



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
DOCTORADO EN CIENCIAS CONTABLES
MÉRIDA- VENEZUELA

LA EVOLUCIÓN DE LA DISCIPLINA CONTABLE
Estrategias de cambio en los esquemas interpretativos del mundo contable de la investigación y de la práctica, a partir del middle-range

www.bdigital.ula.ve

Autor: MSc. Luz Estela Durán Caicedo
Tutora: Dra. Norka Judith Viloría Ortega

Mérida, noviembre 2020

c.c Reconocimiento

INDICE GENERAL

Resumen	vii
Índice Figuras	v
Índice de Matrices	vi
Dedicatoria y Reconocimiento	
Introducción	viii
CAPÍTULO I	
Los síntomas de la colonización del mundo de la de la política contable al mundo de la investigación y de la práctica contable	8
Propósito de la investigación	40
CAPÍTULO II	43
Experiencias investigativas y su aporte teórico a la investigación	
Antecedentes de la investigación	43
CAPÍTULO III	64
Dimensión teórica	
Las teorías que sustentan la investigación	64
La teoría de la acción comunicativa propuesta por Habermas y su aplicación en lo contable	64
Los tres mundos de la contabilidad desde la postura de Laughlin (2011)	77
Arquetipos, esquemas, sistemas y su vinculación en el mundo de la vida contable	85
Los esquemas interpretativos	86
Arquetipos de diseño	95
Sistemas	102
Los procesos de cambio: La evolución	107
CAPÍTULO IV	114
El pensamiento de <i>middle-range</i> como alternativa investigativa	
Enfoque epistemológico de la investigación	114
Enfoque ontológico de la investigación	122
Enfoque metodológico de la investigación	124

Etapa cuasi-ignorancia	127
Etapa de la Iluminación	129
Etapa de selección de estrategias	130
Los investigados o participantes de la investigación	132
Teorización de rango medio	134
Ética de la investigación	135
CAPÍTULO V	137
El acercamiento a la ilustración a través de los diálogos terapéuticos	
Elementos evidentes de los esquemas interpretativos del mundo contable de la investigación y la práctica que intervienen en el modelado de arquetipos de diseño	138
Teorema crítico uno	141
Los argumentos de investigadores y practicantes debido a sus acuerdos/desacuerdos en los esquemas interpretativos	165
Teorema crítico dos	165
Teorema crítico tres	185
Los consensos en los esquemas interpretativos entre investigadores y practicantes como fundamento para la estratégica de cambio	204
Teorema crítico cuatro	205
VI CONCLUSIONES	224
CAPÍTULO VII	
Las estrategias de cambio en los esquemas interpretativos del mundo de la investigación y la práctica contable	231
Co-Construcción de una Comunidad Discursiva Contable:	232
Una propuesta para la evolución de la disciplina Contable	
Referencias	241

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura	1	El mundo de la vida contable: la profesión contable	pp 12
Figura	2	Vinculación de Esquemas Interpretativos, arquetipos y sistemas	106
Figura	3	Fases del <i>Middle-Range</i> (Laughlin, 1995)	134
Figura	4	Jerarquía en las universidades	142
Figura	5	Jerarquía en las firmas de contadores.	143
Figura	6	Comunidad discursiva contable.	234

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE MATRICES

		pp
Matriz	1 Teoremas Críticos Iniciales	128
Matriz	2 Enunciados sobre los cambios en los esquemas interpretativos	131
Matriz	3 Características de los Investigados	133
Matriz	4 Consensos de los autores sobre los esquemas interpretativos y arquetipos organizacionales	139
Matriz	5 Rasgos de la estructura formal mundo de la práctica y la investigación contable	144
Matriz	6 Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en actividad académica de investigación	146
Matriz	7 Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en actividad de práctica profesional	155
Matriz	8 Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en Actividad de Práctica Profesional y en Investigación	163
Matriz	9 Los académicos frente a los profesionales en la práctica profesional	167
Matriz	10 Los practicantes frente a los académicos contables	175
Matriz	11 Desacuerdos entre el mundo de la práctica y la investigación contable	184
Matriz	12 Las Normas Internacionales de Información Financiera como mediador entre el mundo de la práctica y el de la academia	187
Matriz	13 Las Normas Internacionales de Información Financiera como mediador entre el mundo de la práctica y el de la academia	194
Matriz	14 Las Normas Internacionales de Información Financiera como mediador entre el mundo de la práctica y el de la academia	201
Matriz	15 Acuerdos entre el mundo de la práctica y de la investigación contable	202
Matriz	16 Posturas teóricas de los autores con respecto a los consensos	205
Matriz	17 Modificaciones propuestas por los académicos para acercarse al mundo de la práctica	207
Matriz	18 Modificaciones propuestas por los practicantes para	214

	acercarse al mundo de la academia	
Matriz	19 Consensos alcanzados entre los mundos de la práctica y de la investigación en contabilidad	223

www.bdigital.ula.ve

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
DOCTORADO EN CIENCIAS CONTABLES
LA EVOLUCIÓN DE LA DISCIPLINA CONTABLE
Estrategias de cambio en los esquemas interpretativos del mundo contable de la investigación y de la práctica a partir, del middle-range

Autor: MSc. Luz Estela Durán Caicedo

Tutora: Dra. Norka Judith Viloría Ortega

Fecha: Noviembre 2020

RESUMEN

Los actores de la disciplina contable pueden categorizarse como mundos, desde la perspectiva de Laughlin (2011) puesto que a pesar de pertenecer al mismo campo disciplinario sus esquemas interpretativos, arquetipos y sistemas son diferenciados, y se percibe un proceso de colonización del mundo político sobre los relacionados con la investigación y la práctica. Una alternativa de evolución es lograr cambios en los esquemas interpretativos, por lo que la intencionalidad principal de la investigación es *fundamentar estrategias de cambio en los esquemas interpretativos del mundo contable de la investigación y el mundo contable de la práctica que permitan trascender al estadium de evolución de la disciplina contable, a partir del middle-range*. La investigación se basa en el pensamiento de rango medio (*Middle-Range*) y se enfoca en el mundo académico y de la práctica contable. Las estructuras organizativas de los mundos de la práctica y la academia son piramidales y jerárquicas, pero no comparten arquetipos de diseño, ya que sus sistemas de creencias son diferentes. Los desacuerdos se relacionan con la percepción de las actividades que realizan y la forma de entender la disciplina. Ambos aceptan a la normatividad internacional como punto de encuentro. Los consensos se relacionan con: la necesidad de acercarse para trabajar en conjunto en pro de la disciplina, reconocen la existencia de un problema de comunicación, y la normatividad como punto en común. Se proponen estrategias de cambio en los esquemas interpretativos a través del re-encuentro de los profesionales, en tres fases: Sensibilización, Trabajo en conjunto y Cambio

Palabras Clave: Investigadores, Practicantes, Esquemas Interpretativos, Colonización, Estrategias de Cambio, *Middle-Range*

INTRODUCCIÓN

Las diferentes disciplinas se convulsionan en algunos momentos, produciendo la posibilidad de cambio; estos cambios se encaminan a lograr mejor y más completa respuesta a la vida social de un País. La dinámica social que se produce al interior de una disciplina tiene su asentamiento en el comportamiento de sus participantes, frente a cambios del entorno y, produce ciertos desequilibrios y tensiones que, Habermas (1992) se entienden como perturbaciones. Esta situación, parece se está produciendo en el mundo contable, en el que las percepciones, interpretaciones y juicios que establecen los diferentes actores inciden en tres grandes campos investigación, política y práctica. El objetivo final debe ser responder de una manera más completa a las necesidades de la sociedad.

Por ejemplo, el concepto de valor razonable ha sido ampliamente discutido por investigadores, se ha normado por las Normas Internacionales de Información Financiera desde la perspectiva de lo que se considera adecuado, pero las vivencias de cada contador público al intentar aplicarlo, en contextos altamente inflacionarios, colocan en duda su aplicabilidad.

De esta forma, se han ido produciendo perturbaciones en la comunicación entre quienes realizan afirmaciones teóricas como verdaderas; quienes lo reconocen como una norma (como lo correcto) y quienes lo aplican en su vivencia cotidiana como contadores, que al verse imposibilitados en su aplicación lo pueden calificar como no veraz.

Aunque estas perturbaciones resultan importantes de investigar, no son el centro de esta tesis. La investigación se perfila, no hacia el problema de la

interpretación, sino hacia las perturbaciones resultantes de los *desequilibrios*, entre los componentes del mundo de la vida, como los llama Habermas (1999). Existen tensiones entre los elementos del mundo de la vida, y se relacionan con los desequilibrios que permiten que un elemento se imponga sobre el otro. Es por esto que, en el transcurso del tiempo, en el mundo contable, la vida social ha estado cargada de reglas, normas y arreglos a fines sobre valores de competencia, entre los que destacan el dinero y el poder, que pareciera se imponen a los otros elementos de la sociedad. Habermas (1999), denomina a este proceso colonización.

Resulta interesante ver como la organización internamente mantiene su equilibrio y coherencia, aunque pueden presentarse desacuerdos o conflictos, éstos son manejables alrededor de lo que Laughlin (1995) denomina una “inercia” de la perspectiva dominante, que se convierte en norma; es decir, el conflicto se resuelve en función de la visión dominante y la organización vuelve a su estado de inercia; realmente no hay cambios, aunque existan voces en contrario.

Cuando las voces en contrario comienzan a cambiar, también cambian sus características inertes acerca del mundo, en este contexto, las perturbaciones resultan en una sacudida incontrolable que conducen a cambios en el dominante de una organización, pero su intención siempre será volver a otro estado de equilibrio (Laughlin, 1991, p. 213).

Broadbent y Laughlin (2013) plantean que la “evolución” de las sociedades tienen como fundamento el cambio en el discurso de los actores que conforman la sociedad, los cuales constantemente demarcan, y configuran los mundos naturales, sociales y subjetivos que hacen parte de lo

social. Esto se puede observar en el mundo contable dado las controversias que se presentan entre lo que se regula o normaliza, lo que se está investigando en el interior de las universidades y lo que en la práctica llevan a cabo los contadores públicos en su diario ejercicio. Así la intencionalidad principal de la tesis se centra en *fundamentar estrategias de cambio en los esquemas interpretativos del mundo contable de la investigación y el mundo contable de la práctica que permitan trascender al estadium de evolución de la disciplina contable a partir del middle-range.*

La propuesta de Richard Laughlin (1985-2013) se basa en la necesidad de estudiar los discursos en la contabilidad, desde la perspectiva de una organización de la sociedad, y la interacción de los actores en el mundo de la vida contable; para esto, y basándose en Habermas (1992, 1994), plantea la posibilidad de realizar cambios en la contabilidad.

Laughlin (1987) expresa que, en las organizaciones confluyen los esquemas interpretativos de los sujetos (sus creencias, valores, principios), los arquetipos de diseño (modelados de conducta, que se desprenden de los esquemas interpretativos) y los sistemas, como los medios tangibles para comprender el desenvolvimiento organizacional. Los cambios pueden ser morfostáticos (realmente se trata de readaptaciones) o morfogenéticos que son los que conducen a un *estadium* de evolución, éstos últimos se obtienen si se modifican los esquemas interpretativos.

Ahora bien, en la contabilidad conviven: emisores y reguladores, investigadores y practicantes, pero, observa Laughlin (1985) y Broadbent y Laughlin (2013) que, el mundo de la vida contable ha sido colonizado por el mundo de la política (en el que incluye a emisores y reguladores), y en este

proceso los investigadores y los practicantes pareciera tienen la menor comunicación.

Laughlin (1987, 1991) propone que para estudiar una situación en las organizaciones se deben seguir tres etapas: la cuasi-ignorancia, la iluminación y la selección de estrategias que modifiquen los esquemas interpretativos. Desde esta perspectiva se desarrolla la metodología de la investigación. Así partiendo de teoremas críticos se trata de descubrir los esquemas interpretativos de investigadores y participantes, para luego evaluar los argumentos de los consensos/disensos, y por último presentar las estrategias de cambio.

Los resultados más relevantes de la investigación se relacionan con la configuración de cuatro teoremas críticos. El primero referido a que los *esquemas interpretativos del mundo de la práctica y la investigación contable configuran un arquetipo de diseño centrado en sí mismo que condiciona su acción comunicativa*, esto porque los sistemas de creencias y valores de los académicos y de los practicantes se desarrolló sobre la base de la actividad que desarrolla cada uno y no se comunican (podría decirse se ignoran) entre ambos grupos. Este aspecto resulta crucial, porque la comunicación inicia con el reconocimiento del otro.

El segundo teorema se relaciona con que *los esquemas interpretativos de los académicos y practicantes resaltan los puntos de desacuerdos entre los mismos*. El sistema de creencias incide en el comportamiento en cada mundo (académico o investigadores y los practicantes), y esto hace que en cada mundo perciben a los otros profesionales como si ejercieran profesiones diferentes. Los profesionales perciben a los académicos inmersos en teoría y poco

preocupados por problemas de la “realidad” y, los académicos perciben a los practicantes como técnicos-procedimentales. Estos desacuerdos amplían las dificultades de comunicación.

El tercer teorema crítico se relaciona con la posibilidad de que *los esquemas interpretativos de los académicos y practicantes alcancen puntos de acuerdo con partir de la norma contable*. Al respecto, tanto académicos como practicantes aceptan la normativa internacional como un punto común, y así la misma se asemeja a los medios de dirección que regulan la actividad de los mundos de la sociedad, como lo plantea Habermas (1992).

El cuarto teorema crítico se relaciona con la posibilidad de que *los esquemas interpretativos de los académicos e investigadores contables pueden modificarse a través de consensos*. Los puntos de consenso alcanzados se refieren a: la necesidad de trabajar en conjunto, integrarse a las diversas actividades que realizan ambos mundos, y mejorar los aspectos que impiden comunicarse de manera asertiva.

En cuanto a la selección de estrategia para lograr la evolución, la autora se inclina por la modificación de los esquemas interpretativos de académicos y practicantes a través de la propuesta de la co-creación de un espacio discursivo contable.

El espacio de co-construcción de una comunidad discursiva contable permite mantener la identidad de académicos y practicantes, abriendo la posibilidad de re-conocerse y compartir conocimiento, saberes, experiencias, reconociendo sus desacuerdos y trabajando por consensos, que logren en el mediano plazo cambios en los sistemas de creencias que permitan la evolución de la disciplina contable.

Se propone la creación de un espacio, un micro-cosmo, con valores compartidos, reglas claras para el debate, acuerdos/desacuerdos que permitan debatir ideas y lograr consensos (el consenso puede ser no llegar acuerdos) sobre temas álgidos de la profesión. Para hacer posible este espacio se requieren de por lo menos tres etapas: sensibilización, el trabajo conjunto y el cambio.

La investigación se estructura de la siguiente forma. En el Capítulo I, se expone la problemática a estudiar, la intencionalidad, y el propósito de la investigación. El Capítulo II, muestra las Experiencias investigativas y su aporte al conocimiento teórico de la tesis, el Capítulo III desarrolla las teorías que sustentan la investigación resaltando los aportes de Richard Laughlin (1985-2013), La Teoría de la Acción Comunicativa propuesta por Habermas (1992, 1994) y su aplicación en lo contable, Bartunek (1984), y otros investigadores que han estudiado la disciplina contable y los cambios organizaciones. El Capítulo IV explica el enfoque epistemológico, ontológico y metodológico de la investigación, haciendo énfasis en el pensamiento de rango medio o *middle-range* como alternativa investigativa. El Capítulo V presenta la fase de la ilustración en la que destacan las representaciones de investigadores y practicantes acerca de los arquetipos y esquemas interpretativos con los consensos de los autores relevantes para la investigación. El Capítulo VI muestra las conclusiones más relevantes y, el Capítulo VII con la propuesta o estrategias de cambio.

CAPÍTULO I

LOS SÍNTOMAS DE LA COLONIZACIÓN DEL MUNDO DE LA DE LA POLÍTICA CONTABLE AL MUNDO DE LA INVESTIGACIÓN Y DE LA PRÁCTICA CONTABLE

La dinámica social que se produce al interior de una disciplina, desde el comportamiento de sus participantes, puede ser explicada haciendo una comparación con el mundo de la vida, los sistemas y los medios de dirección propuestos por Habermas (1999). Así para el autor, “al actuar comunicativamente, los participantes se entienden siempre en el horizonte del mundo de la vida” (ob. Cit, p. 104). Al conceptualizarlo se expresa que

El mundo de la vida, en tanto trasfondo, es la fuente de donde se obtienen las definiciones de las situaciones que los implicados suponen aporéticas. En sus operaciones interpretativas los miembros de una comunidad de comunicación deslindan el mundo objetivo, y el mundo social que intersubjetivamente comparten, frente a los mundos subjetivos de cada uno, y frente a los colectivos de los otros. (Habermas, 1999, p. 104)

Así, existe un “lugar” común de consensos mínimos, los cuales permiten interpretar las situaciones que, en principio, no causan problemas; sin embargo, el propio autor reconoce que existen perturbaciones al enfrentarse a situaciones que requieren llegar a consensos. En este sentido, el mundo de la vida representa el bagaje de conocimientos previos, a partir de los cuales se toman posturas acerca de la validez de los argumentos; por lo que en la medida que el conocimiento sometido a interpretaciones se aleje de

explicaciones míticas, en esa medida se someterá a discusiones y posturas de interpretación sobre sus pretensiones de validez, el discurso de las disciplinas por su naturaleza estará sometido a constantes interpretaciones y requerirá consensos.

A partir de Popper (1957), que fundamenta la existencia de tres grandes realidades precisadas en los siguientes mundos: el mundo de las cosas objetivas o mundo físico, en el cual se ubica todo lo que el sujeto puede captar a través de los sentidos, por ejemplo la materia, la energía, el tiempo, entre otros; el mundo de los aspectos subjetivos, psicológicos, mentales, o de las disposiciones conductuales que abarca todos los estados psicológicos conscientes o subconscientes del individuo, así como los sentimientos de temor y esperanza, las experiencias subjetivas y los aspectos relacionados con la vida interior del sujeto.

Por su parte está el mundo de las construcciones simbólicas culturales, en el cual se ubica el conocimiento objetivo que comprende las teorías, conjeturas, refutaciones y argumentos característicos de los sistemas de conocimiento científico; Habermas (1999) propone que, en el mundo de la vida como trasfondo y saber compartido, conviven y se relacionan tres mundos que constantemente ajustan/desajustan los actos del habla y expresa

El mundo objetivo (como conjunto de todas las entidades sobre las que son posibles los enunciados verdaderos)

El mundo social (como conjunto de todas las relaciones interpersonales legítimamente reguladas)

El mundo subjetivo (como la totalidad de vivencias del hablante, a las que éste tiene acceso privilegiado) (p. 144)

El mundo objetivo podría comprenderse como la conjunción de enunciados, hechos y conocimientos, generados en la sociedad; el mundo social como las relaciones interpersonales y sus mediaciones a través de normas y leyes, y el mundo subjetivo, como las experiencias y vivencias propias del sujeto. Es importante resaltar, que estos mundos interactúan, generalmente, en la conformación de consensos a través de actos del habla.

Desde esta perspectiva, la disciplina contable puede entenderse como “sistema de lenguaje, artefactos humanos que modelan ciertos aspectos organizacionales cuyos "términos" y "oraciones" (los aspectos más técnicos de su diseño) encuentran significados en el contexto histórico, y el contexto societal en el que se "emiten” (Laughlin, 1987, p. 481). Es decir, abandonando la forma más simplista de ver la contabilidad como una técnica, se puede perfilar como un discurso con tradición e interacción con la sociedad.

Así, podría decirse que la contabilidad, como partícipe de la sociedad conforma un “mundo de la vida contable” (Laughlin, 1985, 2011), en el que existen un saber compartido por sus participantes: la disciplina contable que ha logrado unos consensos aporoblemáticos, por ejemplo, el concepto de estados financieros y sus elementos, o la necesidad de un contexto ético de la profesión.

En este *mundo de la vida contable*, Laughlin (2011, p. 21) expresa que “los tres elementos de la contabilidad- la investigación, la política y la práctica- realmente tienen que trabajar juntos, pero esto no significa que se `diluyan` sus contribuciones o se conduzcan por uno solo de los elementos”; es decir tienen un conjunto de elementos que les caracteriza como profesión contable

y, a la vez, los une en un saber compartido que es la contabilidad. Estos elementos, mundos u organizaciones de la profesión contable (en relación con la propuesta de Habermas, 1999) poseen unas características particulares y que en el contexto de esta investigación y, en consonancia con lo postulado por Laughlin (2011) se reconocerán como:

Mundo de la práctica profesional (mundo 1): A semejanza del mundo de las vivencias de Habermas (1999), el mundo de las prácticas contables asocia al ejercicio profesional del contador público, cimentado en las regulaciones y normativas que emiten los entes propios a la profesión, por ejemplo, el Consejo Normativo Internacional de Información Financiera (IASB, por sus siglas en inglés), o los organismos de los países, como la Comisión Nacional de Valores.

Pero, además, las vivencias, las experiencias de cada contador público, forman su juicio profesional, y crea una forma particular de ejercer la profesión, en la realidad de las entidades para las que prepara, presenta y asegura la información, en procura del interés público. El conjunto de vivencias de los practicantes genera un mundo subjetivo, en palabras de Habermas (1999), que es compartido entre sus miembros de forma general, con poco acceso de los otros mundos.

Mundo de la investigación (mundo 2): Representado por los conocimientos que se generan en la profesión desde la academia. En este mundo conviven los investigadores académicos, que se ocupan, generalmente, de los enunciados conceptuales, sus refutaciones, y de investigaciones acerca de los aspectos que llaman la atención de la realidad. Independientemente, de las

metodologías, el conocimiento resulta epistemológicamente objetivo, y desde esta perspectiva, Habermas (1999) lo describe como un mundo objetivo.

Mundo de la política (mundo 3): Como mediador de las relaciones entre profesionales y profesionales e instituciones, se perfila el mundo de la política como “un elemento intermedio entre la investigación y la práctica” (Laughlin, 2011, p. 21). Incluye este mundo a los organismos emisores de normas contables y entes reguladores que, con legitimidad, poder social y autoridad ejercen una función reguladora de la profesión contable en cada país. (Broadbent y Laughlin, 2013). Conforman este mundo, lo que para Habermas (1999) representa el mundo social, las mediaciones entre lo objetivo y lo subjetivo.

En la figura 1 se muestra cómo se comprende el mundo de la vida de la contabilidad, como trasfondo de saberes, en el que convive la investigación, la práctica y la política en contabilidad.

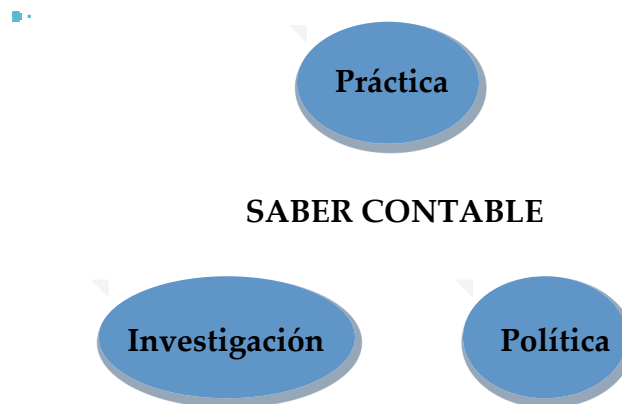


Figura 1. El mundo de la vida contable: la profesión contable.
Elaboración propia (2018)

Ahora bien, el hecho de que los mundos convivan en un mismo *mundo de la vida contable* no significa que la comunicación intersubjetiva entre los

mundos se logre. Hopwood (1983, p. 302) alerta, “que la investigación contable tendió a aislarse en sí misma en la práctica (...) la mayoría de los esfuerzos se han dedicado a promover las bases técnicas del oficio del contador”. De la misma manera explican que frecuentemente, la investigación (refiriéndose a la contabilidad de gestión o interna) es poco importante para la práctica, debido a que se basa en la teorización del conocimiento disciplinar, y proponen una investigación menos preocupada por las teorías y más preocupada por los problemas específicos de la contabilidad. Además, abogan por una investigación inclusiva entre académicos y profesionales en la práctica profesional.

