites intelectuales de la investigación contable están en continua expansión, con distintos enfoques usados para analizar diferentes aspectos del universo de la Contabilidad.

Los problemas contables tienen diversas dimensiones. Entre ellas, se ha abordado la dimensión del individuo en relación con la lingüística y la comunicación, y sus efectos psicológicos y sociológicos. Se ha destacado que la Contabilidad trata con individuos que interactúan en un medio social y que la Contabilidad no puede ser ajena a ello.

Se ha puesto énfasis en el rol del lenguaje, como factor principal en el proceso de interpretación y de comprensión, necesario para cumplir con el objetivo de brindar información útil al usuario.

Mi enfoque ha destacado la relación que existe entre los individuos que producen información contable y aquellos que la reciben, su reacción individual y grupal frente a esa información.

Me he referido a la racionalidad que se manifiesta como la capacidad de esperar y de apelar a estrategias indirectas, características exclusivas de la conducta humana intencional.

Para ello he considerado a la Contabilidad como tecnología social, la cual se nutre del conocimiento de otras disciplinas para explicar aspectos de su campo de estudio. El conocimiento científico en el que se basa asegura una mejora progresiva de sus objetivos.

En cada uno de los capítulos de la tesis, el hilo conductor ha sido el reconocimiento de la importancia del lenguaje en la comprensión de la vida humana. El lenguaje se postula como la clave para comprender la problemática contable en relación con los fenómenos humanos. No es una interpretación reduccionista que restringe la complejidad de los

fenómenos contables al lenguaje y que prescinde de otras dimensiones no lingüísticas de la Contabilidad.

Sostengo que la prioridad del dominio del lenguaje se da porque es a través de él que se confiere sentido al mensaje contable. Es también a través del lenguaje que nos es posible reconocer la importancia de dominios existenciales no lingüísticos.

Por siglos, se ha considerado al lenguaje como un instrumento que nos permite describir lo que percibimos, (el mundo exterior), o expresar lo que pensamos o sentimos, (nuestro mundo interior). Esta concepción hacía del lenguaje una capacidad fundamentalmente pasiva o descriptiva. Se ha cuestionado la concepción tradicional del lenguaje. Se reconoce que el lenguaje no sólo nos permite hablar sobre las cosas: el lenguaje hace que sucedan cosas. Se abandona la noción que reduce el lenguaje a un papel pasivo o descriptivo. El lenguaje, por lo tanto, no sólo nos permite describir la realidad, el lenguaje crea realidades.

Considerando los aspectos señalados precedentemente he analizado el comportamiento de las variables que influyen en la percepción y comprensión de la información contable, es decir, me he referido a:

- 1) la legibilidad;
- 2) la comprensión semántica;
- 3) las distinciones terminológicas utilizadas por diferentes grupos de usuarios
- 4) el lenguaje contable como modelador del comportamiento del usuario.

El análisis de estas variables me ha permitido responder adecuadamente las hipótesis de trabajo.

Conclusiones generales

Se han verificado las hipótesis de trabajo planteadas al comienzo de la investigación y que se expresan a continuación:

- 1) Los Estados Contables de publicación resultan de difícil lectura y comprensión para el usuario de la información.
- 2) Los distintos ámbitos de actuación: académicos, profesionales y de no graduados, conducen a apreciaciones distintas de los términos contables.
- 3) La exposición de información contable confeccionada en función de un léxico y normas contables aceptadas influencia el comportamiento del usuario.

Esta afirmación tiene sustento en el desarrollo realizado en la Parte II de esta tesis, en base a la cual puedo concluir que:

1. La primera hipótesis de trabajo se ha podido verificar de acuerdo con lo desarrollado en los capítulos VI y VII.
2. La segunda hipótesis de trabajo también ha sido verificada según lo expuesto en el capítulo VIII.
3. La tercer hipótesis de trabajo ha sido analizada en el capítulo IX en el cual se establece que la información contable puede influir en el comportamiento del usuario, con lo cual queda verificada.

Los temas desarrollados me han permitido arribar a las siguientes conclusiones que sustentan las hipótesis de la Tesis:

- El problema de los contadores es que muchas veces, deliberadamente o no, arman desordenadamente un mensaje y además pretenden que el usuario tenga habilidades de comprensión que exceden su condición.
- Estudios empíricos realizados sobre información contable de publicación muestran que en general el nivel de legibilidad del mensaje contable es difícil, y el nivel de comprensión del significado del mensaje contable no es perfecto.
- La recomendación acerca de utilizar un lenguaje sencillo en la redacción de información contable es imprescindible para mejorar la calidad del mensaje y su comprensión
- Otra cuestión primordial que contribuye a que la información contable resulte confusa es la existencia de códigos lingüísticos en Contabilidad utilizados por miembros de diferentes grupos que interactúan con la información contable, lo que provoca imprecisiones y confusión en la interpretación del mensaje.
- El receptor del mensaje es un participante activo en el proceso de comunicación. La utilización de códigos contables distintos impide anticipar su respuesta ante el mensaje.
- A través del lenguaje contable se puede modelar el pensamiento del usuario porque el lenguaje es un determinante activo del pensamiento. Al predisponer a los usuarios a una percepción y a una creencia determinada, permite manipular deliberadamente la información y condicionar su respuesta y sus acciones ulteriores.
- Quien conoce el lenguaje puede hacer elecciones lingüísticas más apropiadas y tomar decisiones no lingüísticas más adecuadas que las que podría efectuar alguien que no lo conoce.
- El lenguaje nace de la interacción social entre los seres humanos. En consecuencia, el lenguaje es un fenómeno social, no biológico.

- La organización, como la puesta en escena de un orden simbólico, es un universo complejo, con múltiples acontecimientos ocurriendo simultáneamente, no perceptibles la mayoría de ellos por los miembros a través de la experiencia directa, debe sin embargo establecerse una coherencia perceptual.
- Un sistema de información denota contenidos que sirven para el análisis y control de la organización, es decir los publica tal cual han sido elaborados. Su utilización para la toma de decisiones connota el grado de confianza o validez que los usuarios depositan en esta información.
- Sin un dominio consensual no hay lenguaje. Una vez que aceptamos lo anterior, no podemos seguir considerando al lenguaje como una propiedad individual. El dominio consensual se constituye en la interacción con otros en un espacio social.
- El significado de un texto no reside en el intento comunicativo de su creador, sino en la mediación que se establece entre la obra y los que la "comprenden" desde el contexto de una tradición diferente.
- Los programas de estudio de la carrera de contador debieran contener asignaturas que promuevan el desarrollo de competencias lingüísticas, tanto orales como escritas. Esto sería una forma de afianzar el camino hacia una profesión más comprometida con su responsabilidad ante los usuarios de la información.

Recomendaciones

El análisis realizado me permite efectuar ciertas recomendaciones que considero que pueden servir de base para estudios futuros acerca de la problemática tratada.

Existen dos cuestiones que estimo importantes para realizar un aporte que permita que la disciplina avance en los temas desarrollados:

- 1) En primer lugar estimo que la formulación de un modelo aproximado considerando las variables analizadas será de ayuda para mejorar la calidad de la información contable y su posibilidad de ser comprendida por el usuario
- 2) En segundo lugar entiendo que la presentación de la información también puede facilitar y agilizar el análisis de la información y eliminar dudas con respecto a su interpretación y comprensión

- Definición de un modelo aproximado para informes contables

El resultado del análisis de las variables que influyen en la percepción y comprensión de la información contable da lugar a realizar algunas abstracciones teóricas que tienen, en mi opinión, el rigor científico como para aproximarse al diseño de un modelo que pretenderá representar distintas realidades ante la comprensión del discurso contable.

Lo estructuraré a través de la definición de elementos objetivos y de realidades sociales que pretenden exteriorizar diferentes situaciones planteadas por distintos usuarios de la información contable.

- Criterios más relevantes

Corresponde en este caso identificar qué elementos del universo significativo son portadores de sentido y cuáles no; qué sistemas se constituyen a los ojos de los usuarios como reveladores de la información adecuada para quienes toman decisiones y detentan el poder.

Para construir un mensaje contable que sea comprendido en forma apropiada por el usuario de la información deben tenerse presentes ciertas condiciones, que se derivan de las variables analizadas. A continuación enumero los criterios que definirán el modelo propuesto:

a) la sintaxis del mensaje

Este primer punto está relacionado con la construcción del mensaje. Conforme a lo verificado, la sintaxis va a influir sobre la legibilidad del mensaje que ha sido una de las variables analizadas.

- 1) Un mensaje escrito en lenguaje sencillo será fácil de comprender para el usuario
- 2) Un mensaje escrito con una sintaxis complicada será difícil de comprender por el usuario

b) La terminología utilizada.

El empleo de una terminología técnica confusa o que admite distinciones semánticas hará que el mensaje sea interpretado por quien conoce el lenguaje técnico y resultará poco accesible para quien no lo conoce o no hace la misma elección terminológica. La terminología común definida en forma amplia es aquella que no presenta confusión, está lo suficientemente bien explicada no dando lugar a distintas apreciaciones.

c) El perfil del usuario de la información contable.

Se debe considerar, como se analizó en la cuarta variable, que el lenguaje como modelador del pensamiento puede producir reacciones distintas de los usuarios según los criterios y el léxico utilizados. Un usuario menos entrenado en la problemática contable tendrá un comportamiento menos previsible que un usuario experto. Por lo tanto es importante considerar el perfil del usuario de la información

Es mi intención que esta propuesta introduzca orden y regularidad dentro del caudal de experiencias heterogéneas acerca de la comprensión de la información contable. A partir del mismo es posible que, con mayor número de observaciones que lo ratifiquen, se puedan concebir reglas tecnológicas contables que obren como aporte a la Teoría General de la Contabilidad.

Este modelo específico, a diferencia de los conocidos modelos de Contabilidad Patrimonial, puede no ser susceptible de cuantificación monetaria

Para formular este modelo con rigor científico:

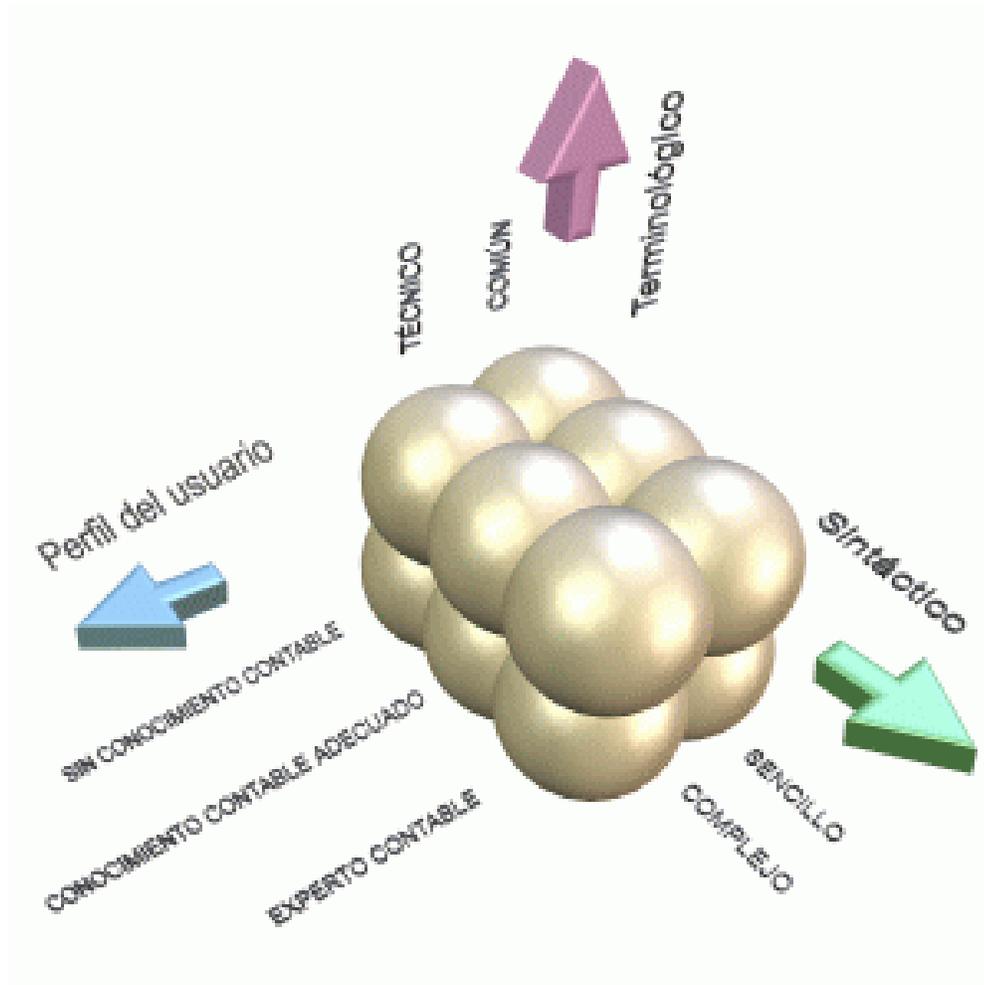
- 1) En primer lugar me he basado en las observaciones o mediciones experimentales que se han ido comentando en los diversos capítulos de esta tesis;
- 2) En segundo lugar he considerado válidos los resultados de esos estudios.
- 3) Es mi intención que en investigaciones o prácticas posteriores se verifique el modelo para adaptarlo o sustituirlo si lo requieren nuevas mediciones u observaciones

Debo aclarar que en realidad la denominación de modelo es demasiado ambiciosa para mi propuesta dado que un mayor número de observaciones brindaría mayor solidez a la generalización. Es por ello que considero que “aproximación” a un modelo sería una denominación conveniente que da lugar a que no se desperdicien los progresos que se han realizado sobre el tema.

- *Presentación del modelo*

El modelo contribuirá al estudio del marco teórico para poder profundizarlo y mejorarlo. La expresión gráfica (1) de la representación propuesta me permitirá exponer mejor la idea que deseo transmitir

Gráfica (1)



Los criterios que he mencionado al comienzo de este título permiten determinar diferentes modelos contables. No todos ellos representan interés teórico. Son intentos de aproximación a la realidad de los cuales definiré los que considero factibles para analizar en esta primera aproximación.

Los criterios seleccionados para la definición del modelo permiten obtener doce alternativas que expongo en la tabla siguiente:

Criterios	Modelos											
	IPG			N/D				IVO		N/D		IAE
Sintáctico	LS	LS	LS	LC	LC	LC	LS	LS	LS	LC	LC	LC
Terminológico	TC	TC	TC	TC	TC	TC	TT	TT	TT	TT	TT	TT
Perfil del usuario	SC	CC	E	SC	CC	E	SC	CC	E	SC	CC	E

Nota: Aclaración de iniciales

Tipo de información

Información al público en general	IPG
Información a usuarios vinculados con la organización	IVO
Información de alta especialización	IAE

Criterios

Lenguaje Sencillo:	LS
Lenguaje complejo:	LC
Terminología Común:	TC
Terminología Técnica:	TT
Usuario sin Conocimiento:	SC
Usuario con conocimiento adecuado:	CC
Usuario experto:	E
Formato de información no deseable	N/D

Como surge del gráfico 1 y de la tabla precedente, el criterio sintáctico puede considerarse sencillo ó complejo, es decir, se toma la denominación de las pautas comentadas en el capítulo VI para mejorar la expresión escrita; el criterio terminológico se expresa al utilizar lenguaje común o técnico; el perfil del usuario se refiere a si es experto en Contabilidad, o si tiene un conocimiento adecuado, o si es un usuario sin conocimiento.

Las alternativas resaltadas en verde representan la combinación de criterios que proveen una mejor comunicación con el usuario.

Las alternativas resaltadas en rojo representan la combinación de condiciones que darán como resultado información de baja calidad, que resulta según los casos, poco accesible o directamente inaccesible al usuario. Existe además una alta posibilidad de que el mensaje sea intencionalmente manipulado

Las alternativas resaltadas en celestes son las que representan informes con una cierta complejidad técnica, que dado que el usuario tiene, al menos una base de conocimiento técnico, puede llegar a interpretar. Dado que cuando definimos lenguaje técnico nos referimos a aquel que puede estar sujeto a distintas interpretaciones entendemos que con estos modelos existe una posibilidad leve de que se manipule intencionalmente el mensaje.

La alternativa resaltada en color lila representa un tipo de información elaborada para debatir entre especialista en temas contables. Sólo podría llegar a ser comprendida por expertos. Cuando la intención honesta del emisor es que la información llegue al destinatario para servirle en la toma de decisiones, no tiene que contar con los criterios propios de este modelo.

Todo intento de encuadrar en un modelo lo que sucede en la interacción de los individuos y la Contabilidad será siempre una abstracción simplificada de una realidad mucho más compleja. Los modelos son meras herramientas simplificadoras que permiten enfocar ciertos aspectos principales y las relaciones básicas existentes entre ellos, sin agotar en absoluto tales aspectos ni sus múltiples interrelaciones e influencias.

La razón de esta propuesta es la creencia de que un sistema de información que no contemple factores sociales no puede conducir a la toma de una buena decisión. Es una respuesta al interés creciente acerca del proceso actual de toma de decisiones y la utilidad de la información contable.

Algunas recomendaciones sobre presentación de Informes

La información contable debe poseer, en mi opinión, principalmente veracidad, verificabilidad y neutralidad. Los inversores deben poder comparar el desempeño o la condición financiera tanto entre distintas organizaciones como a través del tiempo. Pero esto no puede ser solamente una concepción teórica. Cuando los usuarios de la información sean capaces de leer los estados contables y comprender la condición económico-financiera-social de la organización, se podrá decir que el objetivo primordial de la Contabilidad – brindar información útil a los usuarios – se habrá cumplido.

Si se cuida la comunicación, si se piensa en los destinatarios de los sistemas simbólicos que ellos valoran para otorgar credibilidad, los problemas técnicos se podrán resolver. La mejor resolución técnica no es viable si falla la comunicación asociada a su implementación.

Asimismo no hay que olvidar que estamos enfrentando nuevamente una revolución de importancia capital en la forma de comunicarnos entre nosotros. Las importantes innovaciones tecnológicas han dado lugar a que emerjan los diseños electrónicos. El cambio se ha convertido en un aspecto permanente de la vida. Nada permanece igual por demasiado tiempo.

Es por ello que la búsqueda de nuevos criterios de presentación de la información contable es fundamental para convivir con los cambios. Del mismo modo que se teoriza y se proponen soluciones en materia de diseño de registros contables, se debe poner énfasis en buscar diseños que faciliten la recepción o comprensión por parte del usuario.

La utilización de imágenes gráficas puede ayudar en la comunicación. Existen muchas oportunidades en que una imagen visual nos brinda una interpretación más rápida y eficaz. A veces la utilización de colores es una forma de colaborar con la comprensión, sobre todo en aquellos casos que responden a convenciones. Por ejemplo identificar con verde a los rubros del activo que han tenido un incremento con respecto al año anterior e identificar con rojo a aquellos que han disminuido daría una buena imagen visual ante un análisis.

Mucho más se podría decir acerca de la presentación de la información, pero considero que lo más importante en esta instancia es tener la iniciativa y la preocupación por lograr cambios en beneficio de los usuarios.

Comentario final

No hay que dejar de tener en cuenta que la creatividad que puede existir en la construcción del mensaje es uno de los principales riesgos a que se expone la disciplina contable. Aún persisten flancos desprotegidos, en parte por el lenguaje. Con frecuencia, se encuentran situaciones, como se ha expuesto en esta Tesis, en las cuales un mismo hecho económico puede expresarse en distintas formas. Es decir, existe opcionalidad contable o diversidad de criterios.

Si bien el objetivo de dicha opcionalidad es que las organizaciones puedan adoptar el criterio que mejor se corresponda con su realidad y les permita mostrar una imagen razonable de ella, existe la posibilidad de que la utilización de esa opción persiga la obtención de la imagen económica y financiera deseada, más que de la imagen real.

Entre los aspectos que facilitan la decisión de adoptar una práctica creativa, el lenguaje, como modelador del pensamiento del usuario, es una herramienta poderosa. Debe ser considerada para mantener el compromiso de brindar información útil, de alta calidad

El lenguaje vago e impreciso produce inevitablemente alternativas contables implícitas. La claridad es particularmente crítica para las normas contables internacionales, las

cuales tienen que estar por encima de las barreras culturales y del lenguaje para ser aplicadas en muchos países

Es muy difícil decidir si la política contable elegida por una organización persigue el reflejo de la imagen real o si, por el contrario, se ha adoptado por prácticas con fines creativos para conseguir que los estados contables reflejen la imagen deseada.