Por su parte, González (2005), en el marco de la distinción entre la teoría y la práctica contable, plantea que el conocimiento científico se orienta hacia la formulación de construcciones que intenten dar respuesta a los problemas de la sociedad; mientras que la norma contable se formula para intentar regular las relaciones entre las personas, sin embargo, la mayoría de las veces se realiza sobre un desconocimiento del desarrollo operado tanto en la ciencia como en la técnica, tal es el caso de algunas leyes o decretos promulgados por las instituciones gubernamentales que promueven el desarrollo de un país, lo cual tiene consecuencias, planteando González (2005) que “en nuestro saber principal: la disciplina contable y sus desarrollos se ven cercenados por la legislación profesional que aparece con bastante facilidad” (p. 171).

Tucker y Parker (2014), a partir de la revisión de la literatura especializada, exponen que los profesionales incorporan resultados de las investigaciones académicas en la práctica, en la medida que proporcionen soluciones claras y prácticas a un problema inmediato. No obstante, las

dificultades abordadas desde la investigación, con frecuencia resultan incompatibles con las necesidades e intereses de los actores que participan en la práctica profesional.

Los problemas de comunicación en el mundo de la vida, como los expresados anteriormente, pueden deberse a perturbaciones en la comunicación. Habermas (1999, p. 183) advierte que se pueden presentar perturbaciones, y expresa “diremos que una comunicación ha sufrido una perturbación cuando dejan de cumplirse (algunas) condiciones lingüísticas para el entendimiento directo entre por lo menos dos participantes en la interacción.” Estas perturbaciones van más allá de las dificultades gramaticales, se trata de las situaciones en las que el sujeto que interpreta no comprende el texto lo suficiente, como para lograr respuestas asertivas, producto de utilizar contextos distintos o de premisas distintas a las que posee un autor.

Aclara Habermas (1999, p. 184) que

El intérprete entiende, pues el significado de un texto en la medida en que entiende por qué el autor se creyó con derecho a hacer determinadas afirmaciones (como verdaderas), a reconocer determinados valores y normas (como correctos), o a manifestar determinadas vivencias (como veraces)

Este tipo de perturbaciones pueden identificarse en el mundo de la vida contable, en el cual las percepciones, interpretaciones y juicios de los actores que desarrollan acciones en la investigación, la política o la práctica están sujetas a distintas interpretaciones. Por ejemplo, el concepto de valor razonable ha sido ampliamente discutido por investigadores, se ha normado por las Normas Internacionales de Información Financiera desde la

perspectiva de lo que se considera adecuado, pero las vivencias de cada contador público al intentar aplicarlo, en contextos altamente inflacionarios, colocan en duda su aplicabilidad.

De esta forma, se produce una perturbación en la comunicación entre quienes realizan afirmaciones teóricas como verdaderas; quienes lo reconocen como una norma (como lo correcto), y quienes lo aplican en su vivencia cotidiana como contadores, que al verse imposibilitados en su aplicación lo pueden calificar como no veraz. Aunque estas perturbaciones resultan importantes de investigar, no son el centro de esta tesis. La investigación se perfila, no hacia el problema de la interpretación, sino hacia las perturbaciones resultantes de los *desequilibrios*, entre los componentes del mundo de la vida.

Existen tensiones entre los elementos del mundo de la vida, y se relacionan con los *desequilibrios*, que permiten que un elemento se imponga sobre el otro. Habermas (1999) expresa que los mundos se conectan a través de los sistemas culturales de acción, que para el autor

Se sitúan entre las esferas culturales de valor a las que inmediatamente hacen referencia y aquellos sistemas sociales de acción que, como la economía y el Estado, cristalizan en torno a determinados valores materiales como son la riqueza, el poder, la salud, etc. Sólo con la institucionalización de las distintas materias de valor entran en juego relaciones de competencia entre orientaciones de acción en última instancia irracionales. Por el contrario, los procesos de racionalización que parten de los tres complejos universales de racionalidad significan una materialización de distintas estructuras cognitivas que en todo caso plantean el problema de dónde colocar en la práctica comunicativa cotidiana los puntos de conexión entre ellas, para que los individuos, en sus orientaciones de acción, puedan pasar de un complejo de racionalidad a otro. (ob. cit, p. 325)

Se incluye un elemento adicional a la discusión, como lo es el sistema social, como medio de conexión entre los elementos del mundo de la vida. Reconoce la existencia de un sistema social institucional que introduce valores de competencia, como lo son la riqueza y el poder, y que estos pueden conducir a decisiones no racionales; por lo que es necesaria una conexión que permita vincular de forma racional estos elementos. Para Santilla (2011) estos aspectos de conexión se debaten entre la integración social (como modelo comunicativo) y la consolidación de un consenso normativo (como estrategia) que tiende al equilibrio social, más allá del propio consenso normativo.

Habermas (1999) explica que un punto de conexión relevante en la sociedad capitalista es la racionalidad cognitivo-instrumental y lo normativo. Así, el mundo social, de reglas, normas y arreglo a fines sobre valores de competencia (dinero, poder, entre otros) se imponen a los otros elementos, en un proceso de colonización.

En estos términos, puede afirmarse que, en las acciones de los actores sociales reguladas por normas, el actor al aplicar las regulaciones procede a establecer una relación interpersonal, se relaciona con algo objetivo, pero presenta un comportamiento subjetivo “correcto”, pues cumple la norma que ha sido legitimada y rige socialmente el comportamiento de los destinatarios.

No obstante, bajo este modelo el actor aceptará o violentará las normas que “subjetivamente, considera válidas o justificadas; y con este reconocimiento de pretensiones de validez normativas queda expuesto a un enjuiciamiento objetivo” (Habermas, 1999, p. 149). Así mismo, cabe interrogarse hasta qué punto, la naturaleza objetiva de las normas y

regulaciones resulta adecuada para promover la evolución social de las sociedades y, concretamente de las organizaciones que deben aplicarlas en el mundo real para el desempeño de sus actividades. Estos desequilibrios entre el mundo social (que incluye las normas y leyes) y los otros mundos (conocimientos) y vivencias, subyuga y distorsiona la comunicación y los consensos.

Ahora bien, cada *mundo* puede entenderse como organizaciones que según Laughlin (1991, p. 211) resultan en “una amalgama de “esquemas interpretativos”, “arquetipos de diseño” y “subsistemas””. Es decir, en cada *mundo de la vida*, conviven distintas organizaciones, con diferentes propósitos, que se interconectan a través del discurso. Se constituyen de elementos tangibles e intangibles.

Los elementos tangibles, el autor los denominó subsistemas, conformado por la constitución física de las organizaciones: como su ubicación, los cargos, o los equipos y propiedades que se le asignan, entre otros. En los elementos intangibles, Laughlin (1991) considera que el arquetipo de diseño se refiere a los procesos de gestión que generan coherencia y un patrón de respuesta organizacional, en relación con los valores y creencias.

Los esquemas interpretativos, se refieren a los valores y creencias de los participantes de la organización, y para Bartunek (1984, p. 355) “funcionan como supuestos fundamentales compartidos (aunque a menudo implícitos) acerca de por qué los eventos suceden como lo hacen y cómo la gente debe actuar en diferentes situaciones”. Ambos elementos intangibles resultan difíciles de acuerdos intersubjetivos, entre otras cosas porque son creados,

replicados y sostenidos por los anteriores miembros de la organización (tradicón) a los actuales y a futuros participantes de la misma.

La organización internamente mantiene su equilibrio y coherencia, aunque pueden presentarse desacuerdos o conflictos, éstos son manejables alrededor de lo que Laughlin (1991) denomina una “inercia” de la perspectiva dominante, que se convierte en norma; es decir, el conflicto se resuelve en función de la visión dominante y la organización vuelve a su estado de inercia; realmente no hay cambios, aunque existan voces en contrario. En este contexto, las perturbaciones resultan en una

Sacudida incontrolable que requiere que los participantes de la organización, aunque a regañadientes, cambien sus características inertes del mundo de la vida. Tales perturbaciones conducen a cambios en el dominante de una organización, pero su intención siempre será volver a otro estado de equilibrio (Laughlin, 1991, p. 213)

El proceso de cambio, según Laughlin (1991) se presenta en cuatro vertientes:

La refutación: En esta etapa la organización, ante la perturbación o presión externa o interna, ante una situación, reacomoda su arquetipo de diseño, sin afectar sus creencias y valores, manteniendo su naturaleza fundamental.

La reorientación: Ante una perturbación la organización tiende al acoplamiento del arquetipo de diseño y de los subsistemas, debido a que la perturbación se internaliza, sin afectar el sistema de creencias.

La colonización: Al estar en presencia la organización de una perturbación, predomina la visión de un grupo pequeño de la organización sobre el resto, creando un cambio duradero en los elementos tangibles e

intangibles de la organización. La colonización implica una “toma” progresiva de los elementos organizacionales; así, la primera reacción ante una perturbación en el cambio del arquetipo de diseño, luego de los subsistemas, hasta que se llega a un nuevo *ethos*, una nueva forma de conducta que transforma las creencias y valores (esquemas interpretativos) de las personas, sin ningún aprecio por las creencias preexistentes.

Para Laughlin (1987, p. 494) la colonización interna puede ser positiva y expresa:

Una colonización interna "positiva" ocurre, cuando los sistemas están con propósito y con razón superando el estado actual de la organización del mundo de la vida, obviamente esta situación significa que, sobre todo, las bases tecnológicas (a menudo los mecanismos de dirección de la sociedad) son "correctos" desde una perspectiva social o de otra índole y, por lo tanto, el mundo de la vida debería cambiar.

Pero, también aclara Laughlin (1991, p. 220) que existe la “posibilidad de una colonización negativa (no deseada o destructiva), siempre indica lo impredecible, y a veces, incontrolable que es el proceso de cambio” Esta situación puede deberse a la imposición de grupos, que afectan los sistemas y los medios de dirección de las organizaciones, que hacen vida en la sociedad, lo que llama Habermas (1999) el *mundo de la vida*.

La evolución: Implica los cambios tanto en la forma de las organizaciones (arquetipos de diseño y subsistemas) como en los esquemas interpretativos, pero, en un contexto de consenso de la mayoría de los integrantes de la organización, sin coerción ni imposición. La evolución

requiere de un proceso discursivo y colaborativo que conduzca a la conformación de valores y creencia compartidos.

El interés de la tesis que aquí se presenta, se enfoca en la posibilidad de transitar de la colonización, por parte del mundo de la política contable (normas contables y otras legislaciones), a los otros mundos de la investigación y la práctica profesional, lo que ha ocasionado una perturbación en la comunicación, que afecta el desarrollo del saber contable, hacia la evolución en el *mundo de la vida contable*, lo que implica la racionalización del saber, a través del entendimiento y condiciones formales de consenso, tal como lo señala (Habermas, 1999).

Por su parte Broadbent y Laughlin (2013) afirman que la contabilidad se encuentra en la etapa de colonización, caracterizada por la preminencia de lo normativo y lo absolutamente regulado del conocimiento, por sobre el mundo de la investigación o el de la práctica. Tales regulaciones y normativas presentan un carácter formal y objetivo, pues se formulan bajo un discurso escrito para orientar los mecanismos de dirección financiera, así como las acciones que deben operar en el desempeño de las organizaciones. El control contable, se aplica en la práctica para regular acciones comunes y, tanto las regulaciones como las normativas orientan el desarrollo del conocimiento instrumental que se aplica en el ejercicio de la profesión contable.

Un listado preliminar de los síntomas de la colonización interna del mundo de la vida contable, por parte del mundo de la política (de las normas y la regulación), se presenta a continuación:

1. *Un grupo dominante tiene la potestad de regulación contable internacional, en el ámbito global.* En este sentido, la Federación Internacional de Contadores

(IFAC, por sus siglas en inglés) fue creada con el objetivo de servir al interés público, y de fortalecer al profesional contable en el mundo; ayudando de esta forma al crecimiento económico, estableciendo en los distintos países normas profesionales de una calidad alta, y fomentando el cumplimiento. La visión de la IFAC (2017) es promover que la profesión contable se reconozca internacionalmente y sea reconocida como un líder para el desarrollo de los mercados financieros, las empresas y las economías, concentrada en la función de auditoría.

El IFAC, como organismo internacional supervisa y decide el actuar de la contabilidad a nivel mundial y si bien está representado por 163 miembros en 119 países, se reconoce como el emisor por excelencia de la normativa internacional.

Una profesión altamente normatizada: El proceso regulatorio internacional en contabilidad abarca todas las instancias del ejercicio profesional, contándose con Normas Internacionales de Información Financiera, que regulan la preparación y presentación de la información financiera de las entidades (con normas para entidades públicas y privadas); Manual de Normas de Auditoría y Aseguramiento de la Información; Manual para las Normas de Educación; Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, emitidas por diversos consejos normativos, dependientes de la IFAC. Así mismo, en cada país existen leyes que legitiman estas normas o similares o incorporan otras leyes que regulan la actuación del contador público, pero que también modifican su discurso.

2. *La prevalencia de la auto-regulación profesional:* El mundo político contable reconoce la autorregulación, y la justifica en que “cada profesión se

define por el conocimiento, las habilidades, las actitudes y la ética de la profesión. La regulación de una profesión es una respuesta específica a la necesidad de ciertas normas que deben cumplirse por los miembros de dicha profesión.” (IFAC, 2011, p. 1). Pareciera lógico tal afirmación, sin embargo, el peso de la regulación propia en contabilidad es muy importante, y así expresan que

La regulación de la profesión contable generalmente cubre los siguientes aspectos: los requisitos de entrada y de licencia, incluyendo requisitos de desarrollo profesional y de educación en curso; seguimiento del comportamiento y el rendimiento de los contadores profesionales; las normas, incluidas las normas éticas, que los contadores profesionales deben cumplir; y sistemas y procedimientos disciplinarios para aquellos que no cumplen con los requisitos. Se trata de una gama de diferentes prácticas regulatorias, incluyendo: los controles de calidad de los contadores profesionales individuales; la ejecución de normas éticas y profesionales de las organizaciones profesionales de contabilidad y / o los organismos reguladores; cumplimiento de obligaciones de la adhesión de la IFAC por organizaciones profesionales de contabilidad; y la supervisión pública por el regulador externo cuerpos. (IFAC, 2011, p. 3).

Esta forma de regulación global se relaciona con el propósito de resguardar los intereses del mercado de capitales que sustenta a las economías internacionales. Así la propia IFAC (2011) expresa que la regulación “juega un papel importante en el trabajo con los gobiernos para asegurar que la regulación sea eficaz, eficiente y en el interés público.” (Ob. Cit p. 4).

Para Laughlin (2011, p. 21)

[L]os gobiernos sólo, de vez en cuando, usurpan el proceso regulador de la contabilidad, y la ley raramente va más allá de

estar referida por la regulación de la forma de considerar los informes; la mayor parte de regulación de la práctica atraviesa órganos reguladores de la contabilidad independientes.

Quedando así, subyugado el mundo de las prácticas a lo normativo y el investigativo subestimado, por no estar necesariamente alineado a la normatividad, por el contrario, en muchos casos por estar en contra de las mismas.

3. *El sistema económico imperante afecta el propósito de la contabilidad:* La profesión ha devenido en una profesión al servicio de los intereses de los mercados de capitales. La IFAC declara que su misión “es servir al interés público, al continuar fortaleciendo la profesión de la contabilidad a nivel mundial y contribuir al desarrollo de fuertes economías internacional” (IFAC, 2016, p. 9). De esta forma, la profesión contable, en el contexto regulatorio internacional, se aleja de su principio, de una contabilidad al servicio de la sociedad en general, para abocarse a las economías internacionales, que requieren de “normas reconocidas internacionalmente como medio de asegurar la credibilidad de la información de la que dependen inversionistas y partes interesadas” (IFAC, 2016, p. 9)

4. *El sistema capitalista introduce la competencia por dinero y el prestigio en detrimento de otros valores profesionales:* La profesión de la contaduría pública se supone actúa en beneficio y protección del interés público, utilizando el marco regulatorio profesional, para mejorar la preparación y presentación de la información financiera (caso de contabilidad) e incrementar la confianza de dicha información (caso de aseguramiento de la información). Sin embargo, la reputación, la imagen y el aspecto financiero de la profesión (honorarios), pueden afectar su actuar.

Francis (1990) expresa que en la profesión contable el predominio de recompensas externas y la corrupción de las personas e instituciones, minimiza la consecución de bienes internos, entendidos como las virtudes de la profesión. Así mismo, Sánchez-Fernández (2006, p. 29) llama la atención a la forma mercantilista de la profesión, devenida de la actividad de auditoría y expresa que,

Este paradigma de la utilidad, aplicado de forma mercantilista al trabajo de auditoría ha provocado una desviación de su auténtico contenido, como consecuencia de los importantes ingresos que pueden generarse para los auditores por otras actividades asociadas al desarrollo del trabajo y a la relación profesional que se establece con los clientes, y en especial al denominado asesoramiento legal e informático.

De esta forma, el interés se concentra en los “negocios” relacionados con la contabilidad y la auditoría, que a decir de Gaffinkin (2007, p. 11) refleja que, “el estatus de la profesión es más una reflexión del interés propio que al servicio del bien público. Es decir, mantiene el control de la información, a fin de obtener recompensas materiales altas”; diluyéndose el propósito de servir al interés público a través de la actuación profesional. Al respecto, pareciera que los organismos emisores de normas contables

[H]an supuesto que el profesional contable tiene la intencionalidad ética de apegarse a las normas y que no pondría en peligro aquellos estándares para *complacer* a los clientes. Lamentablemente, los acontecimientos de la historia moderna han confirmado que el personal financiero y los auditores pueden ser seducidos por el interés económico propio y pueden dejar de cumplir sus obligaciones con la comunidad de inversionistas. (Satava, y otros, 2006, p. 273)

Pareciera, que el éxito de las firmas de contadores públicos se mide más en relación con el número de clientes y cantidad de dinero asociado que, por su papel de protección al interés público, así West (2016, p. 9) advierte que “las referencias a la motivación en manuales de la contabilidad típicamente se refieren principalmente a recompensas extrínsecas y el diseño de sistemas de recompensa financieros para motivar el comportamiento.”

5. *La minimización del mundo investigativo:* Para Laughlin (2011) “hay una tendencia a ser mínimamente dócil y hasta deliberadamente no dócil en relación con los requisitos de los organismos reguladores”. Aunque, indudablemente, existe un componente ético en las decisiones de no acatar los requisitos de los organismos reguladores, lo pertinente es destacar que, a pesar de que el mundo político pareciera que domina la práctica, eso no significa que existe una comunicación entre estos elementos profesionales ni que exista “un reconocimiento mutuo, confianza y respeto a los roles de cada uno”. (p. 22-23)

En este contexto, el mismo Laughlin (2011) propone una alternativa para minimizar las brechas entre los “mundos” contables como producto de la escasa y defectuosa comunicación, parte del reconocimiento y respeto mutuo de cada elemento; para el que se requiere, “de un acuerdo institucional sobre el papel, la responsabilidad y los extremos de responsabilidad, y la interrelación entre cada uno de los tres elementos que componen la profesión”, (p. 26) y en este punto la formación de los contadores juega un papel importante.

De esta forma, y a manera de ejemplo de las diferencias entre intereses de los mundos contables, Tucker y Parker (2014) precisan que en el caso

concreto de la contabilidad de gestión, la investigación ha sido objeto de críticas por parte de la comunidad académica y de los practicantes, pues los procesos investigativos desarrollados desde la academia, con frecuencia se han centrado en el abordaje de objetos de estudio y fenómenos, que no se corresponden con los intereses, necesidades y problemas enfrentados por los profesionales en la práctica profesional, aportando en consecuencia, muy poco para el mejoramiento del ejercicio de la contabilidad en el mundo real.

De otro lado, en el campo de la investigación, pareciera que el proceso investigativo realizado por los organismos reguladores para evaluar la pertinencia de las normas presenta mayor utilidad que el proceso de investigación desarrollado en las universidades. No obstante, la emisión de normas y regulaciones, sin un fundamento conceptual suelen dejar vacíos, inconsistencias y contradicciones, las cuales pueden generar conflictos en la interpretación y aplicación, creándose por ello un ciclo sin fin, que lleva a que, ante cada problema puntual, se debe corregir la norma, y al hacerlo, se producen nuevos conflictos. (Viloria, 2013).

6. *La percepción de subordinación del mundo de la práctica*

Pareciera, entonces que el *mundo de la vida contable* está colonizado por el mundo de la política, orientada fundamentalmente por el discurso regulativo de carácter vinculante, emitido desde el campo político, reconocido por los sujetos a los que se destinan las normas y regulaciones y que incide en el mundo de la investigación y en el mundo de las prácticas.

Ahora bien, esta colonización se ha agudizado en función de las perturbaciones ambientales, básicamente producto de los denominados escándalos financieros. Villacorta (2006) expresa que los grandes escándalos

de finales del siglo XX (ENRON, WorldCom, Parmalat, entre otros) tanto en Estados Unidos como en Europa, colocan en duda el funcionamiento de los mercados de capitales y, consecuentemente, de la información financiera que se genera y su aseguramiento; colocando en duda si el modelo internacional normativo contable era confiable. Ante esta presión, la respuesta de la profesión contable fue una mayor presión normativa, y en este sentido, Schickel, (2012 p. 7) expone que

Después de los escándalos de la contabilidad de finales de los años 1990 y a principios de los años 2000, las organizaciones profesionales de la contabilidad, como el Instituto Americano de Auditores de Cuentas (AICPA) y el Instituto de Gerentes de Contabilidad (IMA) fueron rápidos para poner en práctica nuevos códigos de conducta y estándares para la práctica profesional. El Congreso estadounidense también entró en la escena con la ley Sarbanes-Oxley de 2002 (SOX), que creó la organización pública Consejo de Vigilancia de Auditoría (PCAOB) e introdujo nuevos requisitos, más estrictos para auditoría e información financiera. Mientras que la intención de estas reglas y directrices adicionales es buena, poniendo adelante reglas no hace buenos profesionales de la contabilidad. (...) la acción moral va más allá de la regla siguiente y requiere la virtud de la prudencia intelectual. La regla siguiente en la ética requiere y presupone la existencia de razonamiento práctico, que es la virtud intelectual necesaria para aplicar el conocimiento del bien y el mal, incluyendo el conocimiento de las normas éticas, a las situaciones concretas.

Los denominados escándalos financieros, término que engloba a los fraudes y estafas más importantes que afectaron la economía global, y en los cuales el trabajo profesional del contador público se vio afectado, ocasionó cambios en la estructura de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), devinieron en una serie de regulaciones contables y legislativas que

impusieron mayores requisitos a la profesión, como la ley Sarbanes-Oxley (2002). Es así, como en el documento Posición Política Nro. 3 denominado *International Standard Setting in the Public Interest*, la IFAC establece que

Las disposiciones para el establecimiento de normas internacionales, descritas en este documento, fueron diseñadas e implementadas en el contexto posterior a la Ley Sarbanes-Oxley, y han estado sujetas a mejoras posteriores. Este ambiente era uno en los que se produjo un cambio progresivo y significativo a nivel nacional de los sistemas reguladores en los que los profesionales del sector privado y las instituciones de contabilidad desempeñaron un papel dominante en las organizaciones reguladoras del sector público tanto en el establecimiento de normas como de la supervisión. (IFAC, 2008, p. 1)

Esto constituye, desde la visión de Laughlin (1985, 1987, 1991, 2013) una perturbación que afectó al *mundo de la vida contable* en conjunto. Ahora bien, el *mundo contable de la política* pareciera, se ha fortalecido a partir de ese momento, con hechos como el reconocimiento de la IFAC como ente emisor de normas internacionales en contabilidad, aseguramiento, ética, educación y sector público, a través de sus Consejos de Normas, con cobertura, según datos de su página web, de 163 jurisdicciones, 3.000.000 millones de contadores en el mundo, en los cinco continentes (IFAC, 2017). Además, firma convenios con el Banco Mundial y la agrupación Internacional de Comisiones Nacionales de Valores (IOSCO, por sus siglas en inglés) para la elaboración de normas de alta calidad para contabilidad y auditoría.

La IFAC en 2003 diseña e implementa una serie de reformas organizacionales, con la finalidad de:

1. Fortalecer los procesos de normatividad

2. Lograr la convergencia con normas internacionales de alta calidad en todos los ámbitos profesionales, como medio de apoyo a la operatividad de los mercados de capitales,
3. Aumentar la eficiencia de la profesión
4. Fomentar la confianza en los inversionistas
5. Querer asegurar que la profesión responda al interés público. (IFAC, 2017)

En este contexto, la IFAC reestructura su organización en Consejos especializados para cada actividad del contador público, y presenta el Consejo para Normas de Información Financiera (IASB, por sus siglas en inglés), Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento de la Información (IAASB, por sus siglas en inglés), Consejo de Normas Internacionales de la Educación Contable (IAESB, por sus siglas en inglés, el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA, por sus siglas en inglés) y el Consejo de Normas Internacionales para la Contabilidad del Sector Público (IPSAB, por sus siglas en inglés).

Así mismo, crea un supra Consejo de Vigilancia de Actividades de Interés Público (IPIOB, por sus siglas en inglés). De esta forma, se consolida como un mundo normativo y regulativo de las actividades del contador público que, desde el punto de vista externo, puede actuar como medio de comunicación con el entorno, pero desde la operatividad del mundo de la vida contable, es un medio de colonización del mundo contable de la investigación y del mundo de la práctica profesional.

Con todo lo antes expuesto puede decirse que el proceso colonizador interno de la contabilidad, por el *mundo contable de la política* ha modificado

los arquetipos de diseño y los subsistemas contables, y pareciera afectar en menor grado las creencias y valores, de los mundos de la investigación y la práctica contable, lo que dificulta la comunicación intersubjetiva entre éstos.

El *mundo contable de la práctica*, se ha sometido a la colonización del mundo contable político, ante la perturbación de los cambios normativos se han afectado sus arquetipos de diseño de las firmas de contadores, así, por ejemplo, la Norma Internacional de Control de Calidad 1, (NICC-1) (IAASB, 2017) tiene como propósito establecer normas y dar lineamientos sobre las responsabilidades específicas del personal de la firma, respecto de procedimientos de calidad para auditorías de información financiera histórica. Incluyendo auditorías de los estados financieros. Esta NIA se debe leer junto con las partes A y B del Manual del Manual del Código de Ética para Contadores Profesionales de IFAC (IESBA, 2014), quedando por tanto supeditada a este último.

Otra arista que afecta, el mundo contable de la práctica se relaciona con las alianzas y fusiones cada vez más frecuentes en el negocio de la auditoría. Según el *Global Consulting Mergers and Acquisitions Report 2013*, publicado por Equiteq, hubo 575 absorciones en el negocio de la consultoría gerencial durante 2012.

Para el 2011, la firma de contadores PwC compró PRTM, una firma global con fuerte presencia en Alemania, especializada en estrategia operativa y asesoramiento en cadena de suministro y desarrollo de productos. En junio 2012, KPMG a su vez compró BrainNet Supply Management Group, consultora líder en cadena de suministro, con sede en Bonn, aunque también con oficinas en todo el mundo.

Luego del acuerdo, Christian Rast, CEO de BrainNet fue nombrado para presidir un nuevo centro de excelencia en procuración y cadena de suministro de KPMG. Ahora EY hace lo mismo. Su brazo alemán compró J&M Management Consulting, una consultora con sede en Mannheim especializada en administración de cadena de suministro y procesos operativos. El acuerdo fortalece a EY en el mercado de asesoramiento en cadena de suministro en un momento en que los cambios económicos globales están haciendo que las empresas reorganicen sus modelos de procuración. *Global Consulting Mergers and Acquisitions Report (2013)*

La Consultoría también ha modificado su trabajo y crece aceleradamente, pero no en su estructura tradicional, sino en proyectos "transformacionales" de tecnología de la información, por ejemplo, la implementación de sistemas ERP en las empresas. La regulación que forma lo que es el mundo de la política según Laughlin, (2011) lejos de ayudar al fortalecimiento de las empresas de auditoría más pequeñas, las pone en mayor riesgo.

De igual forma, la actividad contable es regida a través del Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad-IESBA (2014) y otras regulaciones de actividad, y de sus subsistemas; pero pareciera el sistema de creencias no ha cambiado de forma considerable, pareciera se requiere ser una firma grande para alcanzar el éxito.

El fenómeno de la concentración del mercado de los servicios de auditoría ha sido objeto de investigación de un importante número de trabajos a nivel internacional [Zeff y Fossum, (1967); Rhode, Whitsell y Kelsey, (1974); Dopuch y Simunic, (1980); Eichenseher y Danos, (1981); Danos

y Eichenseher, (1982); Campbell y McNeil, (1985); Moizer y Turley, (1987); Tomczyk y Read, (1989); Tongue y Wootton, (1991); Beattie y Fearnley, (1994); Walker y Johnson, (1996); Marten, (1997); Shane y Maijoor, (1997); Peel, (1997); García-Benau, Ruiz y Vico, (1998); García-Ayuso y Sánchez, (1999); Quick y Wolz, (1999); Pong, (1999); Wolk, Michelson y Wootton, (2001); Beattie, Goodacre y Fearnley, (2003); entre otros]. Desde entonces y hasta la fecha, los investigadores contables han venido evidenciando en sus trabajos empíricos, la existencia de una elevada concentración de los servicios de auditoría bajo el dominio de muy pocas firmas de auditoría, que con enormes recursos económicos se han venido apoderando de una gran parte del mercado de auditoría en los distintos países.

Esta alta concentración del mercado de auditoría, referida en el párrafo anterior, sin duda que ha producido efectos nocivos en las prácticas profesionales del mundo, que hoy son evidentes y afectan la esencia misma de la profesión de la auditoría, en particular en estos momentos, después de la desaparición del mercado de auditoría de una de las grandes firmas multinacionales

Según Toscano (2010), el estudio del mercado de servicios de auditoría dentro de la investigación contable y, en particular, el análisis de la concentración del mercado de auditoría, se fundamenta en los principios doctrinales establecidos por la economía industrial para analizar el comportamiento de los mercados, conocido como el paradigma estructuralista o estructura-comportamiento-resultados, y el cual proporciona a la investigación contable un marco conceptual para el análisis de la estructura del mercado de auditoría y su naturaleza competitiva.

Continua Toscano (2010), afirmando que, en su formulación tradicional, este paradigma estructuralista sostiene que la estructura del mercado es una determinante causal del comportamiento de las empresas que compiten en dicho mercado y, por lo tanto, de los resultados económicos. Ello ha propiciado que la Teoría de Mercados, concretamente la rama de la economía industrial haya establecido un marco analítico conocido como paradigma estructuralista o estructura-comportamiento-resultados, que permita ofrecer una aproximación a dichos mercados.

Así pues, lo anterior lleva a Toscano (2010) a afirmar que, hasta los momentos la contabilidad ha respondido a controles hegemónicos, liderados por las grandes empresas de los grandes países, las potencias mundiales, Estados Unidos y Europa. Esto afecta directamente los elementos intangibles planteados por Laughlin (2008) en la medida en que los contadores deben plegarse a la normativa y actuar en función de ella, manejándose como un todo igualitario que poco responde a realidades particulares.

Distinta situación es la del *mundo contable de la investigación*, aunque permeado y minimizado por el mundo político, pareciera no ha sufrido cambios en los arquetipos de diseño, en los subsistemas, ni en su sistema de creencias. La universidad realiza investigación desde el escenario de las normas, de los elementos éticos, se basa en los códigos de ética, las funciones que debe tener un contador, hay investigaciones en el área de auditoría, así mismo se realizan estudios de casos para el análisis de situaciones organizacionales específicas, sin embargo la mayoría de las veces sus resultados se dejan en la universidad como un activo de ésta, no impactando al entorno en el que fueron hechas o para el propósito que se diseñaron.

Se está, por tanto, en presencia de un proceso colonizador negativo del mundo contable de la política, en el sentido de que no existen consensos, solo imposiciones, a pesar de los procesos de auscultación que son comunes en el mundo de la política.

Este proceso colonizador ha provocado brechas entre la investigación y la práctica profesional, manifestada en una ruptura de la comunicación. Así, *el mundo de la vida contable* presenta un comportamiento distinto al de otras disciplinas, en cuanto al funcionamiento de la teoría y la práctica, en vista que el mundo de la vida de cada uno de estos componentes se configura por arquetipos fundamentados en esquemas interpretativos, que no convergen en su retroalimentación de la teoría y la práctica en la profesión contable.

De este modo, los desarrollos teóricos generados sobre la base de la investigación universitaria, así como los arquetipos fundamentados en los esquemas interpretativos de los investigadores que conforman la comunidad académica, no constituyen los fundamentos para la conformación de los arquetipos expresados en las normas y regulaciones que rigen la práctica profesional en el mundo real.

Por tanto, en la contabilidad tienen un papel clave los arquetipos de diseño legitimados a partir de la interacción, negociación y diálogo entre los actores que participan en cada uno de los tres mundos que conforman la profesión, los cuales con frecuencia funcionan manera desarticulada, sin ningún grado de comunicación (relaciones entre la investigación y la práctica, así como de la investigación con la política); o con muy bajos niveles de articulación (relaciones entre la política y la práctica).

Cabe recordar que para Laughlin (2011), los tres elementos de la contabilidad -la investigación, la política y la práctica- deben trabajar en función de cada una en una interrelación continua, en la que cada mundo aporte sus ideas en la búsqueda de soluciones o respuestas a realidades particulares, es lo que Laughlin (2011) a lo largo de todo su trabajo ha denominado el crear puentes de comunicación.

Sin embargo, esta necesaria vinculación pareciera que no se está logrando y las razones que el autor argumentan están relacionadas a que “los elementos de investigación, política y práctica, en vez de trabajar juntos para contribuir al desarrollo de la profesión, en el sentido más amplio, son más bien elementos separados que persiguen sus propias agendas y preocupaciones” (2011 p. 22). Para el autor, cada elemento o mundo tiene sus propias argumentaciones, reglas y acciones, y aunque en apariencia podrían vincularse, no necesariamente lo hacen. Asimismo, estos “mundos” pudieran visualizarse como organizaciones (formalizadas o no), con sistemas sociales propios.

La colonización del *mundo contable de la política* sobre el mundo contable de la investigación y de la práctica, para la investigadora se convierte en una perturbación de los microcosmos que conviven en estos mundos; ya que afecta su arquetipo de diseño, específicamente en sus proceso de gestión y sus esquemas interpretativos, estos últimos se afectan al impactar las decisiones en las creencias y valores de las personas de las organizaciones, por lo que, se bloquean las posibilidades de comunicación entre ellos. Para Habermas (1999, p. 436) los mecanismos de dirección con arreglos a fines, “sustituyen el lenguaje como mecanismo de coordinación de la acción” y

requieren de legitimidad a través de la legalidad y una práctica-moral con base a ésta.

Resulta necesario, como lo propone Habermas (1999) un proceso de racionalización del mundo de la vida a través de las interacciones que soporten consensos más allá de la prescripción normativa, es decir desde un “consenso comunicativamente alcanzado” (p. 434). Estos consensos, desde la vertiente de la evolución de Laughlin (1987-1991) se producen a través de los procesos discursivos entre los actores, debe ser colaborativo y en libertad, requiere expresa el autor, de un *punto medio* resultante de aplicar las habilidades lingüísticas de todos los participantes sociales.

Es decir, el mundo contable de la investigación y el de la práctica deben lograr un *estadium* evolutivo que les permita un proceso comunicativo en libertad, para racionalizar el mundo de la vida que ha sido colonizado por el mundo contable de la política, y éste, solo es posible a través de los consensos discursivos.

En este contexto, la investigación se plantea como inquietud ¿Cómo fundamentar las estrategias de cambio en los esquemas interpretativos entre el mundo contable de la investigación y el de la práctica que permiten trascender al *estadium* de evolución de la disciplina contable a través del *Middle-Range*?

Laughlin (1991) expresa que un cambio organizacional en el enfoque de la “evolución”, causada por una perturbación, como lo es en esta investigación la colonización del mundo contable político hacia el mundo contable de la investigación y al mundo contable de la práctica, genera una discusión racional sobre sus creencias y valores (esquema interpretativo), y

estos acuerdos incide de forma directa sobre los arquetipos de diseño y sus subsistemas.

En la profesión contable, los esquemas interpretativos se manifiestan en los arquetipos de las organizaciones e instituciones sociales, que forman parte de la investigación, la política y la práctica. Estos, constituyen el núcleo central para la conformación del *mundo de la vida contable* en cada componente estructural de esta disciplina. Es decir, en el mundo contable de la investigación, se constituye por los arquetipos derivados de los esquemas interpretativos de los investigadores, mientras que, en la práctica, se configura por los arquetipos sustentados en los esquemas interpretativos de los profesionales que ejercen la práctica (gremios, firmas de contadores, entre otros).

Broadbent y Laughlin (2013), plantean que la “evolución” de las sociedades tienen como fundamento el cambio en el discurso de los actores que conforman la sociedad, los cuales constantemente demarcan, y configuran los mundos naturales, sociales y subjetivos que hacen parte de lo social. Así la intencionalidad principal de la tesis se centra en *Fundamentar estrategias de cambio en los esquemas interpretativos del mundo contable de la investigación y el de la práctica contable que permitan trascender al estadium de evolución de la disciplina, a partir del Middle-Range.*

Para lograr esta intencionalidad se hace necesario lo siguiente:

- Caracterizar los elementos evidentes de los esquemas interpretativos del mundo contable de la investigación y la práctica que intervienen en el modelado de arquetipos de diseño

- Explicar los argumentos de investigadores y practicantes debido a sus acuerdos/desacuerdos en los esquemas interpretativos
- Examinar los consensos en los esquemas interpretativos entre investigadores y practicantes como fundamento para las estrategias de cambio
- Exponer las estrategias de cambio en los esquemas interpretativos del mundo contable de la investigación y la práctica para trascender al *estadium* de la evolución de la contabilidad

La investigación pretende respetar los espacios de cada mundo. Es decir, los criterios de la investigación contable, como un mundo en donde el conocimiento científico prevalece, con sus criterios de validez, y por su parte el mundo de la práctica profesional con sus conocimientos, sus reglas y sus experiencias; pero, a la vez, lograr una comunicación racional y consensuada que permita un equilibrio en *mundo de la vida contable*, que parte del entendimiento y no de la imposición de las normas.

Habermas (1999, p. 435) expresa al respecto que “la acción comunicativa queda gravada con expectativas de consenso y riesgos de disenso que plantean grandes exigencias al entendimiento como mecanismo de coordinación de la acción.” Se busca con la investigación estos niveles de entendimiento, para “tender puentes” (Laughlin, 2011, p.20) entre los mundos de la política, la práctica y la investigación, que hoy parecieran estar desconectados, ensimismados en sus propias preocupaciones, y que afectan el desarrollo de la disciplina.

Laughlin (1985, 1987, 1995, 2005, 2013) propone una metodología basada en los planteamientos de Habermas (1999 y 1992) sobre la posibilidad de

alcanzar un *punto de medio* de consensos en las formas discursivas, al que denominó Pensamiento de *Middle-Range* o de Alcance Medio, desde el enfoque crítico interpretativo, que permita un cambio social. Se trata de un equilibrio entre los componentes teórico, metodológicos y la dimensión del cambio del proceso investigativo en una especie de "gama media" (Power, 2013), que finalmente, sustenta una construcción teórica a través de una retroalimentación constante, progresiva y consistente entre los componentes teórico y empírico de la investigación.

Resulta, el pensamiento de *Middle-Range* una posibilidad investigativa de la presente tesis, partiendo de la realidad de los mundos contables de la investigación y la práctica profesional, en cuanto a sus arquetipos de diseño, sus subsistemas y esquemas interpretativos, lograr presentar los consensos o puntos medios de las creencias y valores compartidos, que permitan una comunicación intersubjetiva.

En la disciplina contable, los sujetos y la teoría tienen un papel trascendente, pues ésta se conforma a partir de conocimientos y postulados con aplicación empírica en el contexto social, político y financiero, donde los procesos reflexivos y los esquemas interpretativos, orientan la conformación de los arquetipos que participan en la ciencia contable (universidades, organismos de regulación, gremios y practicantes) y al mismo tiempo, éstos últimos deberían constituir la base para enriquecer los postulados generados desde el componente investigativo.

Así mismo, dentro del pensamiento de *Middle-Range* se identifican dos aspectos claves para la ejecución de una investigación contable con pertinencia social: a) la articulación dinámica y progresiva de las

dimensiones teórica y empírica donde se desarrollan y funcionan los fenómenos contables; b) la aplicación de la teoría crítica y, concretamente de los postulados de la práctica comunicativa propuesta por Habermas (1992, 1999) como sustento para la promoción del cambio y la transformación social de los fenómenos contables.

Propósito de la investigación

La contabilidad como profesión en el mundo real está conformada por tres mundos precisados en la investigación, la política y la práctica. Al igual que otras ciencias, lo contable se fundamenta en los componentes teórico y práctico. No obstante, también a diferencia de otros campos disciplinarios, en contabilidad los postulados teóricos, no constituyen el sustento que retroalimenta y orienta el ejercicio de la práctica profesional.

Tal situación, pudiera generarse como consecuencia que esta disciplina presenta un desarrollo invertido, pues primero los organismos reguladores formulan las normas y regulaciones, posteriormente éstas se someten al proceso de auscultación donde participan los investigadores para formular sus apreciaciones en cuanto a los vacíos y aplicabilidad de las mismas y, finalmente las normas son emitidas para comenzar a regir la práctica profesional.

En tal sentido, cabe mencionar que el mundo de la vida en contabilidad desde la postura de Broadbent y Laughlin (2013) se estructura a partir de los esquemas interpretativos de los actores que participan en los tres arquetipos de diseño que conforman la contabilidad precisados en los términos de la investigación, la política y la práctica.

Estos arquetipos funcionan en el mundo real de manera independiente, con muy bajos niveles de comunicación, lo cual permite afirmar que actualmente la contabilidad se encuentra en la fase de colonización, además de en una colonización negativa en la que el mundo de la práctica está supeditado al mundo de la política, pues las normas internacionales limitan su acción al haber muy poco margen para la actividad contextualizada, con un poco menos de presión hacia el mundo investigación, al funcionar entonces como estructuras independientes no contribuyen con la retroalimentación de los tres mundos que integran la contabilidad.

Es importante mantener clara la idea de que si se lograran establecer puentes como lo señalan Laughlin (2013), entre los tres mundos contables, el ejercicio de la contabilidad dejaría de ser una mera respuesta o estrategia para convertirse en un mundo complejo en el que hubiese las normas internacionales, las cuales pudieran ser flexibles para adaptarse a situaciones particulares, dando mejor respuesta a situaciones prácticas específicas de un contexto específico.

Lo anterior quizás lleve al cambio de las organizaciones, no solo en su estructura sino también en sus procesos de gestión; estos cambios deberían ser integrados a los esquemas de valores y creencias, así mismo las universidades deberán integrar en sus investigaciones, las normas, los códigos de ética y de actuación internacionales, contextualizados según sea el caso y deberían generar respuestas prácticas a casos prácticos, que hagan al final tener una contabilidad con visión crítica que responda al medio social donde se desenvuelve.

Todo ello permitirá un enriquecimiento de la contabilidad a través de la promoción de un cambio en los sistemas de comunicación establecidos entre los arquetipos de diseño, de manera que la disciplina pueda trascender de la etapa de colonización hacia la etapa de evolución, la cual estaría caracterizada por una transformación de la naturaleza y funcionamiento de los arquetipos de diseño que conlleva un replanteamiento en el mundo de la vida de la contabilidad.

Sobre la base de los argumentos expuestos, para el desarrollo de la investigación se procederá al abordaje de la fundamentación teórica y empírica de los esquemas interpretativos, arquetipos de diseño y sistemas de dirección característicos de la etapa de colonización, incorporándose al mismo tiempo las bases de la teoría de la acción comunicativa de Habermas (1992, 1999) para promover una transformación de éstos que conduzca al alcance de la etapa de evolución. Desde esta perspectiva, la investigación se limita a la formulación de una propuesta teórica para la conformación de un espacio comunicativo entre el mundo de los académicos y el mundo de los practicantes.

CAPÍTULO II

EXPERIENCIAS INVESTIGATIVAS Y SU APORTE TEÓRICO A LA INVESTIGACIÓN

Antecedentes de la investigación

En esta sección se presentan los artículos científicos publicados en revistas arbitradas e indexadas, así como tesis doctorales, cuyo objeto de investigación se vincula con el funcionamiento de los arquetipos que sustentan el discurso de la investigación y el ejercicio de la práctica contable, los cuales se consideran como los antecedentes de investigación de esta propuesta doctoral.

En función de los argumentos expuestos los antecedentes de la investigación se resumen en las propuestas de los siguientes autores:

Jiménez, R (2017). Presenta como tesis doctoral, para su grado de Doctor en Ciencias Contables una investigación titulada *El interés público en contabilidad desde la perspectiva Middle-Range Thinking de Richard Laughlin*. El objetivo de esta tesis doctoral fue proponer una teoría esqueleto de interés público en la contabilidad desde el enfoque del *Middle-Range Thinking*. Para llevar a cabo dicha propuesta se examinaron los esquemas interpretativos de los contadores y de las organizaciones internacionales en la perspectiva del interés público, la metodología del *Middle-Range* involucró tres etapas, la cuasi ignorancia, los teoremas críticos, y la ilustración. Los resultados se obtuvieron de la triangulación en la que se evidenció consenso en: la concepción de interés público, este interés en el ámbito de la contabilidad se

refiere a los sujetos, quienes circunscriben sus creencias y valores con responsabilidad para el bienestar de la sociedad, desde la práctica social, la confianza, y la ética en su actuación.

De igual forma hubo consenso en, creencias y valores de interés público, el interés público como vocación profesional, cuyos valores, y creencias se enmarcan en la responsabilidad del ejercicio profesional del bien común, y confianza que favorece la relación entre ser, saber y hacer en el marco de actuación ética para todas las partes interesadas.

Creencias en la contabilidad, como práctica social responsable, el interés público sitúa a la contabilidad como una disciplina con la responsabilidad de construir información, confianza, y comunicación, con miras a la protección del interés general, que es superior a los intereses individuales de la empresa y que se sintetiza en el bienestar no solo económico, de igual forma la contabilidad como práctica social está vinculada a los grupos de interés siendo un producto social que toma sentido en función del interés público.

Es por ello que como parte de las reflexiones finales se tiene que la autora considera que seguro no es fácil realizar la tarea de lograr que la contabilidad responda a los intereses sociales como parte de un producto social, pero en la medida que se adquiera la conciencia colectiva, es decir al hacer mayor conciencia colectiva convirtiendo a la contabilidad en práctica social, y en la medida en que sus creencias y valores estén alineados con el bienestar social se podrá lograr a largo plazo un interés público para la sociedad en general.

De igual forma Jiménez (2017) expone que la teoría de interés público bajo la perspectiva del *Middle-Range Thinking* asume un punto medio entre la

contrastación teórica, las declaraciones de los investigados y los autores, de igual forma muestra que es una teoría esqueleto por lo que no puede usarse para generalizaciones del cambio de los esquemas interpretativos, tampoco para validar teorías, pero si puede ser usada por otros investigadores en el contexto organizacional como posibilidades conceptuales que sirven para presentar el análisis de cualquier cambio que se presente en dicha organización.

Esta investigación es un aporte en la medida que muestra la utilidad explicativa del cambio que se puede conseguir utilizando la perspectiva del *Middle-Range Thinking*.