En consecuencia, la existencia de opcionalidad contable o diversidad de criterios contable que persigue fines relacionados con lo que se conoce como Contabilidad creativa debe ser considerada como uno de los problemas más importantes para el usuario de la información contable, ya que detectar este tipo de prácticas se hace difícil incluso para los profesionales con mayor capacidad y medios para ello. No obstante, es de gran utilidad el interés y la conciencia social en identificar prácticas creativas, ya que ello puede constituir una de las principales vías para luchar contra el problema que hoy en día significa.

La importancia de lo sustentado en esta tesis se cristaliza en la elaboración de informes contables de comprensión adecuada. Es decir, aquellos en que la información pueda ser comprendida por todos los usuarios, no dando lugar a manipulación intencional. Hay que trabajar duro para evitar que, parafraseando al poeta Ramón de Campoamor, la información no se interprete “*según el color del cristal con que se mira*”.

Si los contadores podemos provocar el cambio cultural que significa considerar al usuario como alguien que debe retroalimentar el proceso de comunicación contable, utilizando la información contable en la práctica para la toma de decisiones, el horizonte de la Contabilidad se ampliará dinámicamente al poder anticipar el comportamiento de las variables que influyen en la percepción y comprensión de la información contable.

ANEXO1 – Entrevistas

Lectura y comprensión de la información

- ¿Los Estados Contables de publicación resultan de difícil lectura y comprensión para el usuario de la información? SI NO

- En caso de que su respuesta sea afirmativa ¿cuál considera que sería una alternativa de mejora para obtener informes más claros?
(puede indicar más de una)
 - Efectuar una revisión de cómo se brinda la información al usuario SI NO
 - Utilizar un lenguaje más sencillo en la transmisión del mensaje SI NO
 - Promover que los usuarios cuenten con más conocimientos en aspectos contables SI NO

- Otros comentarios: El principal problema que se presenta en mi caso con los Estados Contables, además de mi limitación en la comprensión de la terminología, es que no detecto donde están los problemas que afectan a mi empresa. He trabajado durante más de seis meses para lograr abrir la información contable de tal forma que me permita efectuar un seguimiento adecuado del negocio, de sus stocks, sus deudas, los efectos financieros, etc.

Percepción de la información

- ¿La exposición de información contable, confeccionada en función de un léxico específico y de normas contables que dan lugar a cierta flexibilidad en su aplicación, influencia el comportamiento del usuario? SI NO

- Otros comentarios:
 - En particular debería no existir confusión en el significado de

los términos que se usan para explicar el negocio. El usuario debería conocer más conceptos y herramientas contables, por ejemplo: la interpretación de índices, de tableros de control.

- ¿El mensaje contable puede tener distintas interpretaciones según el discurso de quien lo emite y la percepción de quien lo recibe? SI NO

Si su respuesta a la pregunta anterior es afirmativa ¿piensa que este factor es un aliciente para las prácticas contables creativas¹¹⁰? SI NO

Sociolingüística aplicada a la Contabilidad

- ¿Los distintos ámbitos de actuación conducen a apreciaciones distintas de los términos? SI NO

Si su respuesta es afirmativa ¿considera que sería necesario acompañar la información contable con definiciones que expresen la acepción de términos utilizados? SI NO

- ¿Los usuarios que tienen entrenamiento en el léxico contable están mejor capacitados para desarrollar funciones (no lingüísticas) más rápidamente o más precisamente que aquellos que no lo tienen, por ejemplo decidir una inversión o eliminar de SI NO

¹¹⁰ Existen situaciones en las que un mismo hecho económico puede contabilizarse de distintas formas, es decir, existe lo que se conoce como opcionalidad contable o diversidad de criterios contables. Si bien el objetivo de dicha opcionalidad es que las empresas puedan adoptar aquel criterio que mejor se corresponda con su realidad empresarial y les permita mostrar la imagen fiel, existe la posibilidad de que la utilización de dichas opciones persiga la obtención de la imagen económica y financiera deseada, más que la imagen real; es decir, persiga fines relacionados con lo que se conoce como Contabilidad creativa.

una línea de producto?

Otros comentarios y aclaraciones que desee efectuar sobre la información contable y la forma que considera más adecuada para que sea comprendida por el usuario:

Considero importante que los términos que tienen acepciones distintas según las disciplinas sean considerados en primer término. Conocer el significado contable de los términos ayuda hasta a pensar diferente con respecto al negocio. Por ejemplo comprender el concepto de “contribución marginal”, o interpretar una T.I.R., en mi caso particular me ayudó a razonar acerca de cuestiones del negocio con un criterio diferente al que aplicaba de acuerdo con mi formación y el contexto en el cual se desarrolla la actividad de campo.

También considero que la información contable que se distribuye tiene un uso abusivo de términos técnicos lo que hace que la comunicación del mensaje que se desea transmitir sea muy complicada. Como usuario de la información necesito más aclaraciones con respecto a métodos de cálculo, formación de costos, valuación.

Es importante señalar que el profesional contable, en mi opinión, tiene un papel destacado en la comunicación, su formación profesional lo ayuda en un 50%, el 50% restante tendría que corresponder a desarrollar habilidades para poder transmitir información, no entre sus pares, sino a quienes manejamos los negocios, y no tenemos una formación contable.

Tema: Comportamiento de las variables que influyen en la percepción y comprensión de la información contable.

Metodología de trabajo: Entrevista

Nombre de la persona que responde a esta entrevista Daniel Fenoglio

Título/posición Ingeniero /Gerente General (establecimiento industrial)

Teléfono 43944952 **e-mail** fenoglio@infovia.com.ar

Fecha en la que se realizó la entrevista: 20/03/02

Por favor tenga en cuenta que:

- Las siguientes preguntas tienen como objeto guiar al entrevistado en los temas que considero importantes en relación con los planteos del trabajo de tesis. Cualquier otro comentario u opinión que desde el enfoque de su disciplina, experiencia o ámbito de actuación estime valioso, será recibido con interés.
- Con respecto a la concepción de “usuario”, es preciso aclarar que la misma atiende a la adopción del paradigma contable de utilidad (que orienta el contenido de los Estados Contables a las necesidades del usuario asumiendo que su principal requerimiento es el apoyo informativo adecuado a la toma de decisiones). A título de ejemplo son usuarios: propietarios, acreedores, proveedores, inversores potenciales, empleados, gerentes, directores, clientes, analistas financieros y asesores, agentes mediadores, garantes, agentes reguladores del mercado, legisladores, economistas, autoridades fiscales, abogados, prensa financiera y agencias de información, sindicatos, asociaciones de comercio, profesores y público en general.

Considera Ud. que:

(en las preguntas de opción, marque con una cruz la respuesta elegida)

Lectura y comprensión de la información

- ¿Los Estados Contables de publicación resultan de difícil lectura y comprensión para el usuario de la información? SI_X NO ___

- En caso de que su respuesta sea afirmativa ¿cuál considera que sería una alternativa de mejora para obtener informes más claros?
(puede indicar más de una)
 - Efectuar una revisión de cómo se brinda la información al usuario SI ___ NO ___
 - Utilizar un lenguaje más sencillo en la transmisión del mensaje SI_X_ NO ___
 - Promover que los usuarios cuenten con más conocimientos en aspectos contables SI ___ NO_X_

- Otros comentarios: El usuario no tiene porque dominar el lenguaje contable.

Percepción de la información

- ¿La exposición de información contable, confeccionada en función de un léxico específico y de normas contables que dan lugar a cierta flexibilidad en su aplicación, influencia el comportamiento del usuario? SI_X_ NO ___

- Otros comentarios:
 - Si no se entiende o se malinterpreta puede influenciar el comportamiento del usuario.

- ¿El mensaje contable puede tener distintas interpretaciones según el discurso de quien lo emite y la percepción de quien lo recibe? SI_X_ NO ___

Si su respuesta a la pregunta anterior es afirmativa ¿piensa que este factor es un aliciente para las prácticas contables creativas¹¹¹?

SI ___ NO X

Sociolingüística aplicada a la Contabilidad

- ¿Los distintos ámbitos de actuación conducen a apreciaciones distintas de los términos?

SI X NO ___

Si su respuesta es afirmativa ¿considera que sería necesario acompañar la información contable con definiciones que expresen la acepción de términos utilizados?

SI X NO ___

- ¿Los usuarios que tienen entrenamiento en el léxico contable están mejor capacitados para desarrollar funciones (no lingüísticas) más rápidamente o más precisamente que aquellos que no lo tienen, por ejemplo decidir una inversión o eliminar de una línea de producto?

SI ___ NO X

Otros comentarios y aclaraciones que desee efectuar sobre la información contable y la forma que considera más adecuada para que sea comprendida por el usuario:

La Contabilidad se debe comunicar de manera que el usuario la entienda para poder tomar decisiones. La información debe ser clara, simple y no ambigua.

¹¹¹ Existen situaciones en las que un mismo hecho económico puede contabilizarse de distintas formas, es decir, existe lo que se conoce como opcionalidad contable o diversidad de criterios contables. Si bien el objetivo de dicha opcionalidad es que las empresas puedan adoptar aquel criterio que mejor se corresponda con su realidad empresarial y les permita mostrar la imagen fiel, existe la posibilidad de que la utilización de dichas opciones persiga la obtención de la imagen económica y financiera deseada, más que la imagen real; es decir, persiga fines relacionados con lo que se conoce como Contabilidad creativa.

Tema: Comportamiento de las variables que influyen en la percepción y comprensión de la información contable.

Metodología de trabajo: Entrevista

Nombre de la persona que responde a esta entrevista	Ariel Carbajal		
Título/posición	Ingeniero Químico / Director de Tecnología, Procesos y Servicios Ambientales – Secretaría de Medio Ambiente		
Teléfono	4348-8272	e-mail	
Fecha en la que se realizó la entrevista:	18 de marzo de 2002		

Por favor tenga en cuenta que:

- Las siguientes preguntas tienen como objeto guiar al entrevistado en los temas que considero importantes en relación con los planteos del trabajo de tesis. Cualquier otro comentario u opinión que desde el enfoque de su disciplina, experiencia o ámbito de actuación estime valioso, será recibido con interés.
- Con respecto a la concepción de “usuario”, es preciso aclarar que la misma atiende a la adopción del paradigma contable de utilidad (que orienta el contenido de los Estados Contables a las necesidades del usuario asumiendo que su principal requerimiento es el apoyo informativo adecuado a la toma de decisiones). A título de ejemplo son usuarios: propietarios, acreedores, proveedores, inversores potenciales, empleados, gerentes, directores, clientes, analistas financieros y asesores, agentes mediadores, garantes, agentes reguladores del mercado, legisladores, economistas, autoridades fiscales, abogados, prensa financiera y agencias de información, sindicatos, asociaciones de comercio, profesores y público en general.

Considera Ud. que:

(en las preguntas de opción, marque con una cruz la respuesta elegida)

Lectura y comprensión de la información

- ¿Los Estados Contables de publicación resultan de difícil lectura y comprensión para el usuario de la información? SI NO

- En caso de que su respuesta sea afirmativa ¿cuál considera que sería una alternativa de mejora para obtener informes más claros?
(puede indicar más de una)

 - Efectuar una revisión de cómo se brinda la información al usuario SI NO
 - Utilizar un lenguaje más sencillo en la transmisión del mensaje SI NO
 - Promover que los usuarios cuenten con más conocimientos en aspectos contables SI NO

- Otros comentarios: Como ingeniero químico me resulta muy complicado comprender la información contable. Sería muy útil poder trabajar en forma interdisciplinaria para lograr un mejor entendimiento y asesoramiento a los empresarios y a los inversores.

Percepción de la información

- ¿La exposición de información contable, confeccionada en función de un léxico específico y de normas contables que dan lugar a cierta flexibilidad en su aplicación, influencia el comportamiento del usuario? SI NO

- Otros comentarios:
El lenguaje condiciona el pensamiento del usuario. Si se considera el lenguaje contable es de pensar que actúa de la misma manera.

- ¿El mensaje contable puede tener distintas interpretaciones según el discurso de quien lo emite y la percepción de quien lo recibe? SI NO

Si su respuesta a la pregunta anterior es afirmativa ¿piensa que este factor es un aliciente para las prácticas contables creativas¹¹²? SI NO

Otros comentarios: En mi caso muchas veces interpreto cuestiones desde mi disciplina muy diferentes a las que los contadores me quieren transmitir. Lo detecto recién cuando me lo explican oralmente, y sinceramente no tengo esa suerte en todos los casos.

Sociolingüística aplicada a la Contabilidad

- ¿Los distintos ámbitos de actuación conducen a apreciaciones distintas de los términos? SI NO

Si su respuesta es afirmativa ¿considera que sería necesario acompañar la información contable con definiciones que expresen la acepción de términos utilizados? SI NO

- ¿Los usuarios que tienen entrenamiento en el léxico contable están mejor capacitados para desarrollar funciones (no lingüísticas) más rápidamente o más precisamente que aquellos que no lo tienen, por ejemplo decidir una inversión o eliminar de una línea de producto? SI NO

¹¹² Existen situaciones en las que un mismo hecho económico puede contabilizarse de distintas formas, es decir, existe lo que se conoce como opcionalidad contable o diversidad de criterios contables. Si bien el objetivo de dicha opcionalidad es que las empresas puedan adoptar aquel criterio que mejor se corresponda con su realidad empresarial y les permita mostrar la imagen fiel, existe la posibilidad de que la utilización de dichas opciones persiga la obtención de la imagen económica y financiera deseada, más que la imagen real; es decir, persiga fines relacionados con lo que se conoce como Contabilidad creativa.

Otros comentarios:

La información ambiental debiera ser un campo en el cual los contadores tengan participación. A nivel mundial nos llega información a la Secretaría de que se está trabajando en ese campo. La interacción interdisciplinaria aportaría conocimientos a este campo que aún hoy en nuestro país está en una etapa inicial. Considero que la Contabilidad como medio de comunicación de las organizaciones cumple un rol destacado. Todo lo que los contadores puedan avanzar en mejorar el mensaje contable beneficiará, no sólo al reconocimiento ambiental, sino a todas las áreas de negocio.

Tema: Comportamiento de las variables que influyen en la percepción y comprensión de la información contable.

Metodología de trabajo: Entrevista

Nombre de la persona que responde a esta entrevista Daniel Schiaretti

Título/posición Periodista / Empresario de Turismo

Teléfono 4432-3285 **e-mail** _____

Fecha en la que se realizó la entrevista: 6 de marzo de 2002

Por favor tenga en cuenta que:

- Las siguientes preguntas tienen como objeto guiar al entrevistado en los temas que considero importantes en relación con los planteos del trabajo de tesis. Cualquier otro comentario u opinión que desde el enfoque de su disciplina, experiencia o ámbito de actuación estime valioso, será recibido con interés.
- Con respecto a la concepción de “usuario”, es preciso aclarar que la misma atiende a la adopción del paradigma contable de utilidad (que orienta el contenido de los Estados Contables a las necesidades del usuario asumiendo que su principal requerimiento es el apoyo informativo adecuado a la toma de decisiones). A título de ejemplo son usuarios: propietarios, acreedores, proveedores, inversores potenciales, empleados, gerentes, directores, clientes, analistas financieros y asesores, agentes mediadores, garantes, agentes reguladores del mercado, legisladores, economistas, autoridades fiscales, abogados, prensa financiera y agencias de información, sindicatos, asociaciones de comercio, profesores y público en general.

Considera Ud. que:

(en las preguntas de opción, marque con una cruz la respuesta elegida)

Lectura y comprensión de la información

- ¿Los Estados Contables de publicación resultan de difícil lectura y comprensión para el usuario de la información? SI NO

- En caso de que su respuesta sea afirmativa ¿cuál considera que sería una alternativa de mejora para obtener informes más claros?
(puede indicar más de una)
 - Efectuar una revisión de cómo se brinda la información al usuario SI NO
 - Utilizar un lenguaje más sencillo en la transmisión del mensaje SI NO
 - Promover que los usuarios cuenten con más conocimientos en aspectos contables SI NO

- Otros comentarios: No creo que deba aprender contabilidad para entender la información contable.

Percepción de la información

- ¿La exposición de información contable, confeccionada en función de un léxico específico y de normas contables que dan lugar a cierta flexibilidad en su aplicación, influencia el comportamiento del usuario? SI NO

- Otros comentarios:
El lenguaje condiciona el pensamiento del usuario. Si se considera el lenguaje contable es de pensar que actúa de la misma manera.

- ¿El mensaje contable puede tener distintas interpretaciones según el discurso de quien lo emite y la percepción de quien lo recibe? SI NO

Si su respuesta a la pregunta anterior es afirmativa ¿piensa que este factor es un aliciente para las prácticas contables creativas¹¹³? SI NO

Sociolingüística aplicada a la Contabilidad

- ¿Los distintos ámbitos de actuación conducen a apreciaciones distintas de los términos? SI NO

Si su respuesta es afirmativa ¿considera que sería necesario acompañar la información contable con definiciones que expresen la acepción de términos utilizados? SI NO

- ¿Los usuarios que tienen entrenamiento en el léxico contable están mejor capacitados para desarrollar funciones (no lingüísticas) más rápidamente o más precisamente que aquellos que no lo tienen, por ejemplo decidir una inversión o eliminar de una línea de producto? SI NO

Otros comentarios: Considero que la información contable tendría que darme las bases confiables sobre las cuales tendría que poder basar mis decisiones. En la práctica esto no ocurre con frecuencia.

¹¹³ Existen situaciones en las que un mismo hecho económico puede contabilizarse de distintas formas, es decir, existe lo que se conoce como opcionalidad contable o diversidad de criterios contables. Si bien el objetivo de dicha opcionalidad es que las empresas puedan adoptar aquel criterio que mejor se corresponda con su realidad empresarial y les permita mostrar la imagen fiel, existe la posibilidad de que la utilización de dichas opciones persiga la obtención de la imagen económica y financiera deseada, más que la imagen real; es decir, persiga fines relacionados con lo que se conoce como Contabilidad creativa.

Tema: Comportamiento de las variables que influyen en la percepción y comprensión de la información contable.

Metodología de trabajo: Entrevista

Nombre de la persona que responde a esta entrevista	Hilda Albano		
Título/posición	Lingüista – Instituto de Investigaciones Lingüísticas- UBA		
Teléfono	4785-0348	e-mail	<u>Hilda_albano@ciudad.com.ar</u>
Fecha en la que se realizó la entrevista:	25 de Febrero de 2002		

Por favor tenga en cuenta que:

- Las siguientes preguntas tienen como objeto guiar al entrevistado en los temas que considero importantes en relación con los planteos del trabajo de tesis. Cualquier otro comentario u opinión que desde el enfoque de su disciplina, experiencia o ámbito de actuación estime valioso, será recibido con interés.
- Con respecto a la concepción de “usuario”, es preciso aclarar que la misma atiende a la adopción del paradigma contable de utilidad (que orienta el contenido de los Estados Contables a las necesidades del usuario asumiendo que su principal requerimiento es el apoyo informativo adecuado a la toma de decisiones). A título de ejemplo son usuarios: propietarios, acreedores, proveedores, inversores potenciales, empleados, gerentes, directores, clientes, analistas financieros y asesores, agentes mediadores, garantes, agentes reguladores del mercado, legisladores, economistas, autoridades fiscales, abogados, prensa financiera y agencias de información, sindicatos, asociaciones de comercio, profesores y público en general.

Considera Ud. que:

(en las preguntas de opción, marque con una cruz la respuesta elegida)

Lectura y comprensión de la información

- ¿Los Estados Contables de publicación resultan de difícil lectura

y comprensión para el usuario de la información? SI NO

- En caso de que su respuesta sea afirmativa ¿cuál considera que sería una alternativa de mejora para obtener informes más claros?

(puede indicar más de una)

-Efectuar una revisión de cómo se brinda la información al usuario SI NO

-Utilizar un lenguaje más sencillo en la transmisión del mensaje SI NO

-Promover que los usuarios cuenten con más conocimientos en aspectos contables SI NO

- **Otros comentarios:** El problema es quien produce el texto. En Contabilidad, por años parece que se ha perseguido un solo interés, transmitir el conocimiento, sin tener en cuenta quien iba a ser el lector de ese conocimiento. Ahora creo que se ha invertido la óptica, su tesis es esta, es decir el que produce un texto tiene que tener en cuenta, más allá del conocimiento específico, a quien será lector u oyente de ese mensaje.