Machado, M (2016), presenta una tesis doctoral titulada *Las creencias compartidas en el discurso sobre modelo contable y sus consecuencias desde la perspectiva sociocognitiva de Van Dijk*. En este trabajo doctoral Machado presenta cómo el discurso es una construcción social relacionada íntimamente con el contexto en el que se emite y se interpreta perteneciendo a un marco compartido de ideas. La investigación está centrada en las creencias subyacentes en el discurso sobre el modelo contable las cuales ocasionan consecuencias en la realidad modelada y en los propios escenarios contables.

Acota Machado (2016) que en su investigación se va más allá del discurso contable, buscando aquellos aspectos que denotan el pensamiento subyacente en el discurso sobre modelo contable y sus posibles consecuencias. Desconocer estas creencias presentes en la producción intelectual de los contables sería asumir que existe uniformidad en el pensamiento contable con respecto a la realidad, sus modelos, y la comprensión del saber producido sobre el mundo real. Estas creencias se

sustentan en formas de pensar el mundo y tienen sus consecuencias en los diversos espacios sociales de interacción compartidos por la comunidad contable

De igual forma comenta que existe un riesgo importante de reducir la práctica modeladora a los aspectos que definen y homogenizan creencias totalizadoras, lo que impedirá el acercamiento consciente de los diferentes actores de la comunidad contable a la realidad de la cual se ocupa la contabilidad. Para Machado (2016) el pensamiento expresado a través del discurso y las creencias que subyacen en el mismo, en torno a los términos que connotan su lenguaje y aquellas centrales que son las que denotan o confieren la identidad al campo disciplinal tiene consecuencias a partir de su uso en los espacios académicos, laboral e investigativos.

Como reflexiones finales Machado (2016) argumenta que las comunidades adscritas a cada mundo contable, académico, profesional e investigativo deben reflexionar y conversar para crear las condiciones necesarias que permitan la evolución del pensamiento en procura de una disciplina contable más participativas dignificada y comprometida tanto con la complejidad de las organizaciones como con el devenir de la sociedad. Sin estos esfuerzos Machado (2016) considera que la comunidad contable será proclive al dogmatismo a través de la aceptación por imposición de los discursos vigentes y aceptados por mayoría

Este trabajo de Machado (2016) se considera importante pues plantea la dificultad de los tres mundos contables de ponerse de acuerdo en un discurso homogéneo no impuesto, lo cual se genera por las creencias que subyacen en cada mundo, si bien fue utilizado otro enmarque teórico, se puede ver el

paralelismo con lo explicado por Laughlin (1984) y, en general, con los mundos contables descritos y analizados a través de la racionalidad comunicativa y la acción social.

Tucker, B. y Lowe, A. (2014). *¿Los practicantes son de Marte; los académicos son de Venus? Un estudio sobre la brecha investigación-práctica en la gestión contable.* El objetivo central de este estudio fue investigar y explicar la naturaleza y extensión de la división entre la investigación académica y la práctica en la gestión contable. Específicamente, esta investigación logra identificar y obtener información sobre la importancia relativa de las barreras que pueden contribuir a esta "brecha" o distanciamiento entre los investigadores del área contable y los practicantes. La importancia de esta brecha ha sido demostrada en parte, a través de ejercicios de evaluación de la investigación en Australia. Así mismo, expone que en Reino Unido se ha presionado a los académicos y por tanto a las universidades para que realicen investigaciones que vinculen la academia con la práctica.

Los comentaristas sobre la brecha de investigación-práctica (más recientemente, Kaplan, 2011, Laughlin, 2011; Shapiro et al., 2007) han proporcionado numerosas sugerencias sobre como minimizarla. Todavía para muchos académicos la desconexión entre la investigación académica y la práctica sigue siendo la experiencia predominante (Markides, 2010). Por lo menos dos pueden ser las razones argumentadas en torno a esta problemática.

En primer lugar, la vasta mayoría de las preocupaciones han sido en gran medida especulativas y anecdóticas en lugar de fundamentadas en datos empíricos sólidos (Scapens, 2006, Rynes et al., 2001). En lo que respecta a la

comunidad académica, esta ha aventurado puntos de vista y opiniones sobre la brecha entre la investigación y la práctica, sobre evidencia empírica que poco refleja la opinión de los practicantes.

Se conoce poco sobre cómo los profesionales consideran la investigación, es decir, sobre el valor que conceden los practicantes a esas investigaciones, (Mitchell, 2002); o sobre la propensión de los profesionales a utilizar los resultados de la investigación académica (Kaplan, 2011). La evidencia empírica puede proporcionar información valiosa sobre estas cuestiones y, al hacerlo, se puede establecer una base rigurosa que permita posteriormente explicar de manera más profunda estos resultados.

Una segunda limitación que contribuye a la incapacidad de lograr una congruencia entre la investigación y la práctica puede resultar de los diagnósticos fragmentarios y las prescripciones contradictorias en los estudios que han tratado de examinar la naturaleza, extensión y razones subyacentes que contribuyen a "la brecha" (Rynes et al., 2001, Lee, 1989). Si existe un objetivo legítimo de la investigación académica relacionado con lograr un cambio positivo en la práctica (Inanga y Schneider, 2005), entonces un marco teóricamente bien fundamentado que explique los argumentos subyacentes y las preocupaciones sobre las barreras que obstaculizan este objetivo, podría ser una contribución importante, tal y como lo señala (Parker et al., 2011).

Dentro de los más relevantes, se menciona que, los organismos profesionales de la contabilidad perciben la brecha entre la investigación académica y la práctica, siendo una de las barreras la utilización de la investigación, por parte de los profesionales, debido por una parte a la

dificultad de comprensión de los resultados de las investigaciones, y por otra, el acceso limitado a los resultados. Al actuar como un mediador entre los mundos académico y práctico, los organismos profesionales tienen un papel importante que desempeñar, como resultado de su cercanía y compromiso entre ambas partes.

Este estudio que aborda el problema de las brechas entre los mundos contables contribuye al reforzamiento de los síntomas de las perturbaciones en la comunicación entre los actores de la profesión. Tomando en cuenta que las brechas tienen relación directa con los argumentos que forman los esquemas interpretativos y, por ende, les dan forma a los arquetipos de diseño, se tiene dos (2) mundos que pueden llegar a ser antagónicos y hacer lento el paso de la colonización a la evolución.

Jiménez, R. (2013) en el artículo titulado *Un aporte de Richard Laughlin a la contabilidad: El pensamiento de Middle-Range* fundamentó los aportes de Richard Laughlin y, específicamente, el relacionado con la metodología de *Middle-Range* a la contabilidad. Metodológicamente, el trabajo es documental y se desarrolló a partir de la teoría crítica sustentada por Habermas (1992, 1999). Entre las principales conclusiones del estudio destacan:

1. A partir del enfoque de *Middle-Range*, Laughlin (1987) realiza un aporte a la investigación contable, pues promueve la aplicación de la perspectiva crítica derivada del pensamiento de Habermas.
2. En un plano tridimensional, los conceptos de teoría, metodología y cambio se interrelacionan en el diseño de la investigación crítica en contabilidad. En tal sentido, los postulados teóricos fundamentan el conjunto de conocimientos existentes sobre el mundo y los supuestos

ontológicos sobre su naturaleza. Tales elementos, deben tenerse en cuenta al momento de realizar las investigaciones empíricas.

3. Laughlin (1987) propone un análisis conceptual amplio y sencillo basándose en tres dimensiones: la elección teórica, la elección metodológica y la postura del investigador frente al cambio social, lo cual se da a partir de la conexión entre la elección teórica y metodológica.

El trabajo expuesto, se relaciona con la presente investigación ya que aporta las bases para el análisis del *Middle-Range*, con especial el énfasis en sus dimensiones teórica, metodológica, así como del cambio social. Precisamente, la articulación del componente teórico y metodológico es la base que conduce hacia la etapa de evolución de la disciplina contable.

Power, M. (2012) en el artículo titulado *Theory and theorization: A comment on Laughlin and Habermas* analizó la contribución de Richard Laughlin (1987) a la teorización de las organizaciones que utilizan elementos de la teoría social crítica de Habermas (1987). Metodológicamente, el estudio se desarrolló sobre la base de los postulados de la teoría crítica, analizándose un documento elaborado por Laughlin (1987), en el cual se desarrolla un programa acumulativo de investigación que permite poner en práctica las ideas clave de Habermas (1987), a nivel organizacional.

Como conclusiones de la investigación, el autor expone que el proyecto crítico en el campo de la disciplina contable se enmarca en términos de diseño de sistemas de contabilidad, los cuales se fundamentan en los mundos de vida de la organización y sus capacidades técnicas. Este proyecto, se sustenta metodológicamente en el enfoque de alcance medio (*Middle-Range*).

Así mismo, el autor manifiesta que la teorización no es un proceso sencillo y la teorización crítica es aún más difícil, pues requiere esfuerzo y persistencia del investigador como consecuencia de que la teoría social no se limita a enmarcar un estudio de caso. En consecuencia, los proyectos de investigación basados en la teoría crítica deben ser moldeados y adaptados, pues la idea de un 'ajuste' con "datos" se pone a prueba constantemente.

Este trabajo se relaciona con la presente investigación, pues aporta las bases para el abordaje de la teoría crítica desde las posturas de Habermas (1987) y Laughlin (1987), así como para el desarrollo de proyectos investigativos en contabilidad que promuevan el cambio social a partir de las dimensiones teórica empírica y metodológica sustentada en el pensamiento de Middle-Range.

Nicole, C (2012). En el trabajo de investigación titulado, *Cerrando la brecha entre la investigación académica contable y la práctica: algunas conjeturas desde Rumania*. Se han buscado respuestas a preguntas como las siguientes, por más de una década: ¿Por qué los académicos de contabilidad investigan y cómo es de importante esta investigación para la práctica? Sin embargo, esto no es una tarea fácil.

Los programas, los intereses y los enfoques de los académicos parecen ser diferentes, creando así una brecha entre la investigación académica contable y la práctica. Diversas iniciativas están destinadas a colmar esta brecha, para el beneficio de la academia, la práctica y los estudiantes. Los académicos integrarían datos reales en su investigación y enseñanza, los profesionales podrían encontrar soluciones informadas a sus problemas inmediatos y futuros, y los estudiantes comprenderían mejor los desafíos y

las oportunidades con las que se enfrentarán en el futuro como contadores profesionales.

Las causas de una brecha entre la investigación contable y la práctica se pueden encontrar en tres aspectos: (1) las características de la investigación y el comportamiento de los investigadores; (2) las expectativas de profesionales de negocios; y (3) las características de la comunicación entre académicos y profesionales.

Considera el articulista que, la investigación contable se ha vuelto altamente matemática, empleando a veces teorías “exóticas” y con un enfoque reducido en la práctica (Bricker, 1993). Sin embargo, para Baldvinsdottir et al. (2010), es una sorpresa cómo el empirismo, que es centrado en lo que está sucediendo en la práctica, conduce a resultados que no son de interés para practicantes, así como el lenguaje utilizado en la investigación contable (incluyendo fórmulas y una jerga académica) y la forma en que se presentan y se interpretan los resultados, se consideran los principales obstáculos para los profesionales de la investigación contable.

Además, de estas dificultades metodológicas, se menciona en el artículo a Singleton y Green (2010) quienes advierten sobre el volumen y la dispersión de la investigación, como causantes de problemas para el uso de la investigación académica por parte de los profesionales, en el sentido de que para un tema específico hay una cantidad de información, y en algunas ocasiones con resultados contradictorios.

Agrega el autor del artículo que, por una parte, los profesionales parecen esperar encontrar soluciones para sus problemas en los trabajos de investigación (Miller, 1977, citado en Nicole, 2012), pero por otra, y tal como

lo expresan Tucker y Lowe (2011) los profesionales no están motivados para leer, entender y comprometerse con la investigación en contabilidad. Por tanto, pareciera, a juicio del articulista que, los profesionales no están interesados en la investigación, por el contrario, están renuentes a contribuir con datos que se solicitan en las mismas y poco se involucran en desafíos o debates académicos.

Expone Nicole, C (2012) su acuerdo con lo postulado por Lee (1989) quien considera que, tanto los académicos como los profesionales son grupos orientados hacia su propio interés, así los profesionales se orientan a la resolución de sus problemas puntuales en el corto plazo, mientras que los académicos se interesan por sus ascensos y la divulgación. Estos intereses diferentes, comenta el autor, llevaron a Tucker y Lowe (2011, citado por Nicole, 2012) a concluir que estos dos grupos: académicos y profesionales tienen diferentes agendas, valores e ideologías, incentivos, horizontes temporales, conocimientos y experiencia, roles percibidos e idiomas. Sin embargo, la comunicación entre estos dos grupos podría mejorarse si se desarrollan espacios de entendimiento y proyectos comunes.

Concluye el autor, finalmente que:

(1) Los practicantes y los investigadores tienen intereses, agendas e incentivos diferentes. Mientras que los profesionales generalmente están orientados hacia el corto plazo y las cuestiones específicas, los académicos están interesados en los sistemas de ascensos y la divulgación en revistas que son de poco interés para los practicantes.

(2) La situación actual es el resultado de la "historia" de esta relación, pero trasciende a la gente y a los países; ninguna persona o cuerpo profesional

puede ser "responsable" de la situación actual; la condición general es resultado del contexto social, económico e institucional.

(3) Tanto los académicos como los profesionales se beneficiarían de una relación entre ellos. Los académicos podrían tener acceso a los datos y explicaciones desde la perspectiva de la práctica y así incorporar datos reales en su investigación y, esto se permearía a la enseñanza, mientras que, los profesionales podrían recibir ideas que contribuirán a la eficiencia y eficacia de las organizaciones.

(4) La investigación contable debe ser útil para la sociedad. De lo contrario es redundante (Donovan, 2005). Para cumplir esta función, la cooperación y la comunicación entre académicos y profesionales es vital. En esto respecto, el autor, reconoce estar de acuerdo con Cohen (2007), quien argumenta que la ciencia necesita encontrar una manera de entregar sus resultados a los practicantes, y los practicantes necesitan aprender a tener mayor aprecio por la investigación académica.

La investigación anterior refuerza la importancia de trabajar las brechas que existen entre los mundos contables como los señala Laughlin (1987), en los cuales la investigación debe ponerse en función de la resolución de problemas prácticos en beneficio de la sociedad. Resolver estas brechas dará como resultados que el grupo dominante influirá sobre los arquetipos de diseño pudiendo provocar cambios.

Guthrie, Burritt y Evans (2011), en el artículo titulado *The relationship between academic accounting research and Professional practice*, se propusieron informar sobre los resultados de un Foro realizado en Australia, en el cual se

abordaron los desafíos contemporáneos que se deben asumir para fortalecer la relación entre la investigación académica y la práctica profesional contable.

Metodológicamente, los autores fundamentaron el estudio en las bases de la teoría crítica. Como conclusión, los autores manifiestan que la investigación contable debe presentar un carácter social e interdisciplinario, considerar el contexto político e institucional y, fundamentarse en referentes teóricos. Por tanto, las investigaciones contables, deben adoptar un enfoque que considere los entornos sociales, políticos y organizativos en el que se desempeñan las organizaciones, para contribuir con el desarrollo de la sociedad.

La investigación desarrollada por Guthrie, Burritt y Evans (2011) se vincula directamente con la presente propuesta, pues los autores abordan la disciplina contable a partir de una postura distinta al positivismo, enfatizando en la necesidad de incorporar en la investigación contable otros enfoques alternativos como el interpretativo y el crítico, los cuales promueven el análisis del contexto político e institucional en que se desarrolla actualmente la disciplina.

Gudrun Baldvinsdottir, Falconer Mitchell, Hanne Nørreklit (2010). En una investigación sobre *Aspectos de la relación entre la teoría y la práctica en la gestión contable* dan cuenta que en las recientes décadas el interés de los investigadores académicos en los aspectos prácticos de la gestión contable ha declinado. Este editorial explora algunas de las razones de este desarrollo. Durante las últimas décadas hemos sido testigos del establecimiento de las relaciones de la contabilidad de gestión en la academia como una ciencia

social. Esto ha aumentado la credibilidad de los académicos de la contabilidad.

Sin embargo, también ha significado que los investigadores académicos han descuidado el núcleo técnico de su disciplina y sus problemas, aspectos que tienen una relevancia para la práctica. Concluye, el documento que, existe la necesidad de que los investigadores académicos tengan un enfoque más sólido sobre el núcleo técnico y que se aprovechen las conclusiones de la investigación empírica para que puedan ser utilizados en el desarrollo de la práctica.

En los últimos años, la contabilidad de gestión se ha convertido en una práctica innovadora y, por consiguiente, con mucho potencial para que el investigador desempeñe un papel de apoyo en el desarrollo de la disciplina desde la misma práctica. Sin embargo, es evidente que la comunidad de investigación tiene poco interés en influir en la práctica o en capturar al practicante como audiencia para sus investigaciones.

Expresan los autores que, si se acepta que la investigación contable debe estar fundamentada en el núcleo técnico de la disciplina, por tanto, se podría esperar que las revistas de contabilidad estén repletas de extensas y ricas descripciones de las prácticas constitutivas de los aspectos técnicos. Este no es el caso, por el contrario, aunque la investigación se realice alrededor de una práctica contable, su reconocimiento es mínimo.

Bien puede ser cierto que la naturaleza social o conductual de la contabilidad ha sido descuidada en los análisis normativos de las técnicas que solían dominar la literatura académica. Sin embargo, lo contrario es ahora cierto de ciencias o investigaciones filosóficas basadas en la práctica. La

investigación de la contabilidad de gestión se ha trasladado de un enfoque predominante en lo técnico a un enfoque centrado en lo social. Ha habido un descuido de investigación que busca equilibrar ambos aspectos y que refleja, por tanto, la naturaleza real de la disciplina contable.

A juicio de la tesista, aunque es importante la investigación desde las prácticas contables, también lo es desde lo social, lo conductual y lo teórico propiamente dicho, por lo que no debe sesgarse hacia un tipo específico de investigación. La posición de los articulistas del realce de la investigación desde las prácticas contables es importante para la tesis, al develar la necesidad de los practicantes de una investigación aplicada, que podría minimizar las brechas comunicacionales entre los mundos contables.

Gurd (2008) en el artículo titulado *Structuration and middle-range theory – A case study of accounting during organizational change from different theoretical perspectives*, explora el cambio organizativo de la empresa de electricidad en Australia del Sur (ETSA), con observaciones por un periodo que fue desde 1991 a 1998; utilizan el enfoque *Middle-Range* para analizar los cambios que se produjeron en la estructura. En esta organización se tomaron en cuenta los argumentos de Broadbent (1992) y Soijn (1996), cuando aluden que una buena construcción teórica puede ser muy útil a la hora de realizar cambios organizacionales.

Para Gurd (2008), al menos cuatro elementos son importantes pues surgen cuando se aplica esta teoría en el ámbito de la contabilidad, estos elementos están relacionados con: 1. Cambio de primer orden es un resultado probable de un programa de cambio. Los participantes organizacionales protegerán la base de la organización al hacer cambios en la periferia. 2.

Crítica a la protección de la base, será el papel de absorber grupos. Es probable que algunos de los que consideran los cambios reformen y empujen para colonizar estos cambios. 3. Colonización puede ocurrir como presión desde la parte superior de la organización. La naturaleza misma de las reformas puede hacer difícil para grupos absorbentes resistir. 4. La contabilidad es una forma de sistemas, por ser uno de los elementos del arquetipo de diseño, se convierte en potencial para ser un facilitador del cambio.

En el caso de esta investigación el centro fue la empresa ETSA que solía ser el monopolio generador y distribuidor de energía eléctrica en Australia del sur. Originalmente fue nacionalizada por un gobierno conservador. Este fue un estudio longitudinal con recolección de datos de finales de 1993 a través de a 1998. El objetivo de la investigación fue la aplicación de un sistema de gestión de costos (ABC) en una sección específica de la organización; las fuentes de información incluyeron registros internos y memorándums, observación de reuniones, contactos telefónicos y conversaciones. Dos períodos de las entrevistas semiestructuradas se produjeron en 1994 y nuevamente en 1997.

En este cambio hacia un sistema de gestión de costos se consideró la perturbación que dio origen al primer cambio organizacional, puesto que se pasó de un sistema basado en torno a la excelencia en ingeniería a una gestión de negocios privilegiando la rentabilidad financiera. Esta perturbación se inicia en el arquetipo de diseño (cambio de conducta) por comenzar en la necesidad de un cambio de gestión, y logró modificar los esquemas interpretativos haciendo la gestión misma más eficiente. El sistema de costos

ABC los convenció de la necesidad de eliminar aquellas secciones ineficientes siendo aquí donde aparece la contabilidad al hacer visible tales ineficiencias siendo utilizada para legitimar la necesidad del cambio al trabajar por procesos de mayor rentabilidad para la organización.

Lo sucedido en la organización corresponde con lo que Laughlin (2011) llama cambio de segundo orden pues el cambio se da en el arquetipo y este impulsa el cambio hacia los esquemas interpretativos, sin embargo, a pesar del cambio no parece haber habido evolución si no colonización, pues los grupos de alta jerarquía fueron los que impulsaron los cambios y fueron bien aceptados a ese nivel, sin embargo, los cargos bajos de la estructura jerárquica lo recibieron de manera impositiva. Quizás más impulsados por presión externa pues de no darse estos cambios la organización podría cerrar.

De igual forma en el artículo de Gurd (2008) se presenta en esta experiencia de la empresa ETSA, una segunda perturbación que se da con la elección del gobierno conservador en 1993, en este momento se presentan cambios en arquetipos de diseño relacionados con procesos contables que generan cambios en los subsistemas financieros, pero no alcanzan a producir algún cambio significativo en los esquemas interpretativos.

El aporte de esta investigación es el mostrar como la interacción entre los arquetipos de diseño, los esquemas interpretativos y los subsistemas son imprescindibles para que se dé el cambio y este cambio solo llevará la evolución cuando sea consensuado entre todos los actores integrantes de los diferentes niveles jerárquicos de la organización.

Lavada, Barrachina y Ripoll (2008), en el artículo titulado *Paradigmas de investigación en contabilidad de gestión* examinaron los paradigmas de

investigación que subyacen en la disciplina contable para explicar las diferencias existentes entre las diversas elecciones teóricas y/o metodológicas adoptadas a lo largo de la historia de la investigación en Contabilidad de Gestión.

Metodológicamente, el trabajo se desarrolló a partir de la revisión de los estudios de la investigación contable realizados por Burrell y Morgan (1979) y Laughlin (1995), los cuales caracterizan los paradigmas de la disciplina contable en funcionalista, interpretativista y crítico. También se procedió a la revisión de los estudios de Hopper y Powell (1985); Chua (1986); Jönsson y Macintosh (1997); Larrinaga (1999); Saudagaran y Diga (1999); Bhimani (2002); Searcy y Mentzer (2003), entre otros; en los cuales se destaca la existencia y evolución de diferentes paradigmas en la investigación contable.

Como conclusiones de la investigación los autores destacan que los estudios realizados sobre la evolución de la investigación contable evidencian que las publicaciones en las principales revistas de contabilidad se ubican en el paradigma funcionalista, privilegiando las conclusiones obtenidas a través de métodos estadístico - cuantitativos.

En tal sentido, los estudios de Baker y Bettner (1997) y Panozzo (1997) (citados por Lavada, Barrachina y Ripoll, 2008) revelan que, en EE.UU, la investigación fundamentada en los enfoques interpretativo y crítico aún, no tiene una presencia relevante en las principales publicaciones académicas en contabilidad.

No obstante, a partir del estudio de Panozzo (1997) (citado por Lavada, Barrachina y Ripoll, 2008) se puede afirmar que en Europa se encuentran más estudios sobre los aspectos organizativos y sociales de la contabilidad, los

cuales adoptan teorías provenientes de la sociología y algunas metodologías distintas a las propuestas por el enfoque positivista como el estudio de caso.

En este escenario, los autores destacan la postura de Chua (1986), bajo la cual se expone que, el uso de los enfoques interpretativo y crítico como propuestas alternativas a la corriente positivista de la investigación contable, tienen como objeto promover un cambio en las concepciones sobre el conocimiento, el mundo y las relaciones entre la teoría y la práctica contable, las cuales han reducido la amplitud de los problemas estudiados y las técnicas de investigación.