Percepción de la información

- ¿La exposición de información contable, confeccionada en función de un léxico específico y de normas contables que dan lugar a cierta flexibilidad en su aplicación, influencia el comportamiento del usuario? SI NO

- **Otros comentarios:**.....NO CONTESTA

.....

- ¿El mensaje contable puede tener distintas interpretaciones según el discurso de quien lo emite y la percepción de quien lo recibe? SI NO

Si su respuesta a la pregunta anterior es afirmativa ¿piensa que este factor es un aliciente para las prácticas contables creativas¹¹⁴?

SI NO

Sociolingüística aplicada a la Contabilidad

➤ ¿Los distintos ámbitos de actuación conducen a apreciaciones distintas de los términos?

SI NO

Si su respuesta es afirmativa ¿considera que sería necesario acompañar la información contable con definiciones que expresen la acepción de términos utilizados?

SI NO

➤ ¿Los usuarios que tienen entrenamiento en el léxico contable están mejor capacitados para desarrollar funciones (no lingüísticas) más rápidamente o más precisamente que aquellos que no lo tienen, por ejemplo decidir una inversión o eliminar de una línea de producto?

SI NO

Comentario: La importancia del léxico es fundamental. El léxico específico es muy importante.

Otros comentarios y aclaraciones que desee efectuar sobre la información contable y la forma que considera más adecuada para que sea comprendida por el usuario:

En el ámbito del instituto de investigaciones Lingüísticas, bajo un proyecto UBACYT, se ha efectuado una encuesta referida a la comprensión de la terminología general y específica de una disciplina, en la cual participaron alumnos, entre otras facultades, de

¹¹⁴ Existen situaciones en las que un mismo hecho económico puede contabilizarse de distintas formas, es decir, existe lo que se conoce como opcionalidad contable o diversidad de criterios contables. Si bien el objetivo de dicha opcionalidad es que las empresas puedan adoptar aquel criterio que mejor se corresponda con su realidad empresarial y les permita mostrar la imagen fiel, existe la posibilidad de que la utilización de dichas opciones persiga la obtención de la imagen económica y financiera deseada, más que la imagen real; es decir, persiga fines relacionados con lo que se conoce como Contabilidad creativa.

la facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires.

Los resultados de esta encuesta, que en general mostraron la dificultad de los alumnos en la comprensión de los textos, dieron lugar a avanzar en dos tipos de investigaciones: 1) en el léxico general y 2) en el léxico específico en contexto y descontextualizado. Por ejemplo se elaboró un ejercicio de aproximación al texto en el cual se preguntó a los alumnos: qué le sugiere el título; qué nuevos conocimientos espera y le interesa recibir de este texto a partir del título; se le indicó que realizara una lectura general del texto sin efectuar ninguna anotación ni subrayado (para la primera captación del texto); que buscara la definición de las siguientes palabras del texto: teoría, función, categoría, cotizar, bienes, corolario, transacción cheque; que transcribiera tres o cuatro palabras del texto que considerara muy relevantes y que por lo tanto sirvieran como guía para su comprensión; que produjera un párrafo en el cual se presentara la idea esencial del texto. Para finalizar, de acuerdo con el análisis que había realizado, se le pidió que preparara un resumen escrito del texto que no superara los quince renglones y que, a partir del resumen, elaborara un esquema que le sirviera de ayuda para la exposición oral sobre el contenido del texto. A partir de esta encuesta descubrimos que el alumno hacía una lectura muy superficial del texto, el alumno no podía resumir, no había llegado a captar la parte esencial del texto y tenía problemas con el léxico general y con el específico. Por esa razón empezamos con este tipo de ejercitación. Cuando yo dirigía el curso de iniciación de la facultad de Ciencias Económicas de Lomas de Zamora, hicimos un glosario también y un cuadernillo acerca de qué es comprender un texto, que tenía textos y actividades del tipo de las descritas, por ejemplo una de las actividades propuestas era subrayar y proponer la definición de ciertos términos con el uso de diccionario, otra actividad era identificar un número de definiciones con los términos a los que se referían. Se observó que a los alumnos, por ejemplo, les resultaba difícil relacionar la palabra hipótesis, o corolario con la definición que le correspondía. Estos ejercicios dieron muy buenos resultados. Es interesante destacar que los ejercicios propuestos condujeron a los alumnos a detenerse detalladamente en el análisis del texto y del léxico. Por eso ahora estoy realizando un análisis de tipo textual. He tomado textos de Contabilidad y de administración, los cuales tienen discursos muy diferentes. En Contabilidad, especialmente todo lo que tiene que ver con Estados Contables, que son textos tan pautados, tan descriptivos, tan clasificatorios, que hasta no hay presencia de conectores. En cambio los textos de Administración son más conversados, hay más exposición, menos clasificación, hay más terminología. Un texto más clasificatorio tiene menos terminología general que un texto más expositivo.

Su trabajo de tesis apunta al discurso como una unidad más estructural, las distintas lecturas que se puede hacer de un mismo texto, por parte de un empresario, de un proveedor. También como se transmite el mensaje. Tiene que saber como armar el discurso, con qué términos, con qué estructuras, va a usar oraciones más breves o más largas, la comunicación escrita tendrá una explicitud mayor que la oral. Es un discurso del análisis de las Ciencias Económicas, de su proceso de comprensión lectora. Sería interesante dentro de la tesis agregar una definición de lo que es el discurso.

Con respecto nuevamente a los Estados Contables, cuando tomé textos de Estados Contables para realizar la ejercitación comentada, los textos de este origen denotan y no connotan, distintos son los textos de administración. Tiene muchas clasificaciones. En su tema, en algunos casos se intenta que se connote lo que se ha querido

En la carrera de Ciencias Económicas, en la Universidad Kennedy, se aprobó, dentro del nuevo plan, incorporar una asignatura de comprensión de textos como obligatoria, para llevarlo al alumno a una lectura comprensiva del texto. ¿Cómo parafrasearlos? Hay palabras que hay que respetar, pero hay que tener la capacidad de parafrasearlo para poder entenderlo. Si uno empieza a hacer preguntas concretas se da cuenta que le alumno no puede dar una definición. La comunicación se hace incomunicativa. Uno lo ve desde una óptica y cree que todo el mundo lo interpreta de la misma manera. Es por esta razón que en el cuadernillo que estoy elaborando para la asignatura que mencioné estoy poniendo mucho énfasis en el léxico por un lado, en la comprensión y en la reformulación, ya sea de un segmento textual, de un texto. Como dicen las escuelas más importantes de análisis de discurso, tanto la alemana como la francesa: ¿cuándo he comprendido un texto? La respuesta es: Cuando puedo reformularlo. Implica que quedaron grabados en mi mente los aspectos básicos del texto, que además son los que voy a recoger de mi archivo memorístico cuando tenga que obtener relaciones con los nuevos conocimientos que voy adquiriendo. Esto es proceso cognitivo.

Su trabajo me parece de gran interés porque los textos que su profesión construye son muy duros, impenetrables, solo pueden ser comprendidos por sus pares, por lo que me parece que es un tema de interés que debe seguir siendo investigado.

Tema: Comportamiento de las variables que influyen en la percepción y comprensión de la información contable.

Metodología de trabajo: Entrevista

Nombre de la persona que responde a esta entrevista Leticia Accoroni

Título/posición Psicóloga / Rectora Instituto Terciario

Teléfono 4702-1116 **e-mail** _____

Fecha en la que se realizó la entrevista: 18 de marzo de 2002

Por favor tenga en cuenta que:

- Las siguientes preguntas tienen como objeto guiar al entrevistado en los temas que considero importantes en relación con los planteos del trabajo de tesis. Cualquier otro comentario u opinión que desde el enfoque de su disciplina, experiencia o ámbito de actuación estime valioso, será recibido con interés.

- Con respecto a la concepción de “usuario”, es preciso aclarar que la misma atiende a la adopción del paradigma contable de utilidad (que orienta el contenido de los Estados Contables a las necesidades del usuario asumiendo que su principal requerimiento es el apoyo informativo adecuado a la toma de decisiones). A título de ejemplo son usuarios: propietarios, acreedores, proveedores, inversores potenciales, empleados, gerentes, directores, clientes, analistas financieros y asesores, agentes mediadores, garantes, agentes reguladores del mercado, legisladores, economistas, autoridades fiscales, abogados, prensa financiera y agencias de información, sindicatos, asociaciones de comercio, profesores y público en general.

Considera Ud. que:

(en las preguntas de opción, marque con una cruz la respuesta elegida)

Lectura y comprensión de la información

- ¿Los Estados Contables de publicación resultan de difícil lectura y comprensión para el usuario de la información? SI ___ NO ___

- En caso de que su respuesta sea afirmativa ¿cuál considera que sería una alternativa de mejora para obtener informes más claros?
(puede indicar más de una)
 - Efectuar una revisión de cómo se brinda la información al usuario SI ___ NO ___
 - Utilizar un lenguaje más sencillo en la transmisión del mensaje SI ___ NO ___
 - Promover que los usuarios cuenten con más conocimientos en aspectos contables SI ___ NO ___

- Otros comentarios: Desde mi especialidad no puedo opinar sobre los Estados Contables para la utilización de lenguaje sencillo en un mensaje que se desea que el destinatario lo comprenda es imprescindible en mi opinión

Percepción de la información

- ¿La exposición de información contable, confeccionada en función de un léxico específico y de normas contables que dan lugar a cierta flexibilidad en su aplicación, influencia el comportamiento del usuario? SI X NO ___

- Otros comentarios:
El lenguaje condiciona el pensamiento del usuario. Si se considera el lenguaje contable es de pensar que actúa de la misma manera.

- ¿El mensaje contable puede tener distintas interpretaciones según el discurso de quien lo emite y la percepción de quien lo recibe? SI NO

Si su respuesta a la pregunta anterior es afirmativa ¿piensa que este factor es un aliciente para las prácticas contables creativas¹¹⁵? SI NO

Sociolingüística aplicada a la Contabilidad

- ¿Los distintos ámbitos de actuación conducen a apreciaciones distintas de los términos? SI NO

Si su respuesta es afirmativa ¿considera que sería necesario acompañar la información contable con definiciones que expresen la acepción de términos utilizados? SI NO

- ¿Los usuarios que tienen entrenamiento en el léxico contable están mejor capacitados para desarrollar funciones (no lingüísticas) más rápidamente o más precisamente que aquellos que no lo tienen, por ejemplo decidir una inversión o eliminar de una línea de producto? SI NO

Otros comentarios: Me resulta muy interesante que en Contabilidad, tan asociada con las Matemáticas, se estén preocupando por el leguaje, algo tan relacionado con el individuo. Entiendo que este tipo de investigaciones deben continuarse.