Este trabajo se relaciona con la presente investigación, pues los autores realizan un análisis de los diversos enfoques empleados en la investigación contable, destacando principalmente las corrientes positivistas, así como la crítica e interpretativa. En este sentido, los autores plantean la necesidad de promover un cambio en el pensamiento contable, para comenzar a privilegiar los nuevos paradigmas de investigación contable.

Baker, C. (2008), en el artículo titulado *Habermas and accounting: Reflections on the contributions of Richard Laughlin to accounting research*, reflexionó sobre las contribuciones del profesor Richard Laughlin a la investigación contable. Metodológicamente, el trabajo se desarrolló sobre la base de la teoría crítica aplicada en el campo contable. Las conclusiones de la investigación muestran la importancia de las contribuciones de Laughlin (1984, 1995) a la investigación contable y, por ende, la necesidad de prestar una mayor atención a su propuesta por parte de la comunidad de investigación.

Así mismo, luego de aplicar los fundamentos de Laughlin (1984) sustentados en la propuesta de Habermas (1984), se deduce que el enfoque habermasiano de la acción comunicativa se perfila como una metodología que permite superar las limitaciones del enfoque positivista que ha predominado en la investigación contable.

Este artículo se relaciona con la presente investigación, pues aporta las bases para el abordaje de la teoría y su aplicación en contabilidad, destacando al mismo tiempo la importancia de las contribuciones metodológicas de estos autores para el abordaje de los problemas en contabilidad.

Kirkpatrick, I.; Ackroyd, S. (2003), en el artículo titulado *Archetype theory and the changing professional organization: A critique and alternative*, cuestionan la utilidad de la teoría del arquetipo como base del cambio en las organizaciones profesionales. La metodología adoptada se basó en el enfoque crítico, destacando como conclusión que la teoría del arquetipo presenta limitaciones para el abordaje del origen de las formas organizativas, así como para promover el cambio social.

El artículo, se relaciona con la presente contribución doctoral, en vista de que presenta una postura rival en torno a la teoría del arquetipo y su aplicación en el campo de las organizaciones. A diferencia de la posición de Laughlin, (1984, 1995) para Kirkpatrick y Ackroyd (2003) la teoría de arquetipos presenta las siguientes limitaciones: conserva algunas bases del funcionalismo, se otorga un papel limitado a la acción humana y, se aporta un bajo nivel de generalización sobre la organización profesional en especial en el contexto de los servicios públicos.

Sin embargo, esos resultados contradictorios son interesantes para analizar hacia qué postura esta investigación arrojará las evidencias; la autora considera que los arquetipos son modificables, en la medida en que cambien los esquemas interpretativos y ese cambio hará que la contabilidad evolucione para darle mejores y más eficientes respuestas al contexto social.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO III

DIMENSIÓN TEÓRICA

Las teorías que sustentan la investigación La teoría de la acción comunicativa propuesta por Habermas y su aplicación en lo contable

Como un enfoque alternativo, Habermas (1999) propuso la Teoría de la Acción Comunicativa, entendida como “el principio de una teoría de la sociedad que se esfuerza por dar razón de los cánones críticos de que hace uso” (p. 9). El autor plantea esta teoría como un sustento para el estudio de la racionalización social y, a tal fin, aborda articuladamente tres puntos de interés para las ciencias contables: la racionalidad comunicativa, el concepto de sociedad y la teoría de la modernidad.

En la postura de Habermas (1999), se precisa un concepto de racionalidad que se diferencia tanto del positivismo, como de las posturas que fundamentan la construcción de conocimiento científico en los aspectos “cognitivo-instrumentales”, en la cual un conocimiento “cumple los presupuestos de la racionalidad, sí y sólo sí, encarna un saber falible guardando así una relación con el mundo objetivo, esto es, con los hechos, y resultando accesible a un enjuiciamiento objetivo” (p. 26).

A juicio del autor, esta posición presenta la debilidad de que el conocimiento resulta con altos niveles de abstracción, obviando la reflexión como un elemento de interés para la práctica comunicativa. En los términos de la Teoría de la Acción Comunicativa, Habermas (1999) establece que la racionalidad de un sujeto en el campo de lo “cognitivo-instrumental”, se

expresa a través de la formulación de argumentos teórica y empíricamente fundamentados. Esta capacidad la desarrolla el individuo a través del aprendizaje obtenido por la experiencia, la refutación de hipótesis y el fracaso generado como consecuencia de las intervenciones de la realidad.

De este modo, en el caso de las acciones reguladas por normas, la racionalidad se manifiesta por el alcance de un acuerdo social apoyado comunicativamente en la razón. Y, por ende, “la racionalidad de aquellos que participan en esta práctica comunicativa se mide por su capacidad de fundamentar sus manifestaciones o emisiones *en las circunstancias apropiadas*” (Habermas, 1999, p. 36).

Así mismo, en el caso de la práctica comunicativa cotidiana, la argumentación se configura como la instancia de apelación más adecuada cuando se presenta un desacuerdo “que ya no puede ser absorbido por las rutinas cotidianas y que, sin embargo, tampoco puede ser decidido por el empleo directo, o por el uso estratégico, del poder” (Habermas, 1999, p. 36).

Bajo estos términos, el autor también establece que en el campo social un sujeto es racional cuando su desempeño, comportamiento y acciones se realizan sobre la base del cumplimiento de la normativa vigente. En tal sentido, ante un conflicto de regulación normativa el sujeto procede lúcida y racionalmente, no se deja “llevar por sus pasiones ni entregándose a sus intereses inmediatos, sino esforzándose por juzgar imparcialmente la cuestión desde un punto de vista moral para resolverla consensualmente” (Habermas, 1999, p. 38).

Díaz-Montiel, Z y Márquez -Fernández, A (2008) exponen que la relación que entablan los sujetos en la pragmática comunicativa de los actos

de habla, hace posible que se relacionen con algo en el mundo objetivo (como totalidad de las entidades sobre las que son posibles enunciados verdaderos, hechos), con algo en el mundo social (como totalidad de las relaciones interpersonales legítimamente reguladas, normas), o con algo en el mundo subjetivo (como totalidad de las propias vivencias a las que cada cual tiene un acceso privilegiado y que el hablante puede manifestar verazmente ante un público, vivencias), insertando estas relaciones simultáneamente.

Todo lo anterior se hace importante para la contabilidad al tomar en cuenta la intensión de la presente tesis doctoral la cual pretende abordar el paso de la contabilidad desde la colonización hacia la evolución y, este paso sólo es posible en la medida en que haya consensos entre las partes, y un lenguaje con aspectos comunes entre los contadores que desempeñan diversos roles en la profesión.

Por otro lado, existe otro aspecto de interés, el cual se relaciona con el concepto de sociedad, ésta se entiende como “las ordenaciones legítimas a través de las cuales los participantes en la interacción regulan sus pertenencias a grupos sociales asegurando con ello la solidaridad” (Habermas, 1992, p. 196).

Desde esta perspectiva, las sociedades se caracterizan por la aplicación de normas y estas son legitimadas cuando adquieren el reconocimiento en el campo empírico, donde se ejerce la profesión contable. La validez de una norma se establece en función de la aceptación de los afectados, para regular “los problemas de acción en beneficio de todos” (Habermas, 1999, p. 128). Es decir, cuando tiene el reconocimiento intersubjetivo de la población afectada.

En este punto, interesa destacar que los valores socio culturales no se vinculan directamente con la validez de la norma, pero pueden insertarse dentro de éstas y “adquirir una fuerza vinculante de carácter general en relación con materias necesitadas de regulación” (Habermas, 1999, p. 28), pues las necesidades de un individuo pueden generalizarse hacia otros, que se encuentren en el mismo contexto y ante igual situación.

Las necesidades pasan a ser objeto legítimo de regulación cuando los valores correspondientes, se configuran como normativamente vinculantes para la sociedad afectada por la regulación de una determinada situación problemática. Por tanto, los miembros de la sociedad desarrollarán sus acciones y se comportarán en función de los valores normativos establecidos para toda la población afectada.

De acuerdo con Habermas (1999), ontológicamente las acciones sociales reguladas a través de las normas presentan dos mundos: uno de carácter objetivo y, otro social. En el mundo objetivo, el actor se enfrenta cognitivamente a una realidad objetiva que pretende intervenir para materializar sus propósitos; mientras que, en el mundo social, el actor establece una relación como destinatario de las normas, interviniendo la realidad por medio del establecimiento de relaciones interpersonales legítimamente reguladas.

En el mundo de la contabilidad esto se da frecuentemente cuando los contadores en su ejercicio profesional se ven impactados por una norma que deben cumplir y que le permitirá materializar su trabajo, en este caso es el mundo de carácter objetivo pero por otro lado como ser social puede no estar de acuerdo con la norma o la forma de proceder por no adaptarse de forma

tan homogénea con lo que se desea lograr, en ese caso ese desacuerdo entraría dentro del mundo social, al convertirse el contador en actor destinatario de la norma

En estos términos, puede afirmarse que, en las acciones de los actores sociales reguladas por normas, el actor al aplicar las regulaciones procede a establecer una relación interpersonal, se relaciona con algo objetivo, pero presenta un comportamiento subjetivo “correcto”, pues cumple la norma que ha sido legitimada y rige socialmente el comportamiento de los destinatarios.

No obstante, bajo este modelo el actor aceptará o violentará las normas que “subjetivamente, considera válidas o justificadas; y con este reconocimiento de pretensiones de validez normativas queda expuesto a un enjuiciamiento objetivo” (Habermas, 1999, p. 149). Cuando el actor cumple la norma solo por conveniencia social, pero sin compartirla subjetivamente se produce en él disconformidad que lo llevará, paulatinamente, a romperla a través de la búsqueda de un cambio para lograr la homeostasis o equilibrio interno y de lo que considera debe ser el sistema.

Lo anterior es reforzado por Pholkeo (2013) cuando en su tesis doctoral *An examination of the emergence and development of the accountancy profession in developing countries: The case of the Kingdom of Thailand 1948-2010*, resalta la fuerte influencia reguladora del Estado en los procesos de desarrollo de la contabilidad y de la formación de los profesionales además de no ser eficiente en la salvaguarda por ejemplo del interés público, dados los fraudes y demandas que se presentan.

Por otro lado, frecuentemente cuando se hace referencia a la contabilidad como profesión, solo se da cuenta de la práctica profesional

ejecutada considerando las leyes y regulaciones emitidas por el IASB y los organismos reguladores intermedios, los cuales constituyen las autoridades socialmente sancionadas, con legalidad, legitimidad y, competencias para regular el ejercicio de la práctica. Para Laughlin (2011) esto no significa que los profesionales en el ejercicio de la práctica contable acepten en buen término o estén de acuerdo con la postura de los reguladores

Lo anterior da forma a lo que Habermas (1981) denomina los mundos: el mundo de la vida, los sistemas y la descentración del lenguaje. El mundo de la vida es un tipo de espacio cultural que da sentido a la naturaleza de la vida en la sociedad, los sistemas son los contextos de acción y autorregulación que coordinan acciones alrededor de mecanismos o medios específicos, allí podemos ubicar a las normas señaladas anteriormente, la descentración del lenguaje traza la forma como los individuos desarrollan sus habilidades lingüísticas, por lo tanto, para lograr el cambio se deben modificar los procesos lingüísticos y el vocabulario que se utiliza para la comprensión descriptiva sobre la naturaleza de los sistemas de contabilidad y de aquellos procesos necesarios para lograr transformaciones de estos sistemas en la práctica

Esta Teoría de la Acción Comunicativa de Habermas, (1992) y que siguió trabajando en 1999, fue tomada por Laughlin (1987, 2011 y 2013) para crear lo que se han denominado los mundos contables de Laughlin (2011) en los que el autor expone el divorcio que existe entre lo que cada realidad hace con respecto a la contabilidad, refiriéndose a la parte política, a las investigaciones desde la academia y a lo que realizan los contadores en su práctica diaria.

Para comenzar este análisis se citan a Broadbent y Laughlin (2013), quienes exponen que la evolución de las sociedades tiene como fundamento el cambio en el discurso de los actores que conforman la sociedad, los cuales constantemente demarcan, y configuran los mundos naturales, sociales y subjetivos que hacen parte de lo social. En la medida que los actores sociales a través del discurso conforman un “mundo de la vida”, y la sociedad alcanza mayores niveles de desarrollo, el sistema tangible que muestra esta situación se torna más complejo, revelando una mayor necesidad de dirección.

El “mundo de la vida” en el campo contable se configura entonces, sobre la base de la acción comunicativa, propuesta por Habermas (1988), desarrollada por los actores que participan en los distintos componentes de la contabilidad, orientada fundamentalmente por el discurso regulativo de carácter vinculante, emitido desde el campo político, el cual es reconocido por los sujetos para los que van destinados las normas y regulaciones.

Por tanto, los sistemas de dirección, representados en contabilidad, entre otros, por las normas regulatorias, deben institucionalizarse y legitimarse para cumplir con la función social de satisfacer los requerimientos de las sociedades. Tal posición, se relaciona directamente con el caso de la contabilidad, en la cual la realidad social abordada en el ejercicio de la práctica, expresada en la revelación de la situación financiera de las organizaciones, se regula a través de los postulados y principios formulados en el discurso del organismo internacional regulador de la contabilidad (el IFAC), a través de sus consejos; por ejemplo, el IASB, así como por las leyes y decretos emitidos por los organismos de regulación intermedia, del Estado.

La Posición Política N. 5 según la IFAC (2012) define el interés público como “los beneficios netos obtenidos y el rigor en el procedimiento empleado en nombre de toda la sociedad en relación con cualquier acción, decisión o política” (p. 3). En esta definición puede verse claramente la responsabilidad que tiene la profesión contable en la actuación y responsabilidad de los profesionales para con la sociedad en su conjunto. Lo anterior se relaciona con el hecho de que la contabilidad tiene como parte de su centro aspectos de mayor certidumbre económica en los mercados financieros, es por ello, por lo que esta profesión ayuda a comprender algunos intereses de la sociedad tal y como lo refiere la IFAC (2012).

Tales regulaciones y normativas presentan un carácter formal y objetivo (positivo) pues se formulan bajo un discurso escrito para orientar los mecanismos de dirección financiera, así como las acciones que deben operar en el desempeño de las organizaciones. El control contable se aplica en la práctica para regular acciones comunes y, tanto las regulaciones como las normativas orientan el desarrollo del conocimiento instrumental que se aplica en el ejercicio de la profesión contable, tal y como lo señalan en el mundo de los sistemas de Habermas (1988), para quien el sentido del mundo social puede aclararse por referencia a la vigencia de normas reconocidas como válidas y justificadas para un grupo social que regula sus problemas de acción en beneficio de todos.

No obstante, cabe interrogarse hasta qué punto, la naturaleza objetiva de las normas y regulaciones resulta adecuada para promover la evolución social de las sociedades y, concretamente de las organizaciones que deben aplicarlas en el mundo real para el desempeño de sus actividades.

En este aspecto, Broadbent y Laughlin (2013) tomando como referente la propuesta de Habermas (1999), distinguen entre normas regulativas y constitutivas. Las primeras se orientan hacia la regulación de actividades preexistentes, tales como el código de ética, mientras que las segundas se configuran como parte de una actividad, en las cuales, por ejemplo, en el mundo contable se tiene las NIIF. Aplicando esta distinción al caso de la contabilidad, se evidencia, entonces que, desde el componente político se emiten normas regulativas como mecanismo de dirección de las actividades financieras de las organizaciones.

Otro aspecto de interés en el que Broadbent y Laughlin (2013) acentúan, es el referido a la justificación sustantiva o legitimación de los medios de dirección. Para aclarar este punto, los autores expresan que, si la ley se ha formulado considerando el mundo de la vida, resulta de mayor aceptación para la sociedad y debe defenderse por parte de los organismos proponentes sobre la base de razones materiales. Así mismo, cuando las normas no se formulan en función de los valores implícitos en el mundo de la vida, se altera la capacidad de los sistemas directivos para el cumplimiento de las normas y regulaciones.

En función de lo expuesto, los autores establecen que, para contribuir con la evolución de la sociedad, los medios de dirección deben presentar un carácter regulativo y susceptible de justificación sustantiva. Al reflexionar sobre este aspecto, interesa destacar hasta qué punto el discurso que sustenta las normativas y regulaciones acerca de la información financiera, emitidas por el IASB, así como por los organismos de regulación intermedia por su alta objetividad, consideran la subjetividad implícita en los valores del mundo de

la vida, es decir las percepciones y puntos de vista de los distintos actores que participan en los diferentes componentes de la profesión contable.

Para Broadbent y Laughlin (1997) los medios de dirección sólo pueden concebirse como un mecanismo de regulación y justificación sustantiva adecuado y socialmente pertinente, cuando los aspectos estructurales del mundo de la vida resultan cubiertos en el discurso formulado, representando de esta manera los intereses y diversos puntos de vista de los actores que forman parte de la discusión.

Esto implica a su vez, un compromiso y voluntad por parte de los organismos reguladores para legitimar un discurso que cubra en la medida de lo posible, los principales aspectos de la realidad contable objeto de regulación, así como las expectativas de los profesionales que lo aplican en el ejercicio de la práctica. Es decir, el discurso debe trascender el plano de la objetividad para abarcar los aspectos intersubjetivos implícitos en el ejercicio de la práctica contable.

Por otro lado, en relación con la propuesta de una teoría de la modernidad Habermas (1999), precisa que ésta se transforma con la evolución social, donde la realidad estructurada a partir de la acción comunicativa se amplía y “sólo pueden considerarse, pues, determinantes aquellos actos de habla a los que el hablante vincula pretensiones de validez susceptibles de crítica” (p. 391). En los demás casos, cuando el hablante no declara los objetivos de la comunicación, a partir de los cuales el oyente puede fijar una postura crítica fundamentada en la razón, se pierde el potencial del acto comunicativo.

Desde la orientación de Habermas (1992), la propuesta de una teoría de la modernización capitalista basada en los postulados de una teoría de la acción comunicativa se comporta críticamente frente a la realidad de los fenómenos de estudio de las ciencias sociales, así como frente a la posición racionalista de la ciencia. No obstante, cabe mencionar que la Teoría Crítica de la Sociedad no se comporta como un competidor frente a las orientaciones de investigación establecidas, pues al partir de la idea que cada uno de esos planteamientos desarrolla acerca de las sociedades modernas, lo que trata es de explicar en qué consiste la limitación específica y también el relativo derecho de cada uno de ellos.

Sobre la base de lo expuesto, aplicando los planteamientos propuestos por Habermas (1992, 1999), Broadbent y Laughlin (2013) afirman que la teoría crítica no se configura como la base para que los mecanismos de dirección de carácter regulativo, así como de justificación sustantiva constituyan el fundamento para comprender la sociedad, y la transformación de sus instituciones. Por el contrario, los autores antes mencionados, formulan un conjunto de supuestos para el debate y la discusión, en la consecución de acuerdos que permitan una interacción entre los participantes del mundo de la vida, más allá de los aspectos regulativos que utilizan los medios de dirección, los cuales podrían aplicarse al campo de la contabilidad y se interpretan en los siguientes términos:

- A. La sociedad dispone de un potencial para promover la evolución social, el cual no puede obviarse pues constituye la base para el establecimiento de normas regulativas y sustantivas que fundamenten el ejercicio de la práctica contable.

- B. La acción humana a través de la legitimación y aplicación de la normativa moldea el mundo social para transformarlo y alcanzar una situación diferente y “mejor”.
- C. La teoría crítica puede contribuir con la evolución social, así como con la configuración de las acciones del hombre para gestar las transformaciones en el campo de las normativas y regulaciones emitidas por el componente político, y aplicadas en el ejercicio práctico.

De este modo, al aplicar los fundamentos de la teoría sustentados por Habermas (1992, 1999) al caso contable, se deduce que la contabilidad como ciencia social no puede abordarse desde un carácter netamente instrumental y objetivo, dejando a un lado los aspectos subjetivos que forman parte de la realidad. En la disciplina contable los sujetos y la teoría tienen un papel trascendente, pues ésta se conforma a partir de un conjunto de conocimientos y postulados que tienen una aplicación empírica en el contexto social, político y financiero, donde los procesos de reflexión orientan las actuaciones prácticas.

Sobre la base de la teoría crítica, se entiende que la contabilidad como ciencia social desde el campo investigativo debe cumplir con el objetivo de formular fundamentos teóricos que contribuyan con la evolución social que forma parte de lo que Habermas (1992, 1999) ha denominado “mundo de la vida”. Bajo esta orientación investigativa, el sujeto no puede desvincularse del objeto, pues sus percepciones expresadas a través del discurso interpretativo resultan determinantes para el abordaje de los fenómenos que conforman la realidad contable.

Por su parte Roslender y Dillard (2003, p. 340) expresan que “el proyecto de la contabilidad crítica está referida a la promoción de conciencia reflexiva de sí misma, de las condiciones y consecuencias de la contabilidad, concebida como una institución central dentro de sociedades modernas, que esperan de la misma, una acción responsable”. Por tanto, esta ciencia contable necesita comprender que tanto las condiciones iniciales como las consecuencias son parte de la misma realidad, las pretensiones de neutralidad u objetividad no son pertinentes, haciéndose necesaria la autorreflexión del sujeto entre esas condiciones previas y las consecuencias que la ejecución de las acciones tendrá en la sociedad como un todo.

En tal sentido, la investigación en contabilidad en algún momento debe presentar un punto de equilibrio con el ejercicio práctico, para promover un encuentro dialéctico entre el mundo de lo formal y el mundo de lo real (Locke, 2008). Desde esta perspectiva, la disciplina contable trasciende los aspectos de la preparación, revelación y presentación de la información financiera de las organizaciones, para contribuir a través de un discurso interpretativo con la evolución de la sociedad.

Tal discurso, formulado desde el plano de lo político e investigativo requiere ser compartido ampliamente por los actores partícipes en cada arquetipo de la contabilidad. No obstante, aun cuando constantemente el IASB y los organismos emisores intermedios de los países revisan y ajustan las regulaciones y normativas a los requerimientos de la práctica y, desde las universidades se promueve la investigación contable desde una postura crítica e interpretativa, pareciera que los discursos de ambos componentes no

logran presentar un punto de encuentro, pues sus objetivos son completamente distintos y se han formulado para contextos diferenciados.

En consecuencia, la contabilidad para promover la evolución social requiere dar un giro en el funcionamiento de sus arquetipos investigativo, político y práctico, lo cual permitirá transitar desde el plano de lo objetivo, regulativo y formal, hacia uno que incluya el sujeto, sus valores, percepciones, así como sus capacidades reflexivas y críticas para la toma de decisiones.

Los tres mundos de la contabilidad desde la postura de Laughlin (2011)

De acuerdo con Laughlin (2011), en contabilidad la investigación se ha abordado independientemente de la práctica. Para el autor, con frecuencia el distanciamiento entre la investigación y la práctica se ha abordado como una “brecha” que separa los procesos de investigación en contabilidad del ejercicio práctico. Aun cuando se reconoce la existencia de literatura especializada sobre el tema, también se debe reconocer que el problema persiste y, las soluciones aportadas no han dado respuesta a un problema tan complejo, el cual continúa incrementándose.

A juicio de Laughlin (2011), el problema no debe continuar enfocándose como una “brecha” y, debe comenzar a entenderse como un “puente”, que exige de una posición más abierta para revelar las posturas de los distintos actores que hacen parte de la contabilidad como profesión. En este “Puente”, la política se configura como el componente articulador e integrador que podría retroalimentar la investigación y la práctica.

En opinión del autor, la investigación, la política y la práctica en el mundo real no tienen necesariamente que funcionar de manera conjunta, lo cual no obvia las contribuciones que puedan realizarse desde cualquier componente para el desarrollo del resto. Por tanto, la investigación y la práctica no solamente deben ser impulsadas por las necesidades encontradas en el campo de las normas y regulaciones que rigen la práctica profesional.

De este modo, el componente político en contabilidad refiere a la capacidad de regulación del organismo regulador internacional (IFAC), así como de los organismos de regulación intermedia de cada país. En esta orientación Laughlin, (2011), establece que actualmente en contabilidad a través de la ley se regula la "forma" de los informes contables; mientras que los organismos reguladores "independientes" y los emisores de normas, tienen las competencias, legalidad y legitimidad para regular la "sustancia" de tales informes, en función de las necesidades y requerimientos del mercado.

Para el 2012, la IFAC considera que el interés público global se satisface mejor con la adopción e implementación global de información financiera, auditoría, aseguramiento, contabilidad del sector público, educación contable y normas éticas de alta calidad, así como, a través del uso de dichas normas en la información financiera de mercados de capitales y de deuda.

Por esta razón la IFAC (2012) emite la Política N. 6 de convergencia regulatoria, este proceso de convergencia implica que los emisores de normas y reguladores nacionales y regionales ya sea que adopten las normas internacionales o modifiquen sus propias normas el objetivo es lograr una consistencia con las normas globales acordadas.

Este postulado presente en la Política N. 6 debería tomarse en cuenta como un paso para lograr consensos, tal y como se ha venido estableciendo en esta investigación en la cual se expone la diferencia que existe entre lo que se regula a nivel internacional y lo que es necesario en cada país según sus realidades sociales particulares. Lo que incrementa la distancia entre los Arquetipos de Diseño, en este caso vinculado con la Norma y los Esquemas Interpretativos que son esas creencias, valores y maneras de pensar que pueden tener los contadores dependiendo de su propia realidad definida a su vez, por la cultura de cada País donde ejerce.

Se establece entonces, que dentro del componente político los controles establecidos para la regulación contable son formulados fundamentalmente por el IASB, el cual tiene las competencias para la emisión de las NIIF. De este modo, se establece una relación entre los componentes político y práctico, aun cuando los actores que participan en el ejercicio de la práctica no siempre tienen la misma postura del organismo regulador en cuanto a la aplicación de las normas y regulaciones. No obstante, por el carácter legal y legítimo de las regulaciones y normas, la práctica contable se desarrolla bajo los requisitos normativos de los organismos reguladores.

En cuanto a la articulación entre la investigación y la política, así como de la investigación con la práctica, Laughlin (2011) expone que:

- A. Los Marcos Conceptuales desarrollados por el IASB, contienen un referente muy limitado de la investigación realizada en las universidades, pues el punto de partida de los reguladores para el diseño de un Marco Conceptual no se encuentra en los aportes de la investigación universitaria, sino en la postura y percepciones de los

actores participantes en el componente político. En consecuencia, los investigadores presentan su posición en torno a los proyectos de norma solamente en la etapa de discusión, o luego de su publicación.

B. La práctica, solamente considera relevante los aportes de la investigación universitaria, en la medida que se aborden problemas concretos e inmediatos que contribuyan con el mejoramiento del ejercicio profesional.

En estos términos, el autor propone para integrar el funcionamiento de la investigación, la política y la práctica en contabilidad, tomar como ejemplo el caso de la medicina, en la que sería inaudito que los médicos comenzaran a practicar en pacientes los tratamientos para determinadas enfermedades, antes de realizar un proceso de investigación riguroso y, patentar los medicamentos con la participación de los actores del componente políticos.

Sobre este aspecto es importante referenciar a Laughlin (2011) quien expone que los investigadores universitarios desarrollan sus procesos investigativos desde propuestas completamente distintas a las planteadas por el componente político y, solamente cuando seleccionan objetos de estudio vinculados con problemas concretos e inmediatos presentados en el componente práctico, la investigación en contabilidad adquiere pertinencia y resulta relevante para los actores que ejercen el ejercicio profesional en la práctica.

En esta orientación, se tiene a Pinto (2010) quien señala que el proceso investigativo desarrollado por el IASB para la emisión de la norma debería iniciarse a partir de la definición del hecho económico, para luego proceder a su valorización, validar los atributos de la exposición y de la imagen fiel del

estudio, lo cual finalmente fundamentaría la emisión de los estándares. Dentro de las etapas que este autor señala como las apropiadas antes de emitir una norma vale la pena destacar la segunda acerca de la validación de la información expuesta, a través de la imagen fiel de la información revelada con relación al comportamiento de los hechos económicos que conforman la realidad contable objeto de reflexión.

Así como la tercera etapa que dice que las normas deben por tanto ser el reflejo del estudio de los hechos económicos, ya sean pasados o de hechos proyectados, los cuales son estudiados según una simulación de sus efectos

Por su parte Vilorio (2016) habla de la coexistencia de organismos con distintos objetivos e intereses, por ejemplo, en situaciones como las evidenciadas en las entidades que cotizan en bolsas de valores. En este caso, el profesional contable debe estar atento a las directrices emanadas tanto de la Comisión Nacional de Valores (o su equivalente), como del organismo emisor de normas internacionales de información financiera (IFAC) y otros organismos nacionales de tipo legal o profesional.

Sin embargo, hay que tomar en cuenta que, por ejemplo, el objetivo de la Comisión Nacional de Valores de cualquier país, es velar por la transparencia en las transacciones que se efectúan en el mercado de capitales y vigilar el cumplimiento legal y regulativo de las entidades que participan; por otro lado el objetivo de la IFAC, expresado en todos sus cuerpos normativos, es “servir al interés público” a través del desarrollo de normas profesionales y sólidas organizaciones que agrupen a los profesionales de la contabilidad, así como motivar las prácticas de alta calidad (IFAC, 2016); el objetivo de otros organismos contables nacionales, dedicados al apoyo al

profesional contable desde distintas aristas, y los organismos reguladores nacionales, es la tributación.

Puede verse entonces que mientras las Comisiones Nacionales de Valores tienen un mandato legal de vigilancia en la transparencia y legalidad de las operaciones, la IFAC se dedica al desarrollo normativo y a la protección de la profesión contable, y otros a la tributación; por tanto, todos coexisten en el mundo de la política, con distintas agendas, y aunque coincidan en acciones comunes, podrían entrar en conflicto.

Al respecto Laughlin (2011), establece que la aplicación de este modelo de desarrollo disciplinar en contabilidad, presenta dos limitaciones desde el punto de vista de los investigadores, los cuales se resumen en:

A. Los académicos que sustentan el proceso investigativo en un enfoque positivista plantean que el objetivo fundamental de la ciencia se encuentra en la generación de teorías generales, universales y objetivas.

En consecuencia, al abordar el distanciamiento entre la teoría y la práctica como un problema de investigación bajo este enfoque, no se consideran los valores y percepciones de cada uno de los actores que participan en los tres componentes de la profesión contable, pues en el caso de hacerlo el investigador “corre el riesgo de comprometer la ‘verdad’ de cualquier estudio” (Laughlin, 2011, p. 26).

Así mismo, los investigadores que asumen un enfoque rival al positivismo, con orientación cualitativa como la etnografía o la antropología, no se proponen abordar el problema del distanciamiento entre la teoría y la práctica, a partir de la articulación de los tres

componentes estructurales de la profesión contable, debido al riesgo que pudiera significar “convertirse en un actor en lugar de un investigador” (Laughlin, 2011, p. 26).

B. La concepción que prevalece en la academia, así como en las revistas de alto impacto sobre los requerimientos e implicaciones de la “investigación de calidad” en el campo contable y, sobre las propuestas de investigación relevantes para el desarrollo de la disciplina, limita el abordaje de las consecuencias que tiene para la contabilidad el distanciamiento entre el discurso teórico y el propuesto por el organismo regulador, pues en líneas generales estas publicaciones científicas no están “interesadas en un artículo de investigación que valora las implicaciones políticas y prácticas del estudio” de lo contable (Laughlin, 2011, p. 26).

Para el autor la solución en el largo plazo se encuentra en un acuerdo institucional en el que se articulen las posturas de los distintos actores para contribuir con el objetivo de promover el enriquecimiento de la disciplina contable. Tal acuerdo, implicaría un replanteamiento del funcionamiento de los componentes de la contabilidad, bajo el cual la política se configura como el componente que articula y retroalimenta la investigación con la práctica profesional.

Cabe señalar, como ejemplo de lo anterior, lo que establece la Federación de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV, 1997) cuando señala en el párrafo 1.5 del plan de adopción de normas internacionales que la tendencia que se observa en el país y en el resto del mundo indican una preferencia por la adopción de normas internacionales, puesto que estas

normas se basan en principios que de por sí no ofrecen indicaciones o reglas concretas, por lo que, el usuario puede adoptarlas y adaptarlas a los sistemas contables. Esto muestra una vez más que debe haber una fusión entre la teoría y la práctica, entre el mundo de los reguladores y el mundo de los profesionales de la contabilidad.

Por su parte, Tucker y Lowe (2014) señalan que la naturaleza y el alcance de esta brecha entre los mundos contables especialmente entre la academia y la práctica plantean asuntos fundamentales relacionados con el papel de la investigación académica en la sociedad. De igual forma, los autores mencionados, en su artículo, hacen referencia a que varios académicos de gestión han propuesto ideas sobre cómo abordar estas diferencias y si bien hay esfuerzos parciales y dispersos, se ha avanzado hacia el uso de un marco teórico guía que pueda simplificar, permitiendo la ordenación sistemática de los diversos comentarios sobre la brecha, ofreciendo un marco para organizar la literatura.

El reconocimiento de tres actores fundamentales en la profesión contable, con poca o casi ninguna comunicación, pareciera ha fortalecido la colonización del mundo de la política sobre los otros, al tener la potestad regulativa de la normatividad que soporta la preparación, presentación y aseguramiento de la información financiera que se utiliza, con mayor relevancia, en los mercados de capitales.

Una de las formas de trascender al *estadium* de evolución es a través de los esquemas interpretativos, es decir, logrando un *espacio de consensos* que permita la construcción de significados compartidos de la profesión contable y que por supuesto, impactan en la disciplina. Esta posibilidad de lograr un

consenso en la visión común de la profesión aporta un horizonte de sentido, en el que la práctica y la academia contable compartan valores, vivencias y, marcos referenciales en pro de un desarrollo armónico de la disciplina.

Arquetipos, esquemas, sistemas y su vinculación en el mundo de la vida contable

El mundo de la vida contable se ha subdividido en mundos independientes, como se argumentó en la sección anterior. Estos mundos se pueden entender como organizaciones que, aunque se basan en la misma disciplina tienen fines distintos y, sus procesos discursivos no alcanzan consensos, más allá de los establecidos por los medios de dirección, como lo son las leyes y normatividad que afectan la disciplina. Desde la posición de la teoría crítica, base de esta tesis, los procesos discursivos que tienden a los consensos son la base del cambio.

En este sentido, y recordando lo propuesto por Laughlin (1991) se entenderá por organizaciones a “la amalgama de “esquemas interpretativos”, “arquetipos de diseño” y “subsistemas”” (p.211). Los mundos contables, desde la perspectiva de organizaciones, conjugan creencias y valores (esquemas interpretativos), improntas y tradiciones (arquetipos) y subsistemas para organizarse y visibilizarse “en términos de funcionamientos organizativos definibles, y tangibles en las organizaciones” (Broadbent, Laughlin y Read, 1991, p.3).

Aclara el autor que, existen elementos en las organizaciones en los que es posible alcanzar acuerdos sin mayores problemas, y éstos se relacionan con “ciertos elementos tangibles” (p. 212), así entre los mundos contables existen acuerdos en, por ejemplo, la existencia de un organismo emisor de normas contables de carácter internacional, pero, existen otros aspectos que son menos tangibles, en los que los acuerdos son difíciles de alcanzar, porque se refieren a la interioridad de los sujetos que participan en cada organización (mundo contable) y que marcan un modelo de actuación; allí es donde la acción discursiva es fundamental.

A continuación, se explicarán los elementos del mundo contable que interactúan y se amalgaman en las organizaciones.

Los esquemas interpretativos

El ser humano desarrolla en sus interacciones un “carácter fundamentalmente dialógico” (Taylor, 1994, p. 68), es decir, como actores sociales conformamos nuestra realidad a partir de los procesos de intercambios de ideas, percepciones, tradiciones, entre otros aspectos, con los otros, que configuran un *horizonte*, para interpretar las situaciones que nos rodean. La interpretación y respuestas a situaciones cotidianas se modelarán debido a los modelos de pensamientos que se han configurado con los *otros*, y la propia identidad como ser humano, que a la vez responde a esquemas aprendidos desde la niñez.

Este *horizonte* o esquema interpretativo ha sido concebido de formas diferentes. Así, por ejemplo, autores como Goffman (1974) lo conciben como

un principio de organización de sucesos; Bartunek (1984) como esquemas cognitivos que muestran la experiencia del ser humano sobre la realidad, presentando en consecuencia sus aspectos relevantes, así como los mecanismos que deben emplearse para su abordaje y entendimiento; Bartunek y Moch (1987), consideran que los esquemas cognitivos cumplen funciones importantes, a través de ellos los sujetos identifican los eventos en forma particular, de esta manera pueden guiar al sujeto a centrarse en resolver un problema.

Laughlin (1991) por su parte expone que los esquemas interpretativos comprenden los elementos intangibles donde se encuentran los valores, normas, la misión de la organización, creencias y significados compartidos, es ese conjunto compartido que hace que una organización sea lo que es; MacIntyre (1994) lo define como un trasfondo de un esquema de creencias; Greenwood y Hinings (1996) lo conciben como el conjunto de valores y creencias de las personas o profesionales que conforman la organización; Carozzi (1998, p. 37) lo describe como “un "paquete" de conocimiento, un conjunto de expectativas que se construye a partir de la experiencia de la asociación recurrente de los mismos elementos en diferentes instancias”; Frankl (2004, p.122) lo concibe como “las expresiones propias de la humanidad como un todo”.

Los esquemas interpretativos son un conjunto de conocimientos y condiciones que permiten analizar en contexto una situación y ejercer una acción. De esta forma, los horizontes o esquema interpretativos actúan como un contexto referencial compartido entre los individuos de una comunidad, que permiten que el sujeto tome decisiones. Para García (2001, p.2)

“comprendemos las percepciones externas y las sensaciones internas a partir de la aplicación de uno o varios marcos interpretativos; a partir de las definiciones de lenguaje como vehículo de poder”.

El lenguaje resulta, por tanto, primordial en la comunicación de los esquemas interpretativos, pero, concebido desde su expresión más amplia, “abarca no sólo las palabras, sino también otros modos de expresión por los que nos definimos a nosotros mismos, incluyendo los lenguajes del arte, del gesto, del amor y similares”. (Taylor, 1994, p. 68). Podría decirse que, un ser humano en su proceso de percepción vincula su interioridad con las experiencias externas para comprender, comunicar y actuar en consecuencia, y esto constituye un marco de actuación o esquema interpretativo que, inciden en todos los ámbitos sociales, y sus organizaciones.

Las organizaciones en la sociedad son parte de la construcción social de la realidad, y la forma como se producen las interpretaciones en su seno conforman una realidad (Vásquez-Rivera 2016), los sujetos que interactúan en la organización aportan sus sistemas de creencias e interpretaciones que, en conjunción con los otros, desarrollan una acción de sentido que distingue a una organización de otra.

Al respecto, por ejemplo, Bartunek (1984) realiza una investigación de los esquemas interpretativos de una orden religiosa con sede en Roma, creada durante la revolución francesa. En esta orden, la educación constituyó la base para la formulación de la misión de la organización y, entre sus esquemas interpretativos, se encontró la dedicación de los miembros para una vida cristiana; así como el desarrollo de un trabajo educativo en las escuelas privadas y públicas.

Así mismo, las estructuras formales de la institución que fundamentaron el desarrollo de los sistemas interpretativos de la misma se expresaron en sistemas de esquemas mecanicistas, pues por ejemplo los administradores tomaban las decisiones importantes y los canales de comunicación presentaban una estructura vertical.

Sobre la base del caso citado, el autor expone que los esquemas interpretativos legitiman las estructuras de la organización contribuyendo al mismo tiempo con su estabilidad, pues en la medida que los valores resultan ampliamente compartidos, la organización tiene una estructura estable y segura que garantiza su desarrollo y desempeño.

Por su parte, Kirkpatrick y Ackroyd (2003) expresan que los esquemas interpretativos aportan las bases para la constitución de una especie de arquetipos ideales procedentes de fuentes externas a la organización, los cuales son pertinentes para un conjunto de organizaciones dentro de un campo determinado

En el campo organizativo, los esquemas interpretativos se expresan en los valores y objetivos de la organización. Sobre este aspecto Greenwood y Hinings (1996) expresan que, en el contexto del viejo institucionalismo, los aspectos relacionados con la influencia, coaliciones, y valores de la competencia eran aspectos centrales del desarrollo organizacional. Por tanto, se enfatizaba en los mecanismos empleados para el alcance de la misión formal y racional de la organización en la medida que ésta se ajustaba a los intereses del grupo.

Desde esta postura, los sistemas interpretativos de las organizaciones se basan en los aspectos cognitivos. Se expresan por

medio de los valores, normas y actitudes; conflictos de intereses y derechos que caracterizan cada organización, constituyendo la unidad primaria para el análisis de su funcionamiento y desempeño. Como lo expresan Greenwood y Hinings (1996), los sistemas interpretativos se configuran en cada organización como una especie de *semilla* que al *germinar* muestra las formas alternativas que pueden emplearse para abordar su estructura y funcionamiento, lo cual contribuye con el mejoramiento de su desempeño.

Sin embargo, como lo expone Vásquez-Rivera (2016) debe dirigirse la mirada a una organización llena de “redes de significados, así mismo, se define por medio de interpretaciones de las expresiones simbólicas y las representaciones de los planos más profundo de significado, también se considera lleno de relaciones circulares entre interpretación y significados” (p.79). Esta red de significados resulta dinámica y se entreteje lo individual con lo colectivo.

En el caso de los mundos contables, organizaciones o microcosmos, como los denomina Laughlin (1991), los esquemas interpretativos están dados por los valores y creencias que se arraigan en cada organización, y a su vez, son producto de visiones compartidas por sus integrantes.

Ahora bien, existen esquemas interpretativos visibles, Capcha y Vilchez (2005) refieren que la dimensión cognitiva hace referencia a los esquemas mentales que a su vez representan a los esquemas interpretativos, que posee cada grupo de profesional, estos están determinados por la adopción de principios y conceptos propios de la teoría de cada carrera profesional, puesto que cada profesión otorga el marco conceptual el cual a su vez viene a ser el

reflejo de los esquemas mentales a su vez las normas propias de cada disciplina viene a ser el reflejo de los esquemas mentales normativo.

Para el mundo de los emisores, sus esquemas interpretativos se manifiestan al establecer que,

[S]u misión es servir al interés público, fortaleciendo de forma continuada la profesión contable en todo el mundo y contribuyendo al desarrollo de economías internacionales fuertes estableciendo y promoviendo la observancia de normas profesionales de alta calidad, impulsando la convergencia internacional de estas normas y tomando postura en el interés público allá donde la experiencia de la profesión sea más relevante. (www. IFAC.org, p.1, 2018)

Así, en el mundo (organizaciones) de los emisores se emiten normas que reflejan los esquemas mentales de quienes detentan el poder de promulgar tal normatividad, en el caso internacional la IFAC, como por ejemplo, establecer principios de actuación, como la objetividad o el compromiso con la competencia profesional (IESBA, 2014), pero también, se hacen presente a lo largo de la normativa internacional, y de alguna manera “se imponen” a los otros grupos sociales del mundo contable, sin que esto signifique que, los contadores públicos que hacen vida en otras comunidades no generen sus propios esquemas interpretativos

Para los investigadores académicos sus esquemas interpretativos se relacionan con la búsqueda de la verdad, el incremento al acervo del conocimiento, y estos procesos a su vez están permeados por las visiones epistémicas, la ética de la investigación, la adherencia a los valores de la universidad o centro en el cual hacen vida y, sus intereses particulares pueden asociarse con requisitos para mantenerse vigentes en una

universidad, para participar en congresos o publicaciones que les provea de currículo, y el interés por el conocimiento.

En el mundo de los practicantes (contadores públicos en libre ejercicio o bajo relación de dependencia de una entidad) sus esquemas interpretativos se relacionan con cada creencia y valores de forma personal, que vinculan más con lo normativo que los resultados de investigaciones realizadas por académicos, debido a realizar su trabajo, en la mayoría de los casos, con competencia profesional.

En los mundos de la vida contable de los emisores de normatividad y académicos es posible que sus esquemas interpretativos sean visibles (lo que no significa que se alinean), por medio de manifestaciones de su misión y propósitos, pero, en el mundo de la vida de los practicantes estos serán parte de la interioridad de cada profesional, y son difícilmente visibles.

Diferenciar los esquemas interpretativos de cada uno de los actores del mundo contable es importante puesto que permite comprender e interpretar su red de relaciones y significados y, los mecanismos de comunicación. Pero, los esquemas interpretativos de cada individuo y organización permanecen, aunque pueden modificarse no desaparecen, es por lo que Snow, Rochford, Worden y Benford (1986) expresan que es necesario un alineamiento de los esquemas o marcos interpretativos en las organizaciones, y lo definen como

[L]os procesos cognoscitivos que enlazan las orientaciones interpretativas de los individuos y los movimientos sociales, de modo que un grupo de intereses, valores y creencias de los individuos aparezcan como congruentes y complementarias con las actividades fines e ideología de los movimientos. (p. 463)

Este proceso requiere de una serie de estrategias de micromovilización (término utilizado por Snow et al (1986) para referirse a la posibilidad de movimientos hacia la alineación de los esquemas interpretativos) que, para los autores se relacionan con cuatro posibilidades:

- a. Esquemas para “tender puentes”: En esta estrategia se trata alinear esquemas interpretativos congruentes y cercanos pero inconexos, en este sentido es prioritario la comunicación, ya que estos esquemas son cercanos y la tarea de la micromovilización es la búsqueda de espacios comunes de entendimiento. Así, Laughlin (2011) ante la tendencia de separación de los mundos contables, presenta la posibilidad de tender puentes comunicativos para el espacio común entre los organismos emisores de normas contables, los investigadores y los practicantes.
- b. Esquemas de amplificación: La estrategia se refiere a la conexión de un esquema interpretativo con una situación cotidiana de una persona. Para Snow y otros (1986) existen dos variedades, la amplificación de valor relacionada con modos o conductas que son promocionados como ejemplos “dignos” de seguir y, la amplificación de creencias, entendida como las relaciones entre características o acciones que apoyan o impiden una acción.
- c. Esquemas de extensión de los marcos referenciales: Se refiere a la posibilidad de cambiar los valores y creencias de una organización para acercarlos a los esquemas de los individuos, como una forma de vincular los diferentes intereses de los grupos que integran una comunidad. La tarea de la micromovilización se relaciona con la

investigación e identificación de los intereses individuales que pueden asociarse en el colectivo.

- d. Esquemas de transformación de los marcos interpretativos: Se trata de cambios específicos para una comunidad sin que necesariamente se produzca un cambio en los esquemas interpretativos de forma general. La micromovilización se enfoca a tratar de eliminar o cambiar conductas o creencias erróneas, tratando de desarrollar nuevos valores.

Los cambios en los esquemas interpretativos no sólo son producto de la intencionalidad de quien lo promueve, sino también del proceso de interpretación de los sujetos que participan en la comunidad y los ponen en contexto que le es familiar (Carozzi, 1998). El proceso de cambio en los esquemas interpretativos, también se encuentran en relación con los cambios en la estructura organizativa, sin embargo, no es directo pues depende de la facilidad de cada miembro para realizar sus propios cambios.

Las fuerzas externas pueden iniciar la presión, pero el cambio como tal solo se dará en la medida que los miembros entiendan y respondan a dichos cambios, en este sentido, Bartunek (1984) señala que los cambios que se producen debido a una modificación en la estructura organizativa, que pueden ser cambios en la visión, misión, valores, producen diferentes interpretaciones en cada uno de los miembros.