¹¹⁵ Existen situaciones en las que un mismo hecho económico puede contabilizarse de distintas formas, es decir, existe lo que se conoce como opcionalidad contable o diversidad de criterios contables. Si bien el objetivo de dicha opcionalidad es que las empresas puedan adoptar aquel criterio que mejor se corresponda con su realidad empresarial y les permita mostrar la imagen fiel, existe la posibilidad de que la utilización de dichas opciones persiga la obtención de la imagen económica y financiera deseada, más que la imagen real; es decir, persiga fines relacionados con lo que se conoce como Contabilidad creativa.

Tema: Comportamiento de las variables que influyen en la percepción y comprensión de la información contable.

Metodología de trabajo: Entrevista

Nombre de la persona que responde a esta entrevista Silvina Marsimian

Título/posición Licenciada en letras / Jefa del departamento de letras del Nacional Buenos Aires

Teléfono 4781-1151 **e-mail** smarsimian@tutopia.com

Fecha en la que se realizó la entrevista: 5 de marzo de 2002

Por favor tenga en cuenta que:

- Las siguientes preguntas tienen como objeto guiar al entrevistado en los temas que considero importantes en relación con los planteos del trabajo de tesis. Cualquier otro comentario u opinión que desde el enfoque de su disciplina, experiencia o ámbito de actuación estime valioso, será recibido con interés.
- Con respecto a la concepción de “usuario”, es preciso aclarar que la misma atiende a la adopción del paradigma contable de utilidad (que orienta el contenido de los Estados Contables a las necesidades del usuario asumiendo que su principal requerimiento es el apoyo informativo adecuado a la toma de decisiones). A título de ejemplo son usuarios: propietarios, acreedores, proveedores, inversores potenciales, empleados, gerentes, directores, clientes, analistas financieros y asesores, agentes mediadores, garantes, agentes reguladores del mercado, legisladores, economistas, autoridades fiscales, abogados, prensa financiera y agencias de información, sindicatos, asociaciones de comercio, profesores y público en general.

Considera Ud. que:

(en las preguntas de opción, marque con una cruz la respuesta elegida)

Lectura y comprensión de la información

- ¿Los Estados Contables de publicación resultan de difícil lectura y comprensión para el usuario de la información? SI ___ NO ___

- En caso de que su respuesta sea afirmativa ¿cuál considera que sería una alternativa de mejora para obtener informes más claros?
(puede indicar más de una)
 - Efectuar una revisión de cómo se brinda la información al usuario SI ___ NO ___
 - Utilizar un lenguaje más sencillo en la transmisión del mensaje SI ___ NO ___
 - Promover que los usuarios cuenten con más conocimientos en aspectos contables SI ___ NO ___

- Otros comentarios: No puedo contestar estas preguntas por desconocer el tema.

Percepción de la información

- ¿La exposición de información contable, confeccionada en función de un léxico específico y de normas contables que dan lugar a cierta flexibilidad en su aplicación, influencia el comportamiento del usuario? SI X NO ___

- Otros comentarios:
 - El lenguaje contable influencia la forma de pensar de quienes tienen conocimientos en esa disciplina

- ¿El mensaje contable puede tener distintas interpretaciones SI X NO ___

según el discurso de quien lo emite y la percepción de quien lo recibe?

Si su respuesta a la pregunta anterior es afirmativa ¿piensa que este factor es un aliciente para las prácticas contables creativas¹¹⁶?

SI ___ NO ___
(No contesta)

Sociolingüística aplicada a la Contabilidad

➤ ¿Los distintos ámbitos de actuación conducen a apreciaciones distintas de los términos?

SI X NO ___

Si su respuesta es afirmativa ¿considera que sería necesario acompañar la información contable con definiciones que expresen la acepción de términos utilizados?

SI X NO ___

➤ ¿Los usuarios que tienen entrenamiento en el léxico contable están mejor capacitados para desarrollar funciones (no lingüísticas) más rápidamente o más precisamente que aquellos que no lo tienen, por ejemplo decidir una inversión o eliminar de una línea de producto?

SI X NO ___

Otros comentarios: Considero que es importante el análisis del discurso contable que se realiza en esta investigación. Demuestra que en Contabilidad existe la preocupación por lograr que la información sea recibida adecuadamente por quienes necesitan tomar decisiones de negocios y de inversión.

¹¹⁶ Existen situaciones en las que un mismo hecho económico puede contabilizarse de distintas formas, es decir, existe lo que se conoce como opcionalidad contable o diversidad de criterios contables. Si bien el objetivo de dicha opcionalidad es que las empresas puedan adoptar aquel criterio que mejor se corresponda con su realidad empresarial y les permita mostrar la imagen fiel, existe la posibilidad de que la utilización de dichas opciones persiga la obtención de la imagen económica y financiera deseada, más que la imagen real; es decir, persiga fines relacionados con lo que se conoce como Contabilidad creativa.

Bibliografía

1. Abdel-Khalik, R.A." The Effect of Aggregating Accounting Reports on the quality of the Lending Decision: An Empirical Investigation" Empirical Resarch in Accounting., 1973, Págs.104-138.
2. Abel, Theodore. "La operación llamada <verstehen>". Cuaderno de epistemología. Facultad de filosofía y letras, Universidad de Buenos Aires.
3. Adelberg, A.H. - "The Accounting Syntactic Complexity Formula: A New Instrument for Predicting the Readability of Selected Accounting Communications", Accounting and Business Research, 163-175., Summer 1983.
4. Adelberg, A.H. & Razek, J.R. - "The Cloze Procedure: A Methodology for Determining the Understandability of Accounting Textbooks", The Accounting Review, LIX, 1, 109-122., January 1984.
5. Adelberg, A.H.. "An Empirical Evaluation of The communication of authoritative Pronouncements in Accounting" Accounting and Finance (November 1982), 73-94.
6. Adelberg,A.H., "A Methodology for Measuring the Understandability of Financial Reports Messages" Journal of accounting Research (Autumn 1979)565-592.
7. American Accounting Association. "A Statement of Basic Accounting Theory". AAA, Evanston, Illinois, 1966
8. American Accounting Association. "An evaluation of external Reporting Practices" 1966-1968 Committee on External Reporting. The Accounting Review, Supl. Vol. XLIV, 1969, págs. 79 a 122.
9. American Institute of certified public Accountants - Accounting Research and terminology Bulletins, Final edition., New York, 1961.
10. American Institute of certified public Accountants (A.I.C.P.A.). "Report of the study Group on the Objectives of Financial Statements. A.I.C.P.A. New York,1973, Robert M. Trueblood, Chairman.
11. Anderson, D., Sweeney, D., Williams, T. - Quantitative Methods for Business, study guide prepared by John S. Loucks - seventh edition, St. Edward's University, South Western College Publishing, 1998.
12. Anthony R.N.& Reece J. S., Management Accounting: Text and Cases. Homewood, IL: Irwin,1975.
13. Anthony, R. - "Review of Financial Reporting in the 1990s and Beyond, a Position Paper prepared by Peter H. Knustson (AIMR, 1993)", Accounting Horizons, Vol 11, N° 4, 107 - 111., December 1997.
14. Arrington, C.E., and Schweitzer, W. - "The Rhetoric and Rationality of Accounting Research", Accounting Organizations and Society, 17, N°6, 515, 1992.
15. Ashton,R. A..-"Human Information Processing In Accounting".Studies In

Accounting Research Nro.17 - American Accounting Association - New York University - U.S.A.,1982 -

16. Azcoaga, Juan E. - Del lenguaje al pensamiento verbal, El Ateneo, Buenos Aires, 1979
17. Bajtin, M., Estética de la creación verbal. Ediciones siglo XXI.España,1992.
18. Barthes, R. La aventura semiológica. Paidós,Barcelona,España.1990
19. Bedford, N. "Research Projects in Accounting", incluido en R. Mattessich "Topics in Accounting and Planning". Vancouver, Faculty of Commerce and Business Administration. The University of British Columbia, 1971, pags. 16-25
20. Bedford, N. Y Baladouni, L. "A Communication Theory Approach To accountancy" The University of British Columbia, 1962
21. Belkaoui, A. And Cousineau, "Accounting Information, Nonaccounting Information, and Common Stock perception". Journal of Business, July 1977, págs. 334-343.
22. Belkaoui, A.R. - The Linguistic Shaping of Accounting, Quorum, London, 1995.
23. Belkaoui, A.R.- "The Impact of Socio-Economic Accounting Statements on the Investment Decision: An Empirical Study", Accounting, Organizations and Society, Vol 5, U.K. 1980. págs 263-283
24. Belkaoui, Ahmed.-Accounting Theory. Harcourt Brace Jovanovich Inc.,New York, 1981
25. Belkaoui, J.M. and Belkaoui, A.- "Bilingualism and the Perception of Professional Concepts". Journal of Psycholinguistic Research 12 n2 (1983) p. 111-127.
26. Belkaoui,A. "The Interprofessional Linguistic Communication of Accounting Concepts: An Experiment in Sociolinguistics" Journal of Accounting Research, Volume 18, nro.2 (Autumn 1980): 362-374
27. Berlo D. K. The process of communication. Holt Rinehart, N.Y.,1960
28. Bernárdez, Enrique.. Introducción a la Lingüística del Texto. Espasa-Calpe S.A., Madrid, 1982.
29. Bernstein, B. (1999), "Pedagogy, identity and the construction of a theory of symbolic control: Basil Bernstein questioned by Joseph Solomon". British Journal of Sociology of Education, 20, 265-279.
30. Bernstein, B. "Some Sociological Determinants of Perception" British Journal of Sociology, September 1960.
31. Bertalanffy, L. Von - "An Essay on the Relativity of Categories", Philosophy of Science, XXII, 243-263, 1955
32. Bértora, Héctor Raúl - Teoría de la Contabilidad, Ediciones Macchi,, Buenos

Aires, 1975.