Por su parte, Laughlin (1991) y Broadbent y Laughlin (2013) consideran que los cambios significativos se dan desde los esquemas interpretativos, pues es allí donde las personas modifican su interpretación y sus conductas, y se acercan a los acuerdos que permiten la comunicación. Es en este punto

que, la investigación tendrá su foco principal, al tener como intencionalidad fundamentar las estrategias de cambio en los esquemas interpretativos del mundo contable de la investigación y la práctica que permitan trascender al *estadium* de evolución de la disciplina contable a través del Middle-Range.

Arquetipos de Diseño

La palabra arquetipos deviene de la palabra *arjé*, que significa origen, principio, primitivo, y *typos*, que significa marca, estampa, modelo, (diccionario etimológico, en línea), por lo que podría decirse que un arquetipo es un modelo primario. Este concepto se ha trasladado a la sociedad, su cultura y, por supuesto al ámbito organizacional.

En el contexto social, Jung (1970) lo describe como un inconsciente colectivo, una cosmovisión, que al hacerse consciente puede ser transmitida de generación en generación, está cosmovisión afecta nuestro actuar y puede estar sujeta a cambios o transformaciones. Aclara el autor “el arquetipo representa esencialmente un contenido inconsciente, que al concienzializarse y ser percibido cambia de acuerdo con cada conciencia individual en que surge” (p.11). El arquetipo lo cataloga como colectivo, en el sentido de que todos los seres humanos lo desarrollan como una impronta y lo hace consciente en la medida en que existan disparadores de conductas. Por su parte, Frye (1991) concibe al arquetipo como una imagen típica que es recurrente; y García (2012) expresa que

El arquetipo se distingue por la marcada añequis de su conformación, por su enraizamiento en las profundidades del inconsciente humano, por su capacidad para arrastrar y condensar

la experiencia colectiva y, en consecuencia, por su amplitud temporal y espacial de la que deriva la poderosa fuerza representativa de su sentido. (pág 127)

Desde esta perspectiva, el arquetipo se relaciona con las creencias, los valores, los principios, es decir con los esquemas interpretativos de las personas que están en su interioridad como una impronta, y que afectan las experiencias con los otros, dándole sentido a sus acciones en la sociedad.

Ahora bien, en la sociedad existen organizaciones que pueden concebirse como un espacio social, “pluridimensional de posiciones tal que toda posición actual puede ser definida en función de un sistema pluridimensional de coordenadas” (Bourdieu, 1990); aclara el autor que,

El conjunto de agentes que ocupan posiciones semejantes y que, situados en condiciones semejantes y sometidos a condicionamientos semejantes, tienen todas las probabilidades de tener disposiciones e intereses semejantes y de producir, por lo tanto, prácticas y tomas de posición semejantes (p. 284),

Es decir, la organización puede entenderse como un espacio social, un espacio de relaciones, de convivencia encauzadas a través de un sistema multidimensional que tiende a construir un mundo social. Morgan (1996) propone, entre otras, la imagen de la organización como cultura, para hacer notar que los valores, las creencias, las normas, los rituales, (esquemas interpretativos) y otros modelos simbólicos (arquetipos) dejan su impronta en las mismas al tejerse la red de relaciones internas y externas e impactan en su actuar. Expresa el autor acerca de la concepción de la organización como cultura que,

[L]a organización descansa en sistemas de significados compartidos y en esquemas interpretativos compartidos que crean y recrean significados, la metáfora ofrece un nuevo foco y avenida para la creación de la acción organizada. Bajo las metáforas mecanicista y orgánica, el acento primario recaía en los procesos de diseño: el diseño de las partes de la organización y el diseño de los procesos. La metodología de la cultura señala hacia otros medios de la creación de actividades organizadas que guiaban las acciones: la influencia del lenguaje, normas, folclore, ceremonias y otras prácticas sociales que comunicaban ideologías claves, valores y credos. De aquí el entusiasmo corriente por la idea de tratar la cultura corporativa como un “aglutinador normativo” que soporta toda la organización. (p.100)

Los esquemas interpretativos y los arquetipos de los sujetos que interactúan en la organización generan un espacio social diferenciado de otro que los distingue, para Greenwood y Hinings (1996) las organizaciones se estructuran a partir de un conjunto de arquetipos de diseño, los cuales se derivan intencionalmente de los esquemas interpretativos que prevalecen en la organización, de la misma forma Morgan (1996) defiende que a través de los esquemas interpretativos se estructura el sentido de la realidad organizacional, y agrega que, “llegamos a saber y comprender nuestro entorno a través de sistemas de creencias que guían nuestras interpretaciones y acciones” (p.101), y este sistema de creencia parte de los arquetipos, de los contenidos inconscientes que nos definen.

En esta misma dirección, tanto Greenwood y Hinings (1996), como Broadbent y Laughlin (2013) exponen que los esquemas interpretativos, constituyen la base para la conformación de los arquetipos de diseño, definidos en la organización en los términos de estructuras y sistemas (gestión) que tienen sus bases en los valores y creencias socialmente

compartidas dentro del contexto institucional en el que se desarrollan las organizaciones.

Así mismo, Greenwood y Hinings (1988) consideran que el punto de partida para la identificación y clasificación de los arquetipos es la identificación del esquema interpretativo y de cómo se relacionan con los atributos. Greenwood y Hinings (1993), expresan que el patrón de un diseño organizacional es una función del esquema interpretativo subyacente, es decir los valores y creencias se materializan en la estructura de la organización con la que se desarrolla coherencia arquetípica.

Mintzberg (1979) destaca que un arquetipo tradicional se caracteriza por la toma de decisiones, el cambio lento, las estrategias formuladas en forma consensual, poca diferenciación vertical y horizontal, la coordinación y el control se producen a través de la estandarización de las habilidades y una fuerte cultura de clan. Así, cuando las organizaciones con la globalización y cambios en el mercado financiero los arquetipos comienzan a cambiar consiguiéndose organizaciones que plantean alianzas, enfoques para la retención de clientes, aparece la figura de la consultoría, y en general los nuevos enfoques de la gestión humana; así como aspectos relacionados con gobierno corporativo, sistemas de recompensa individualizados, redes sociales, visión de la empresa como estructura de negocio, entre otros cambios.

No obstante, cuando se presentan divergencias entre los esquemas interpretativos, los arquetipos de diseño y los sistemas organizativos, se puede afirmar que la organización se enfrenta a la necesidad de promover un

cambio, pues sus arquetipos de diseño (estructura) no se corresponde con los esquemas interpretativos (valores) de la organización.

Hay claramente vínculos entre el enfoque del arquetipo y otras teorías institucionales. Se han intentado, por ejemplo, conceptualizar los arquetipos de diseño, no como una situación libre, sino formados por grupos de organizaciones de un tipo particular u "organizaciones campo" (DiMaggio y Powell, 1991).

El cambio se entiende en la teoría del arquetipo como implicando procesos de «Desacoplamiento interpretativo y re-acoplamiento» Greenwood y Hinings (1988, p. 303) o, en otras palabras, una serie de movimientos dentro y entre arquetipos. Pero, esto es simplemente el mecanismo interno del cambio, que es activado por los cambios en el medio ambiente o en la constitución de los campos organizacionales. Por lo tanto, se hace hincapié en dos niveles de análisis: el campo del entorno organizacional y la organización en sí misma.

A nivel de los campos de la organización, en el cambio las demandas de las organizaciones se supone que son un catalizador del cambio. El entorno cambiante, tal como lo interpretan los actores y las ideas sobre la necesidad de cambio dan lugar a diferencias de opinión sobre las buenas prácticas y los procesos más generales de Institucionalización, según Oliver, (1992). Estos, a su vez, sirven para debilitar la legitimidad de los arquetipos existentes y crear oportunidades para nuevas ideas o esquemas interpretativos para emerger.

Sin embargo, estas alternativas comienzan a plantear un desafío al arquetipo dominante sólo cuando es fuertemente apoyado y logra legitimidad. Como Hinings et al. (1999, p. 132) explica, "es la idea de

legitimidad, arraigada en creencias, valores, ideologías y su componente interpretativo lo que conduce a la idea de arquetipos". Esta necesidad de legitimación también significa que los arquetipos tienden a emerger sólo como consecuencia de la interacción, la negociación y el diálogo entre actores claves dentro de un campo. Estos procesos de formación de arquetipos se dice que implican una gama de actores colectivos (como agencias estatales y asociaciones comerciales). Sin embargo, en gran parte de este trabajo la tendencia es centrarse en la actividad de los propios grupos profesionales como los principales impulsores del cambio.

Laughlin (1999) describe los arquetipos como la variable que interviene entre los valores de nivel superior y los subsistemas tangibles teniendo como objetivo guiar a los subsistemas para expresar el punto de vista de los esquemas interpretativos.

Los arquetipos configuran lo que se ha llamado la "cultura organizacional", para Morgan (1986, p. 90) "las organizaciones son mini-sociedades que tienen sus propios patrones o modelos de cultura y subcultura. Así, una organización puede verse a sí misma como un equipo o familia que cree en el trabajo en común." Estos patrones, se relacionan con las improntas de cada miembro, y se hacen visibles, según Morgan (1986) en el actuar cotidiano, en sus modelos de interacción, el lenguaje, los ritos, imágenes y símbolos que se hacen rutinarios y pasan de generación en generación.

Ahora bien, en cada mundo contable existen códigos de comportamiento, unos muy visibles, tal y como lo expresa Morgan (1996) porque tienen el poder de castigar, y otros no visibles que se desarrollan por

la interacción de sus miembros, aún, cuando pertenezcan al mismo mundo. Así en el mundo de las organizaciones emisoras, se sancionan comportamientos inadecuados a través de la aplicación de sus normas internas; en el mundo de los académicos la conducta poco ética, por ejemplo, un plagio es sancionado por las propias universidades, y la sociedad en general, y en los practicantes, sus faltas a los códigos, produce sanciones que, en algunos casos puede impedir su acción profesional. Y en estos aspectos, pareciera existen acuerdos entre los mundos contables.

En los códigos de comportamiento no visibles que inciden en la conducta de la organización, crean un ambiente especial, que hace a un miembro afiliarse, sentirse con pertenencia a esa organización, y no a otra. Las acciones cotidianas de cada organización, sus normas sociales construyen una realidad particular. Los emisores, como la IFAC, expresan que, “los órganos de gobierno de la IFAC, el personal técnico y voluntarios están comprometidos con los valores de integridad, transparencia y competencia” (www.IFAC.org, 2017), ahora bien, ¿cómo se desarrollan estos principios en el seno de su organización?, esa forma de actuar de cada miembro de IFAC, colabora en la creación de un espacio social diferenciado de los académicos y de los practicantes, que aunque pueden estar de acuerdo con los mismos principios, su práctica en cada entorno podría ser diferente.

Sistemas

Los sistemas para Laughlin (1987, p. 481) representan “artefactos humanos que modelan ciertos aspectos de la vida de una organización cuyos

“términos” y “frases” (los aspectos técnicos de su diseño) encuentran significados en el contexto histórico, organizativo y social”. En este aspecto, los sistemas son diseñados por el sujeto de forma intencional (a diferencias de los esquemas interpretativos y los arquetipos, que dependen de las creencias y el inconsciente colectivo de los sujetos) para modelar una “forma de vida” de la organización. Este modelaje tiene significado, a partir del contexto cultural de la misma; es decir, a pesar de que se realizan intencionalmente, involucran y reflejan los esquemas interpretativos y los arquetipos de la organización.

Laughlin (1987, 1991) argumenta que los sistemas son tangibles, debido a que se hacen visible la realidad social de la organización, y se guían por los medios de dirección (leyes, normas internas y otros elementos técnicos). Tanto los sistemas de información, los resultados de los procesos como la rendición de cuentas, la tecnología, resultan en elementos que hacen posible los acuerdos intersubjetivos.

Como expresión de las rutinas de una organización, los sistemas se convierten en auto-regulatorios, en función de los medios de dirección, (Thompson, 1983). De alguna forma los sistemas permiten la observación desde una perspectiva “externa”, de las interacciones que se suceden en la organización, y de aspectos relacionados con los esquemas interpretativos y arquetipos.

Por ejemplo, el sistema contable de una entidad visibiliza las jerarquías organizacionales, las rutinas de las acciones, y se basan en las leyes mercantiles de cada país, las normas y las políticas contables, como criterios

de contabilización de cada entidad, haciendo notar incongruencias o alejamientos de los medios de dirección para corregirlos.

Es importante resaltar, que como advierte, Habermas (1992) los sistemas se originan en el mundo de la vida, pero desarrollan características propias cada vez más complejas, que, de alguna forma, lo aleja de su origen, y pueden alcanzar un control externo que amenaza la comunicación interna de la sociedad, al generar “procesos de autorregulación que escapan al control de los sujetos, como lo son el mercado o el fenómeno de la burocratización” (Santillana, 2011, p.5); por lo que, debe fomentarse la comunicación y los consensos que equilibren los sistemas y el mundo de la vida.

Díaz-Montiel y Márquez-Fernández (2008) plantean que los mecanismos sistémicos están cada vez menos atados a estructuras sociales previamente dadas quedando cada vez más, ligados a esferas de acción funcionalmente especificadas. En el dominio del sistema, las acciones de los sujetos son coordinadas por reglas estratégicas y/o técnicas dotadas de sentido instrumental y el entramado social en su conjunto

En este sentido, cabe observar una constante dinámica interventora del sistema en el ámbito específico del mundo de la vida, cuestión que Habermas (1999) denomina la colonización del mundo de la vida por parte de los imperativos sistémicos. Al lograr el sistema su intromisión en el mundo de la vida, los recursos propios del sistema como son, el dinero y el poder, sustituyen al lenguaje como medio que reproduce el mundo de la vida y la integración social, esto da paso a que los individuos sólo puedan integrarse como sociedad en términos sistémicos, es decir, no como ciudadanos con voluntad colectiva autónoma, sino por el contrario, como partes de un

sistema que se integran de acuerdo a los requerimientos de autorregulación del mismo.

Laughlin y Broadbent (2013) expresan que los arquetipos de diseño deben guiar los subsistemas para operar de acuerdo con los esquemas interpretativos, así el sistema de gestión y la estructura, permiten expresar los valores y creencias de la organización. En los mundos contables, como organizaciones, existen sistemas y subsistemas que engranan las acciones de cada miembro.

Los organismos emisores generan sistemas y subsistemas que visibilizan sus estructuras internas y formas de actuación que responden a su misión y objetivos. Por ejemplo, en la Posición Política Nro. 3 de la IFAC (2008), expresa que su sistema velará por altos niveles de transparencia para el proceso de aprobación de normas, también supervisará que los mecanismos que protegen al interés público sean independientes, y no permitirán que el financiamiento externo para realizar los estudios normativos afecte las decisiones. A pesar de parecer simples declaraciones, el sistema que engrana al mundo de los emisores se organiza en función de éstas.

En el mundo de los académicos, los sistemas de investigación dependen de los intereses de las instituciones a las que pertenecen, y éstos visibilizarán los procesos de apoyo, financiamiento y evaluación de las investigaciones. A su vez, cada grupo de investigadores desarrolla subsistemas de apoyo, en líneas de investigación o enfoques similares. En el mundo de los practicantes los sistemas, se integran en asociaciones profesionales que coadyuvan a la protección del ejercicio profesional.

La trilogía esquemas interpretativos, arquetipos y sistemas se vinculan en las organizaciones. En la Figura 2, se puede ver cómo cada multidimensionalidad de los elementos organizativos es parte de la misma realidad, y se relacionan con otras organizaciones de la sociedad. En los esquemas interpretativos, se pueden distinguir una dimensión macro, como las creencias, normas, valores más generales; una dimensión meso, en la que se encuentran la misión y el propósito de la organización y en la dimensión micro, las meta-reglas los aspectos vinculados con las creencias individuales, que ayudan a interpretar y actuar en diferentes situaciones.

Los arquetipos que, se presentan en la Figura 3, se relacionan con las improntas que modelan las decisiones y, se representan en estructuras de una realidad social en un espacio determinado. Los sistemas se alimentan de los elementos organizacionales tangibles, como la jerarquía, la autoridad, las acciones. La comunicación entre estos elementos es lo que hace una organización, un cosmos con propósito.

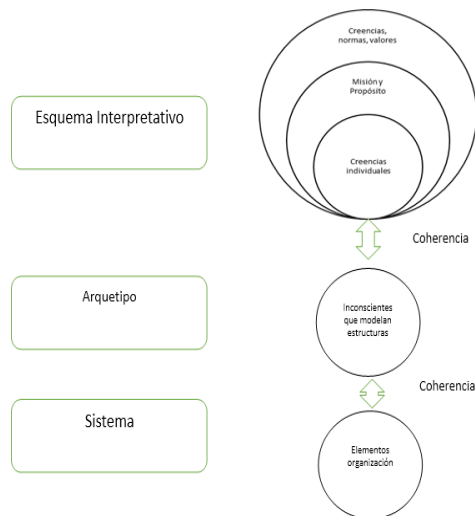


Figura 2. Vinculación de Esquemas Interpretativos, arquetipos y sistemas. Elaboración propia a partir de Laughlin (1991)

Como lo expresan Broadbent y Laughlin (2013) entre los esquemas interpretativos, arquetipos de diseño y sistemas de la organización, se establece una estrecha relación, pues los esquemas cognitivos (valores organizacionales) son la base para la conformación de los arquetipos de diseño (estructura) que a su vez sustentarán la conformación de los subsistemas que forman parte de la organización. De este modo los esquemas interpretativos, los arquetipos de diseño y los sistemas organizativos funcionan articuladamente para la consecución de los objetivos de la organización

Los procesos de cambio: La evolución

La trilogía que amalgama la organización, como se explicó tiene inmerso los esquemas interpretativos y los arquetipos que, aunque menos tangibles, según Laughlin (1987, p, 489) “surgen dramáticamente a la superficie cuando se sugiere un cambio a nivel técnico o social”. El rechazo a situaciones que lucen impuestas, como, por ejemplo, la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera es un producto de estos elementos poco visibles.

La falta de comunicación o el uso de determinadas formas lingüísticas contribuyen a las rupturas y rechazo entre las organizaciones y al interior de éstas. Para Laughlin (1987, p.493) “si el modelo de Habermas es correcto es el lenguaje que ha creado la división entre lo técnico y lo social”, de allí la importancia de lograr consensos discursivos.

Ahora bien, cada mundo (organización) mantiene un equilibrio, a pesar de las perturbaciones. Existen ciertas características que unen a la organización, aun con conflictos internos (que pueden ser visibles o no), y manifiestan una inercia que se convierte en rutina y, solo una perturbación no controlada, hará cambiar la organización que tenderá nuevamente a un equilibrio. (Laughlin, 1991).

Laughlin (1991) continúa planteando que los cambios que se producen pueden ser de dos tipos: los morfostáticos, que son aquellos que dan una apariencia distinta a las cosas, pero todo en esencia sigue igual, y se perfila en las fases de refutación/reorientación y, los cambios morfogenéticos que son los que penetran el ADN de la organización y, pueden producir cambios en los tres componentes, subsistemas, arquetipos y esquemas interpretativos. Estos últimos cambian los esquemas interpretativos y los arquetipos.

En los cambios morfostáticos, la etapa de refutación se produce cuando el cambio no afecta el centro de la organización, por tanto, no afecta los esquemas interpretativos. En estos casos las personas se resisten a los cambios o presiones externas y regresan después de las crisis a los esquemas tradicionales que dan origen a las condiciones pre-existentes. En el caso de los mundos contables, los tres actores: emisores, académicos y practicantes, podrían impulsados por presiones externas discutir un tema común, pero no significa que cambien sus creencias y valores.

En la reorientación los cambios pueden afectar la cultura organizacional o arquetipos, pero, realmente los miembros de la organización no los interiorizan (las personas lo asumen como algo momentáneo, parte del

trabajo diario, pero no se asume como parte del compromiso organizacional), por lo que, al pasar el tiempo, la organización vuelve a su estado anterior.

Laughlin y Broadbent (2013) lo refieren como que se interiorizan de manera que no afecte el trabajo de la organización y sus esquemas interpretativos, si no que se convierten en un trabajo paralelo con las actividades diarias de la organización. Es el caso de los efectos en la cultura contable de la adopción de las Normas de Información Financieras. Cada grupo: emisores, académicos y practicantes tienen distintos grados de interiorización acerca del tema, y para los emisores es un compromiso institucional asociado con su propósito de servir al interés público; pero, para los académicos puede ser un tema de investigación puntual y, para los practicantes un trabajo adicional.

En contrario los cambios morfogenéticos o de segundo orden influyen en los esquemas interpretativos. El concepto de morfogenético proviene de la biología, y según Bonilla (2012, p. 3) “los seres humanos toman la información de una memoria colectiva, razón por la cual algo aprendido por la gente en un sitio debería facilitarles el aprendizaje a otros en otra región del mundo.” Agrega el autor, “las estructuras de sistemas anteriores afectarían los sistemas similares posteriores mediante una influencia transespacial y transtemporal.” (p.3)

En el ámbito organizacional, la memoria colectiva se asocia con los esquemas interpretativos y los arquetipos de los miembros de una comunidad, que de alguna forma se transmiten en el tiempo y el espacio, Bonilla (2012) aclara que la morfogénesis no es fija, que cambia en la medida que una especie evoluciona; por lo que los cambios son un proceso de

aprendizaje organizacional que hace de un quehacer, una forma particular de actuar que se comparte y transmite.

Los cambios morfogénéticos pueden ser visto como de colonización o de evolución. En los primeros, de colonización, el impacto en los esquemas interpretativos puede ser forzado, obligatorio o impuestos, y, en los segundos, lo de evolución, se gestan cuando algunos participantes de la organización promueven cambios relevantes en los sistemas de dirección. La etapa de evolución se caracteriza por la existencia de medios de dirección regulativos, susceptibles de justificación sustantiva que promueven la evolución social como una base que garantiza la libertad, esta argumentación defendida por Broadbent y Laughlin, (2013).

Laughlin (1991) explica que el proceso de cambio por colonización inicia con una perturbación externa, que afecta en sus inicios al arquetipo de diseño organizacional, y posteriormente a los elementos del sistema, y por último a las capas de los esquemas interpretativos, presionando a que se perfile una nueva visión de la organización. En este proceso hay poca preocupación por los esquemas interpretativos, por lo que se supone que las creencias y valores cambiaran por la presión de los arquetipos de diseño, como modelos de conducta del sistema.

Esta situación se puede visualizar en el siguiente ejemplo. Las constantes crisis financieras de finales del siglo XX (perturbación externa) obligaron a cambios sustanciales en el organismo internacional emisor de normas (arquetipos) hacia una visión más cercana a los intereses de los mercados financieros, y esto modificó sus estructuras organizacionales y sus sistemas de gestión. Estos cambios generaron una reacción en cadena hacia

los procesos educativos y en la práctica profesional generando, como se ha argumentado en el problema de esta tesis, una colonización del mundo de la regulación hacia lo académico y lo profesional, ocasionando una separación desde los esquemas interpretativos.

Broadbent y Laughlin (2013) fundamentándose en la tesis de la colonización interna propuesta por Habermas (1992) explican que, durante la etapa de colonización se gestan en las organizaciones transformaciones producto de los cambios institucionales propuestos por las instituciones que gobiernan la sociedad, las cuales tienen el poder posicional para inducir las transformaciones a partir de las acciones desarrolladas por los grupos de interés de cada organización.

Aclaran, Broadbent y Laughlin (2013) que en la colonización se induce un cambio en los arquetipos de diseño la organización, así como en los subsistemas de éstas, sin la aceptación de todos los actores que forman parte de la organización, pero, aún, así se generan cambios en los esquemas interpretativos de la misma. Sobre la base de lo expuesto, estos autores caracterizan la etapa de colonización en la contabilidad en los siguientes términos:

A. El poder y la capacidad de un grupo de trabajo especializado fundamenta un cambio de segundo orden en la organización, aun cuando pueda presentarse resistencia por parte de algunos actores para la adopción de esta transformación.

Tal cambio, implica una transformación en las bases de la organización a largo plazo y, por ende, los nuevos esquemas interpretativos se configuran a partir de la ética y valores de un grupo minoritario, hasta

que se alcanza el nivel donde la organización retoma estos valores y los incorpora en su estructura.