33. Biondi, M. - "Aportes para Mejorar la utilidad de la información que suministran los Estados Contables", Trabajo presentado en las XXI Conferencia Interamericana de Contabilidad, 1993.
34. Biondi, M., (Director de Proyecto) y otros - Determinación de las "bases teóricas" para la armonización de las Normas Contables en el MERCOSUR, PC 1998/2000 UBACyT Trienal - Proyecto TE23 1998/2000. - segundo informe de avance - Publicación del Instituto de Investigaciones Contables Prof. J. A. Arévalo Fac. de Ciencias Económicas UBA, - anexos I, II, III y V - diciembre 1999.
35. Biondi, Mario, (Director de Proyecto) y otros - Sugerencias para la armonización de Normas Básicas Contables entre los países del MERCOSUR. Aportes que resultaran de una investigación realizada con metodología científica, Contabilidad y Auditoría - año 2 - número extraordinario "I" - Publicación del Instituto de Investigaciones Contables Prof. J. A. Arévalo Fac. de Ciencias Económicas UBA, cap IV,V – 1996
36. Black, Max - "Linguistic Relativity: the Views of Benjamin Lee Whorf", The Philosophical Review, LXVIII, 2,, 1959 pág.228-238
37. Boas, F. "Language and Culture" Studies in the History of Culture: The Disciplines of the humanities (published for the conference of secretaries of the american Council of learned Societies), 1920.
38. Briloff, A.J. –"Garbage In/ Garbage Out: A Critique of Fraudulent Financial Reporting: 1987-1997(The COSO Report, 1999) The SEC Accounting Regulatory Process (AAERs)", Critical Perspectives on Accounting, 2001
39. Briloff, A.J. The Effectiveness of accounting Communication. New York. Frederick A.Praeger,1967.
40. Briloff, A.J.- "Accounting Research in the Groves of Academe: A personal Retrospective". Asia-Pacific Journal of Accounting, Volume 4, Number 1,June 1997.
41. Bunge, M. - La investigación científica: su estrategia y su filosofía, Traducción de Manuel Sacristán, Editorial Ariel, Barcelona, España, 2ª edición, 1985.
42. Bunge,M.- Treatrise on Basic Philosophy. Reidel Publishing, vol. 7, part II, 1985
43. Butler, S. The way of all flesh –M.Blach(ed.). London, 1969
44. Canning, J.B. The Economics Of Accountancy. New York 1929.
45. Chambers, R.J. - An Accounting Thesaurus, 500 Years of Accounting, Pergamon, New York, 1995.
46. Chambers, R.J. "The Anguish of Accountants". Journal of Accountancy, March 1970.

47. Choo, F. - "Expert - Novice Differences in Judgement / Decision Making Research", Journal of Accounting Literature, 8, 1989.
48. Cooper, C. & Puxty, A. - "Reading Accounting, Writing Accounting", Organizations and Society, 19, 1994.
49. Curtis, J.K. - "An Investigation into Annual Report Readability and Corporate Risk-Return Relationships", Accounting and Business Research, Autumn 1986.
50. Cowan, T.K. "Are Truth and Fairness Generally Acceptable" Accounting Review, October 1965.
51. Davis, J.S. and Solomon, I. - "Experience, Expertise and Expert - Performance Research in Public Accounting", Journal of Accounting Literature, 8, 1989.
52. Davis, J.S., and Solomon, I.- "Experience, Expertise, and Expert-Performance Research in Public Accounting". Journal of Accounting Literature 8, 1989
53. Devine, C.T. - "Essays in Accounting Theory", Studies in Accounting Research, N.22 - I-V-A.A.A., Sarasota - Florida - EE.UU., 1985.
54. Dupree, J.M. "Users' preferences for Descriptive versus Technical Accounting Terms" Accounting and Business Research (Fall 1985)
55. Dyckman, T.R.-"Commentary on Practice to Research". "What have You done for me lately?", Accounting Horizons, 115, March 1989.
56. Echeverría, Rafael - Ontología del Lenguaje, Dolmen Ediciones/Gránica, 5° ed., Chile, 1998.
57. Elias, N. "The effects of human asset statements on the investment decision: an Experiment" Empirical research in Accounting: select studies, 1972.
58. Elster, J. El cambio tecnológico, Gedisa, Barcelona, 1997.
59. Facultad de ciencias sociales, Universidad de Buenos Aires. "Algunas escuelas de teoría social y filosofía", 1987
60. Federación Argentina de Consejos Profesionales.-" Resolución Técnica 16 –Marco Conceptual de las normas contables profesionales. Segunda parte, punto 2.
61. Feyerabend, P. Against Method. London, 1975/1982.
62. Financial Accounting Standards Board (FASB) - "Cualitative Characteristics of Accounting Information", Statement of Financial Accounting Concepts N°2, en FASB Original Pronouncements 1996/7 Edition, J.Wiley & Sons, 1021 - 1054, 1980.
63. Flamholtz, E. And Cook, F. - "Connotative Meaning and its role in Accounting Change: A field study", Accounting, Organization and Society, 115 - 40, October 1978

64. Flory, S.M., Phillips, Jr., T.J. & Tassin, M.F. - "Measuring Readability: A Comparison of Accounting Textbooks", Journal of Accounting Education, 10, 151-161, 1992.
65. Forrester D. And Grant, C. "New Vocabularies Reviewed in the light of no syntax of accounting- a review article". British Accounting Review. Autumn 1966.
66. Fortini, Hernando, et altri – Replanteo de la Técnica Contable, Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1980.
67. Foulke, R. A. Practical financial statement analysis. NY. McGraw-Hill, 1945.
68. Fowler Newton, E. – Cuestiones Contables Fundamentales, Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1991
69. Fowler Newton, E.. Diccionario de contabilidad y auditoría. Ediciones Macchi. Buenos Aires, 1994
70. Fowler Newton, E. - Normas Contables Argentinas, Ediciones Macchi, 1997.
71. Fronti de García, L., (Director de Proyecto) y otros - Impacto Ambiental - Sus posibilidades de captación y control a través de la información contable, Parte del PIT TE21 UBACyT, Ediciones Economizarte, cap I e III, Octubre 1999.
72. Fronti de García, L., García Casella, C. y Larocca, N. – Modelos Contables, Ediciones Nueva Técnica, Buenos Aires, 1992.
73. Fronti de García, L., García Casella, C. y Rodríguez de Ramírez, Ma. Del C. - Formación y Actuación del Contador Gerencial, (en colaboración). Publicado y premiado en la XXa. Conferencia Interamericana de Contabilidad, Santo Domingo - República Dominicana, 13 al 16 de Septiembre de 1993.
74. Fronti de García, L., Viegas, J. C. - Práctica Profesional del Contador, (Tomo 1) - Ediciones Macchi, Junio 1994.
75. Fronti de García, L., Wainstein, M. - Contabilidad y Auditoría Ambiental, - Ediciones Macchi, primera parte, anexos I e II, Sept 2000.
76. García Casella, C. L. – “Como se benefician los Estados Contables por la Existencia de Sistemas Interactivos de Informacion (1981)” La Teoría y los Estados Contables Ediciones del C.E.C.E., 1999
77. García Casella, C. L. – “Proposiciones Sobre Los Estados Contables (1971) Ubicación en Los Sistemas de Información.” La Teoría y los Estados Contables Ediciones del C.E.C.E., 1999.
78. García Casella, C. L. - Cuestiones vinculadas a problemas contables, Centro de Estudiantes de Ciencias Económicas, 1999.
79. García Casella, C. L. y Rodríguez de Ramírez, M. - Un sistema de información contable integrado para aplicar a las PYMES, Trabajo presentado en la XIXa

Conferencia Interamericana de Contabilidad, 1991.

80. García Casella, C. L., (Director de Proyecto) y otros – Enfoque multiparadigmático de la Contabilidad - Modelos, Sistemas y Prácticas Deducibles para Diversos Contextos, 1ª y 2ª parte. PID N° 3415/92 CONICET. - Publicación del Instituto de Investigaciones Contables Prof. J. A. Arévalo Fac. de Ciencias Económicas UBA, 1992.
81. Garcia Casella, C. L.. “La Contabilidad como Tecnología Social o Ciencia Aplicada”. Jornadas de epistemología de la Ciencias Económicas, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Buenos Aires, 1996.
82. García Casella, C.L.(director) y Rodriguez de Ramirez M.(codirectora) – Elementos para una Teoría General de la Contabilidad. Editorial La Ley, 2001.
83. González Bravo, L. y Scarano, E. (compiladores) - Aspectos Metodológicos de la Contabilidad, Impresos Centro, Buenos Aires, 1990.
84. Gross, R. Psychology: the science of mind and behaviour Silverstein N.Y. 1993
85. Gujarati, D.N. - Basics Econometrics, Third Edition - Mc Graw Hill International Editions – Economic Series, 1995.
86. Haggie, D. - "The annual report as an aid to communication", Accountancy, August 1984.
87. Haried, A.A. - "Measurement of Meaning in Financial Reports", Journal of Accounting Research, 11, 1, Spring 1973.
88. Haried, A.A. - "The Semantic Dimensions of Financial Statements", Journal of Accounting Research, 10, 2, Autumn 1972.
89. Hawes, L.C. Pragmatics of Analoguing. Reading, MA: Addison - Wesley, 1975
90. Hawkes, J. Structuralism and semiotics. Barnes N. Y. 1977.
91. Hempel, C. "Aspectos de la explicación científica" Estudios sobre filosofía de las ciencias, Paidós, Buenos Aires, 1965.
92. Herrscher, Enrique G. – Contabilidad Gerencial, Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1979.
93. Hoijer, H. “The relation of language to culture”. Antropology Today. Ed. Kroeber, Chicago, 1953.
94. Houghton, K.A. “True and fair view: An Empirical Study of Connotative Meaning” Accounting, Organization and Society No.2. 1987
95. Hymes, Deel (compil.) – Language in Culture and Society. A Reader in Linguistics and Anthropology, prólogo de A.L.Kroeber, Harper and Row, XXV+764, Nueva York, 1964.
96. Ijiri, Y. - "Theory of accounting Measurement”, Studies in Accounting Research,

- Nro.10, Sarasota, Florida. EE.UU., 1975.
97. Indart, J.C. - "Interpretaciones", Lenguajes: Producción y Verdad, Revista argentina de semiótica, Nro. 4, Buenos Aires, 1980.
 98. Indart, J.C. - "Por qué Lacan", Lenguajes: Producción y Verdad, Revista argentina de semiótica, Nro. 4, Buenos Aires, 1980.
 99. Inst. Técnico de Contadores Públicos - "Estados Contables Proyectados", Anteproyecto de Norma del I.T.C.P., Publicado en la XVIa. Asamblea Nacional de Graduados en Ciencias Económicas, Santa Fé, 12 al 15 de Agosto de 1993.
 100. Instituto Mexicano de Contadores Públicos - Guía Internacional de Auditoría y Servicios Relacionados, México, 1988.
 101. International Accounting Standards Committee (IASC) - "Marco Conceptual para la Elaboración y Presentación de Estados Financieros", International Accounting Standards, London, England, 1998.
 102. International Federation of Accountants (IFAC) – International Management Accounting Study, Environmental Management in Organizations, The Role of Management Accounting, Study 6, March 1998.
 103. Jain, T.N. - " Alternative Methods of Accounting and Decision Making, a Psycholinguistic Analysis", Accounting Review, January 1973.
 104. Jensen, R.E. - "Phantasmagoric Accounting – Research and Analysis of Economic, Social and Environmental Impact of Corporate Bussiness", Studies in Accounting Research, N.14 - A.A.A., Sarasota - Florida - EE.UU., 1977.
 105. Jones, M.J and Shoemaker, P.A. - "Accounting Narratives, a Review of empirical Studies of content and Readability, Journal of Accounting Literature, 13, 145-152, 1994.
 106. Jones, M.J. - "A Longitudinal Study of the Readability of the Chairman's Narratives in the Corporate Reports of a UK Company", Accounting and Business Research, 18, 72, 297-305, Autumn 1988.
 107. Kelly- Newton, Accounting Policy Formulation. Reading, MA: Addison-Wesley, 1980
 108. Kosch, E.-"Linguistic Relativity" Human Communication: Theoretical explanations. Ed. Silverstein, 1974.
 109. Koestler, A. - The sleepwalkers - Harmondsworth, Peguin, London 1966
 110. Lee, D."Conceptual Implications of an Indian Language". Philosophy of Sciencies, 1938.
 111. Lévi-Strauss, Claude - Antropologie structurale, Plon, VII+454, París, 1958, Trad. It. De P. Caruso, Il Saggiatore, Milán, 1966, (hay vers. Cast.: Antropología Estructural, Eudeba, Buenos Aires, 1968.

112. Lewis, N.R., Parker, L.D., Pound, G.D. & Sutcliffe, P. - "Accounting Report Readability: The Use of Readability Techniques", Accounting and Business Research, 199-214, Summer 1986.
113. Lisdero, Arturo - El concepto de Balance en la Doctrina Contable, Ed. Macchi, Buenos Aires, 1973
114. Littleton AC. Structure of accounting theory.AAA, Jul. 1953
115. Locker, Kitty - Business and Administrative Communication, fourth edition, Irwin McGraw-Hill, 1998.
116. López de Sá, Antonio - Teoría da Contabilidade Superior, Uniao de Negocios e Administraçao, Belo Horizonte, Brasil, 1994.
117. MacNeal, Truth in accounting. Philadelphia, University of Pennsylvania,1939.
118. Marafioti, Roberto (comp.), Pérez de Medina, Elena, Balmayor, Emilce - Recorridos Semiológicos. Signos, enunciación y argumentación, Eudeba, UBA, Buenos Aires, 1998.
119. Mason, Davidson & J.S.Schindler, – Fundamentals of accounting –Holt Rinehart NY,1959
120. Mathiot, M. “The Cognitive Significance of the Category of nominal Numbers in Papago” Studies in South western Ethnolinguistics. Ed D.H. Hymes and W. Bittle, 1967, pág 201.
121. Mattessich, Richard - Accounting and Analytical Methods, Homewood, Illinois, USA, 1964.
122. Mattessich, Richard - Cuestiones Metodológicas previas y problemas de una Teoría General de la Contabilidad, Illinois, USA, 1973.
123. Mead, George Herbert - Mind, Self and Society. From the Standpoint of a Social Behaviorist, The University of Chicago press (13° ed., 1965), 401, Chicago, 1934, Introducción de Charles W. Morris.
124. Meyer, M. Lógica, lenguaje y argumentación. Buenos Aires, Hachette,1987.
125. Miller et altri - Guía de PCGA - 1996/97, Ed. Harcourt Brace International, Orlando - Florida - EE.UU., 1996.
126. Mills,P.A. “words and the study of accounting history”. Accounting, Auditing and Accountability Journal. January 1990
127. Mondéjar Gómez M. J.- “Estudios de Sociolingüística. Linguas, sociedades e culturas” Revista de estudios Filosóficos.(Universidad de Murcia) NÚMERO 2 - noviembre 2001
128. Montesinos Julve, V.- Contabilidad y decisión empresarial: Una Aproximación Conceptual. Tesis doctoral. Facultad de CC.EE. y EE., Universidad de Valencia,

- 1974.
129. Montgomery, R.H - Fifty Years of accountancy, Ronald Press Company, New York, 1939.
 130. Montgomery, R.H.- Auditing theory and practice. Peregallo, NY Ronald, 1938.
 131. Murray Lindsay, R. - "Achieving scientific knowledge: the rationality of scientific method", Philosophical perspectives on accounting, Cap. 9, New York, 1939.
 132. Oliver, B. L. "The Semantic Differential: A device for Mesuring the interprofessional Communication of Selected accounting concepts" Journal of accounting Research, Autumn 1974.
 133. Onida, Pietro - Le discipline Economico - Aziendale: Oggeto e metodo, A. Giuffré, Milano, Italia, 1947.
 134. Parker, L.D. - "Corporate Annual Reporting: A Mass Communication Perspective", Accounting and Business Research.Autumn 1982.
 135. Patel, C. & Day, R. - "The Influence of Cognitive Style on the Understandability of a Professional Accounting Pronouncement by Accounting Students", British Accounting Review, 28, 1996.
 136. Pinker, S. The language Instinct Silverstein, N.Y. 1976
 137. Popper, K. - Conjeturas y refutaciones, Paidós, Barcelona, 1989
 138. Power, Michael K. - "On the idea of a conceptual framework for financial reporting", En Philosophical perspectives on accounting: essays in honour of Edward Stamp, 44 - 61, Routledge, London, 1993.
 139. Radebaugh, L.H.and Gray, S.J. - International Accounting and Multinational Enterprises, John Wiley, New York, 1997.
 140. Rosa, Nicolás - Léxico de lingüística y semiología, Centro Editor de América Latina, Biblioteca Total vol. 76, 1978
 141. Salmon, Wesley, "The value of scientific understanding". Philosophica N° 51, 1993.
 142. Sapir, E. - "The Grammarian and his Language", American Mercury, I, 149-155, ahora en Selected Writings, 1924.
 143. Sapir, E. - Selected Writings of Edward Sapir in Culture, Language and Personality, University of California Press, selección de ensayos compilados por D.G.Mandelbaum, 4º impresión, XV+617, Berkeley, 1963.
 144. Sapir, E. "Conceptual Categories in Primitive Languages", Language in Culture and Society: A Reader in Linguistics and Anthropology. Ed. Harper and Row N.Y.,1964
 145. Sapir, E. Language: An introduction to the Study of Speech. Harcourt

Press, NY, 1921

146. Saussure, F. - Saussure y los fundamentos de la lingüística, Estudio preliminar y selección de textos José Sazbón, Buenos Aires, 1976
147. Scarano, E. et al. "Epistemología de la tecnología" Metodología de las Ciencias Sociales – lógica, lenguaje y realidad –Ediciones Macchi, 1999.
148. Schuster, F. "El pluralismo metodológico en ciencias sociales" Metodología de las ciencias sociales- lógica, lenguaje y racionalidad- Ed. Macchi, 1999.
149. Schuster, F., "Hermeneútica y ciencias sociales" Metodología de las ciencias sociales- lógica, lenguaje y racionalidad- Ed. Macchi, 1999.
150. Smith M.&Taffler R., "Improving the Communication Function of published Accounting Statement" Accounting and Business Research, Spring 1984.
151. Smith, J. E. And Smith, N.P. "Readability: A Measure of the performance of the communication Function of Financial Reporting" Accounting Review, July 1971.
152. Smith, J. E. And Smith, N.P. "Readability: A Measure of the performance of the communication Function of Financial Reporting" Accounting Review, July 1971.
153. Staubus, G. J.: "Comments on the 1957 Revision". The Accounting Review, January 1958.
154. Törnqvist, U. - "An empirical study of accountability: delegation of responsibility and external disclosure in some Swedish companies", The European Accounting Review, 8:1, 1999.
155. Trager, G. L. - "The Systematization of the Whorf Hypothesis", Anthropological Linguistics, I, 1959.
156. Tua Pereda, J. - La investigación Empírica en Contabilidad - La Hipótesis de Eficiencia del Mercado, Editado por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas - Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1991.
157. Tua Pereda, J. - Lecturas de teoría e investigación contable, Centro Interamericano Jurídico Financiero, Colombia, 1995.
158. Verón, E. - "Relato televisivo o imaginario social", Lenguajes: Producción y Verdad, Revista argentina de semiótica, Nro. 4, Buenos Aires, 1980.
159. Voloshínov, V.N. - El signo ideológico y la filosofía del lenguaje, Nueva Visión, Buenos Aires, 1976, (Edición argentina de "marxismo y filosofía del lenguaje", primera edición en ruso: 1930)
160. Whorf, B. L. - "Language and Logic", Language, Thought and Reality, 1941.
161. Whorf, B. L. - "Science and Linguistics", Language, Thought and Reality, 1940.
162. Whorf, B. L. - "The Relation of Habitual Thought and Behavior to Language",

Language, Thought and Reality, 1939.

163. Whorf, B.L., “Linguistics as an Exact Science”, Language, Thought, and Reality Whorf, MIT, 1956/1989.
164. Wirth, M. C. “Cuestiones metodológicas previas a la formulación de una teoría general de la Contabilidad”Tercer encuentro universitario de investigadores del área contable. Universidad de Lomas de Zamora, 1997
165. Zeff, S. – Forging Accounting Principles in five Countries: A history and an Analysis of Trends, Arthur Andersen and Company. Series Lectures, Illinois, 1971.