B. Utilización de mecanismos de dirección de control como base que promueve los cambios organizacionales

C. Los controles contables interorganizacionales, ejercen un papel clave en las tácticas y actividades aplicadas por el grupo de trabajo especializado, las cuales se desarrollan, refinan y contextualizan en la medida que estos actores alcanzan su intención colonizadora.

Ahora bien, al realizarse los cambios de forma “impuestos” y, no a través de acuerdos, produce según expresa Laughlin (1991) o una separación de algunos miembros o una aceptación forzosa de la nueva perspectiva organizacional.

El cambio hacia la evolución implica modificación en los esquemas interpretativos, y supone que se logra a través de consensos entre los miembros de una organización, y para esto es necesario un proceso discursivo entre todos los interesados. Bartunek (1984) ya planteaba que, en la transición hacia la etapa de evolución de la contabilidad, se presenta una crisis como muestra de la necesidad de introducir una transformación en los sistemas interpretativos adoptados por la organización, pues éstos ya no resultan válidos para expresar las creencias y valores socialmente compartidos. Como un mecanismo para el cambio, las organizaciones comienzan a tomar una estructura descentralizada que promueve mayor participación en la toma de decisiones.

Con base a Habermas (1992) los cambios en los contextos sociales se asocian con las habilidades lingüísticas de los participantes, así su capacidad

discursiva es el impulso al cambio. De esta forma, ante una perturbación externa, la reacción de la organización es la generación de una discusión racional sobre los efectos y posibles cambios, lo cual en palabras de Laughlin (1991, p. 221) “conduce a un nuevo *ethos* subyacente, que, a su vez, forma el nuevo arquetipo de diseño y los subsistemas para alinearse con el nuevo esquema interpretativo”. En este esquema los cambios son lentos, pero inciden en los sistemas de creencias.

Para Broadbent y Laughlin (2013) en la etapa de evolución, los objetivos que inducen la transformación en los sistemas de dirección resultan coherentes con los esquemas interpretativos. Por ende, los objetivos organizacionales se emplean como fundamento para promover el cambio en los esquemas interpretativos de la organización. De este modo, en la medida que los procesos de la organización se encuentran informados por los esquemas interpretativos de los actores que hacen parte de la misma, se desarrollan nuevos arquetipos de diseño que conducen a la conformación de nuevos subsistemas que puedan ser comprensibles para todos los interesados.

Así mismo, Broadbent y Laughlin (2013) también resaltan que, durante esta etapa, las perturbaciones que inducen una transformación en los medios de dirección se emplean como un mecanismo que representa una oportunidad para la evolución de la organización. Es decir, los medios de dirección *ex ante* y *ex post* resultan un mecanismo útil para alcanzar nuevos niveles de evolución en la organización. En estos términos, la evolución se entiende como una etapa en la que se presenta un cambio en los esquemas interpretativos que induce cambios en los valores de la organización y por

ende en su arquetipo de diseño, así como en los subsistemas que la conforman.

Los cambios de los esquemas interpretativos, desde la evolución, se asocian con la estrategia de “tender puentes” de Snow y otros (1986), al buscar espacios comunes de entendimiento y la construcción/modificación de los sistemas de creencias, y desde esta perspectiva los mundos contables pueden iniciar sus procesos de evolución a través del discurso y el logro de acuerdos que, permitan a su vez un mejor desarrollo de la disciplina contable.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO IV

EL PENSAMIENTO DE *MIDDLE-RANGE* COMO ALTERNATIVA INVESTIGATIVA

Enfoque epistemológico de la investigación

El enfoque epistemológico abarca el conjunto de acciones desarrolladas por el investigador, tanto para el abordaje de la naturaleza y especificidades del objeto de estudio, como para el desarrollo del proceso de construcción y socialización del conocimiento científico.

Esta investigación se ubica en el marco de un enfoque epistémico interpretativo crítico, pues las acciones del investigador trascienden los aspectos relacionados con la selección y cuantificación de variables, así como del descubrimiento de patrones de regularidad, para ubicarse a nivel de la interpretación y crítica del fenómeno fundamentada en una interacción constante entre el sujeto investigador y el objeto de estudio.

De acuerdo con Habermas (1992), el conocimiento se construye a través del consenso alcanzado entre los actores que intervienen en la práctica comunicativa, la cual es un proceso interpretativo que permite a los participantes adoptar un sistema de referencia común para el abordaje de una situación determinada. En este caso, “todo consenso descansa en un reconocimiento intersubjetivo de pretensiones de validez susceptibles de crítica, y para ello, hay que suponer que los sujetos que actúan comunicativamente son *capaces de criticarse recíprocamente*” (p. 167).

Bajo el enfoque interpretativo crítico, el científico social interviene durante el proceso investigativo en el conjunto de interacciones que pretende comprender. Su participación implica asumir una postura sobre los juicios de valor y esquemas interpretativos que tienen los actores participantes en la acción comunicativa sobre la realidad social, para lo cual articula sus conceptos y fundamentación teórica con los aspectos encontrados en el campo empírico.

Las acciones del científico social se desarrollan a partir de las bases de la acción comunicativa, pues sus estructuras aportan “los medios críticos para penetrar en un contexto dado, para hacerlo saltar desde dentro y trascenderlo, para abrirnos paso en caso necesario *a través* de un consenso fáctico a que podemos estar habituados, y revisar errores, corregir malentendidos, etc.” (ob. cit. p. 170). De este modo, el investigador encuentra en la interpretación, crítica y reflexión, las bases para construir y socializar el conocimiento científico.

Así mismo en el transcurso de la investigación, la fase inicial de carácter exploratorio no se desliga de las fases creativa y constructiva del conocimiento (basadas en el consenso), dado que el investigador no puede comprender una determinada realidad si no participa directamente en el proceso relacionado con la formación y reproducción del contexto.

Como un mecanismo para el acceso, comprensión y socialización del conocimiento, el investigador emplea los esquemas interpretativos “que domina intuitivamente y que adquirió de forma no reflexiva como miembro de su grupo social” (ob. cit. p. 176). Estos esquemas interpretativos constituyen la base para el abordaje de la realidad, pues en este enfoque se

parte de una relación sujeto-objeto de carácter subjetiva, en el cual el investigador no se desliga de sus valores, posiciones, percepciones y representaciones durante el proceso investigativo. Así mismo, los mecanismos empleados para la generación de conocimiento se fundamentan en las bases de la interpretación, reflexión y crítica de los aspectos que configuran la realidad social.

La investigación se fundamenta en las bases del pensamiento de *Middle-Range*, desarrollado ampliamente en el campo de la disciplina contable por Laughlin (1995). Este enfoque considera los lineamientos de otras corrientes del pensamiento como la positivista, la interpretativa y la crítica, en cuanto a los componentes teóricos y metodológicos de la investigación, pero se diferencia claramente de la corriente positivista en el énfasis que le da a la construcción de la realidad separándola del enfoque más práctico del funcionalismo, aquí en el método de *Middle-Range* en lo referente a la perspectiva seguida por el investigador para la construcción de teorías, se trata de eliminar el subjetivismo dado por la postura personal para dar mayores implicaciones en la promoción del cambio social.

De acuerdo con Laughlin (1995), los enfoques positivistas se sustentan en una fundamentación teórica de los métodos seleccionados para el desarrollo de la investigación, la importancia de las teorías previas, y el bajo énfasis en el cambio social; mientras que los interpretativos y críticos, se caracterizan por presentar niveles más bajos en relación a la teoría y de los métodos seleccionados como base de la investigación, un menor grado de teorización previo y un nivel medio de énfasis en lo que respecta al cambio.

En un nivel intermedio entre los enfoques positivistas y los críticos-interpretativos, se ubican precisamente el pensamiento de *Middle-Range* propuesto para el desarrollo de investigaciones en el área contable, el cual se entiende como una posición fundamentada en una dimensión que se extiende desde la perspectiva positivista hacia las corrientes más interpretativas y críticas (Baker, 2008, p. 12). Y es el método que se utilizará en esta investigación.

El *Middle-Range* se contextualiza en un punto medio o de equilibrio entre las dimensiones teórica, metodológica, y las opciones de cambio propuestas en la investigación, pues concretamente desde los distintos enfoques la “teoría” implica tomar decisión sobre la naturaleza ontológica del fenómeno investigado, así como sobre las bases epistemológicas que sustentan la construcción del conocimiento. Los aspectos ontológicos y epistemológicos inciden en la metodología construida por el investigador para el abordaje del fenómeno en cuestión; mientras que las opciones de cambio se formulan en función de la posición que asume el investigador en torno a si el proceso investigativo se orientará intencionalmente o no hacia la promoción de un cambio social (supuesto de sociedad) (Burrell y Morgan, 1979).

En esta dirección, cabe mencionar que el enfoque de *Middle-Range* no se orienta hacia la formulación de teorías generales de carácter universal que puedan aplicarse en cualquier contexto, esto lo aleja de las teorías funcionalistas como el positivismo, orientándose hacia el diseño de las denominadas “teorías esqueletos”, entendidas como el eje básico de conocimiento, que aportan la base para la comprensión e interpretación de los

fenómenos sociales seleccionados como objeto de estudio. Tales teorías, serán pertinentes en la medida que se complementen con los aspectos encontrados en el campo empírico.

Puede afirmarse entonces, que cuando las construcciones metodológicas que fundamentan la investigación, encuentran sus bases en los altos niveles de fundamentación teórica, el investigador cumple el papel de observador imparcial y objetivo (relación sujeto-objeto de carácter objetiva); mientras que cuando el componente metodológico se desarrolla sobre la base de un bajo nivel teórico, el investigador participa activamente durante el proceso investigativo, pues sus percepciones y posturas comienzan a formar parte de la realidad (relación sujeto-objeto de carácter subjetivo).

Broadbent y Laughlin (2013), agregan a los componentes teórico, metodológico y, a la dimensión del cambio, dos dimensiones relacionadas directamente con la narrativa de los datos, así como con los métodos empleados para la recolección de los mismos.

Estos aspectos, aportan las bases para relacionar los proyectos investigativos con el componente empírico, pues concretamente los métodos de recolección de datos, a diferencia de la metodología de la investigación se centran en las herramientas empleadas para la recopilación de la información que enriquece y retroalimenta la “teoría esqueleto”, lo cual se realiza en función de la postura ontológica, epistemológica y metodológica asumida por el investigador para el desarrollo investigativo, así como de las características de la realidad que conforma el objeto de estudio.

El aspecto clave que diferencia los enfoques positivista, interpretativo y crítico se encuentra en el hecho que

Por ejemplo, los que creen en altos niveles de cambio son de los que creen, que todo lo que ven es inadecuado e incompleto, por lo tanto, hay que generar el cambio; para los que los niveles de cambio son bajos, perpetúan el sistema a través de los mecanismos de control y poder, los que están en el medio, tal es el caso de M-R, son más estratégicos en su actitud para los cambios, se pueden mantener ciertos aspectos del funcionamiento actual, pero también están abiertos a desafiar el statu-quo (Jiménez 2013, p. 190).

En cuanto al componente teórico de la investigación, Laughlin (1995) plantea que dentro del pensamiento de *Middle-Range*, el investigador realiza una selección de las teorías previas relacionadas con el objeto de estudio que pueden aplicarse legítimamente, resultando al mismo tiempo pertinentes, consistentes y compatibles con el abordaje del campo empírico. A este nivel, se ubican los supuestos ontológicos que dan cuenta sobre la naturaleza del objeto investigado, las posturas asumidas sobre su materialidad así, como los mecanismos empleados para la representación de la realidad en los estudios teóricos precedentes vinculados con el objeto de investigación.

A tal fin, se parte de una realidad material distinta de las interpretaciones del sujeto investigador, sin dejar a un lado sus aportes para la comprensión, crítica e interpretación de la realidad. También, se reconoce la posibilidad de plantear generalizaciones teóricas en torno al objeto de estudio, las cuales deben complementarse con el componente empírico para no presentar el carácter de “teorías esqueleto” que resulten insuficientes e inconsistentes para la comprensión e interpretación de la realidad. Por ende, el componente empírico resulta esencial dentro de la investigación pues complementa, enriquece y consolida la teoría "esqueleto”.

Los fundamentos teóricos se configuran entonces, como una especie de planteamientos bases o “esqueletos”, que se enriquecen al aportar respuestas a los vacíos o lagunas encontradas entre la teoría y la práctica, lo cual conduce en caso de ser necesario, a un replanteamiento de los fundamentos investigativos, así como de las teorías previas seleccionadas, dado que los postulados teóricos se construyen durante todo el proceso de investigación.

En este caso, la metáfora del "esqueleto" revela lo incompleto que puede ser la teoría sino considera el componente empírico. Así como el esqueleto “permanece invariable aún incompleto para encapsular la naturaleza de los seres humanos, una teoría ‘esqueleto’ también pueden ser igualmente inmutable (siendo al extremo de generalidad legítima) y siempre requieren la diversidad empírica ‘Carne’ para llegar al significativo de ‘seres completos’” (Laughlin, 1995, pp. 19 y 20). Por tanto, las teorías se configuran como una especie de “esqueleto” que necesita “carne”, para alcanzar un nivel de significación adecuado que permita explicar la realidad en estudio.

Así como el marco teórico aporta el fundamento para el análisis de lo empírico, los conocimientos encontrados en el campo empírico pueden inducir también un replanteamiento del marco conceptual, pues el investigador al abordar la realidad reflexiona constante y progresivamente entre los postulados de la teoría y los fundamentos de lo empírico, lo cual contribuye con el enriquecimiento de la teoría, que en ningún momento se presenta como totalmente acabada. A diferencia de otras posturas, el campo empírico no se limita solamente al ámbito que fundamenta la comprobación de teorías, pues éste constituye la base para la construcción del conocimiento.

Bajo esta postura, la recolección y discusión de los resultados de la investigación se fundamentan en un enfoque metodológico que encuentra sus bases en los postulados de la teoría crítica, los cuales orientan la construcción de una teoría “teóricamente informada”. En este caso, la recolección de la información en el campo empírico se realiza por medio de la aplicación de algunos instrumentos como: entrevistas abiertas, documentos y observación participante.

Por tanto, el enfoque metodológico que cimienta el pensamiento de *Middle-Range*, se encuentra en el análisis discursivo crítico, el cual se estructura sobre la base de tres etapas, orientadas básicamente hacia el alcance de un consenso entre el investigador y lo investigado. La primera etapa, se encamina hacia la comprensión del fenómeno objeto de reflexión; la segunda, se encauza hacia una comprensión más completa de la realidad; mientras que la tercera, se orienta hacia la formulación de las estrategias de cambio (según el caso y de acuerdo con las necesidades encontradas), las cuales contribuyen con el alcance de la situación transformada (Broadbent y Laughlin, 2013).

En función de los argumentos expuestos, esta investigación se desarrolla a partir de una ruta metodológica que integra durante todo el proceso investigativo, los fundamentos teóricos y empíricos del fenómeno en estudio. La fundamentación teórica, ya desarrolla en el capítulo anterior, aporta las bases para la interpretación de los nuevos arquetipos que conforman la disciplina contable, mientras que la empírica se aporta en los hallazgos encontrados sobre los esquemas interpretativos ubicados en los mundos de la investigación contable, la práctica de la contabilidad; sus opiniones permiten

interpretar sus esquemas interpretativos, los cuales proporcionan las bases para el enriquecimiento de los postulados teóricos y la creación de los arquetipos de diseño que le den mejores respuestas a las construcciones sociales de las cuales debe ocuparse también la ciencia contable.

Por tanto, en la presente investigación, lo teórico y lo empírico se integran en la promoción del cambio de la realidad social, lo cual constituye el sustento para fundamentar el conceso que induce el alcance de la etapa de evolución en la disciplina contable.

Enfoque ontológico de la investigación

Desde la posición ontológica de Habermas (1992, 1999), para el desarrollo de este proceso investigativo, parte de la premisa que la realidad existe y, se construye socialmente a través del lenguaje. Por tanto, para la investigadora la manera de alcanzar el *estadium* de evolución en la disciplina contable es a través de un consenso entre los actores del “mundo de la vida” de lo contable y, concretamente entre el mundo investigativo, el mundo de la práctica contable.

De este modo, el investigador sustenta la intencionalidad principal de la tesis la cual es, *Fundamentar estrategias de cambio en los esquemas interpretativos del mundo contable de la investigación y el mundo contable de la práctica que permitan trascender al estadium de evolución de la disciplina contable a través del Middle-Range*. Esto permite el abordaje del fenómeno bajo una postura ontológica de construcción social, basada en “la constitución del sentido intersubjetivo, por medio del uso comunicativo del lenguaje y sus respectivas pretensiones de validez” (Díaz-Montiel y Márquez-Fernández, 2008, p.76).

En la postura ontológica el investigador debe centrarse en cómo se manifiesta la realidad social de la contabilidad desde la perspectiva del investigador en la academia, los practicantes, con el compromiso del investigador asumiendo su papel como observador, para proporcionar las bases de la teoría esqueleto para el logro de algunos consensos en los esquemas interpretativos de estos actores e impulsar cambios en la disciplina contables.

Habermas (1984), postula la función integradora del lenguaje natural en las que los actos del habla empleados en la comunicación forman parte de la validez del discurso, esta posición es importante puesto que Laughlin (1984, 1991, 1995) sustenta a fundamentación filosófica y sociológica de sus postulados en la cosmovisión de Habermas (1984). Por su parte Searle (1997), aporta elementos que son válidos en contabilidad, al ser una profesión del hombre por tanto de las ciencias sociales es una realidad social, construida socialmente y además en construcción. Es objetiva porque, independientemente, de nuestra voluntad es legitimada por la acción de los sujetos, la realidad se expresa gracias a sus significados subjetivos que se logran en la interacción con otros y con la sociedad; por tanto, en cada sujeto coexisten el mundo objetivo, subjetivo y social.

En el pensamiento de *Middle-Range* de acuerdo con Broadbent y Laughlin (2013) los referentes teóricos y las referencias teóricas proveen el lenguaje de esta investigación, con el que se realizan las reflexiones sobre los aspectos empíricos, por lo que, las ideas conceptuales no son para validar teoría, sino que sirven como marco de referencia para la construcción metodológica de la investigación.

Enfoque metodológico de la investigación

En función de los argumentos expuestos, cabe mencionar que las bases de la investigación cualitativa se articulan con los postulados del enfoque de *Middle-Range*, pues sustentan el abordaje del componente teórico y empírico de la investigación de manera integrada para promover el cambio social concretado en esta investigación, en el alcance de la etapa de evolución de la disciplina contable.

De acuerdo con la intencionalidad principal y las intencionalidades específicas del estudio, la ruta de investigación se desarrolla atendiendo los siguientes lineamientos:

A.- En lo que respecta al componente teórico, los enfoques interpretativos y críticos se caracterizan por los bajos niveles de teorización previa, bajo los cuales se supone que el mundo no es material, pues se trata de una proyección de la mente del sujeto. En este caso, el componente empírico no se limita al espacio para la confirmación o refutación de teorías, pues se configura como una teoría previa que resulta clave para el abordaje de un fenómeno en particular y, por tanto, no presenta un carácter generalizable.

Es importante como una diferencia radical con el positivismo, a este le interesa lo empírico para confirmar teorías por ello es generalizable, los interpretativos estudian realidades particulares y construyen teoría en función de lo que para cada sujeto o realidad estudiada es significativo, no interesa la generalización si no el entendimiento de una realidad en particular.

En esta investigación, este aspecto teórico, viene dado por conocer que la teoría sobre la evolución de las ciencias contables es de rango medio bajo, puesto que hasta los momentos la ciencia contable está en la fase de la colonización, sobre los cuales hay altos niveles de construcción teórica, por tanto en este caso se armaran “teorías esqueletos” que se irán enriqueciendo con los resultados para ir creando una teoría que derribe los postulados hasta ahora vigentes, dándose el cambio de paradigma.

B.- La dimensión metodológica, en los enfoques interpretativos y críticos, el investigador tiene un papel estratégico en el proceso de observación, el cual no se encuentra regulado por normas y reglamentos teóricos, en vista que este actor dispone de la libertad para pensar y, utilizar sus habilidades perceptivas durante el desarrollo de la investigación.

Puede afirmarse entonces, que cuando las construcciones metodológicas que fundamentan la investigación, encuentran sus bases en los altos niveles de fundamentación teórica, el investigador cumple el papel de observador imparcial y objetivo (relación sujeto-objeto de carácter objetiva); mientras que cuando el componente metodológico se desarrolla sobre la base de un bajo nivel teórico, el investigador participa activamente durante el proceso investigativo, pues sus percepciones y posturas comienzan a formar parte de la realidad (relación sujeto-objeto de carácter subjetivo).

A efectos de esta investigación, el área metodológica se da con el análisis del discurso desde una perspectiva crítico interpretativa de cada uno de los actores de los mundos contables, la universidad, los contadores, tratando de encontrar consensos y construyendo los puentes comunicativos

C.- La dimensión del cambio, se refiere a las actitudes del investigador frente a la situación objeto de investigación, así como de los puntos de vista sobre la necesidad de proponer alternativas para mejorar la situación encontrada. Los enfoques que orientan un nivel de cambio de bajo impacto como el positivismo, encuentran un problema relacionado con el mantenimiento del *status quo* del investigador; mientras que los enfoques que fundamentan un nivel alto de cambio como los interpretativos y críticos, como en el caso de esta investigación, sustentan que todos los aspectos observados resultan inadecuados e incompletos y, por ende, revelan una necesidad de cambio.

Se tiene por tanto que, al final de esta investigación se caracteriza los arquetipos de diseño del mundo contable de la investigación, de la práctica profesional, se explican los subsistemas de los dos mundos, para luego analizar las creencias y valores. Por último, se examinan los consensos discursivos entre el mundo de la investigación, la práctica.

De esta manera, se exponen los argumentos que pueden existir para trascender del estadium de colonización al estadium de evolución de la disciplina contable a través del *Middle-Range*.

El enfoque metodológico en la teoría de rango medio de *Middle-Range* es el análisis crítico de discurso, el cual implica un enfoque discursivo estructurado en tres etapas, según Laughlin (1984-1987), la cuasi ignorancia y teoremas críticos, el proceso de ilustración desde el que se afinan los teoremas críticos y selección de estrategias con respecto a los cambios previstos.

Etapa cuasi-ignorancia

Como se ha venido argumentando los esquemas interpretativos y los arquetipos de diseño son menos tangibles, que los sistemas en una organización. Al tratar un cambio en los esquemas interpretativos (evolución) se debe tener presente que los aspectos de las creencias, valores, (esquemas) y otros aspectos que modelan una conducta (arquetipo de diseño) no serán evidentes, serán omnipresentes (Laughlin, 1987). Una de las estrategias para avanzar en el proceso, es el diálogo reflexivo o terapéutico como lo denomina Habermas (1992) y así esbozar los teoremas críticos.

Los teoremas críticos son entendidos desde Laughlin (1987, p. 492) como “una exposición de los elementos tangibles más evidentes”, y que se relacionan con el sistema de la organización, para explorar a partir de allí lo que subyace a la conformación de esos elementos. Para Laughlin (1987), podrían existir dos fuentes que afectan estos elementos: la prevalencia de los elementos técnicos sobre el mundo de la vida de la organización (que conduce a un alto rechazo al cambio y a la colonización); y, que el contexto social y los aspectos técnicos se hacen presente en los sistemas de la organización.

Para la investigadora, se centra en la segunda de las fuentes: el contexto social de cada mundo contable, debido a que y tal como lo anuncia Laughlin (1987, p. 493) “sin una apreciación de estos factores del proceso y las posibles resistencias, el cambio no será entendido.”

El proceso discursivo con los investigados inicia con algunas afirmaciones sobre elementos visibles acerca de los elementos disruptivos en

cada mundo contable que, se han resumido de la revisión teórica acerca del tema. Una vez presentadas las afirmaciones se postulan explicaciones teóricas que, se valoran desde una postura crítica. En la matriz 1 se muestran los teoremas críticos iniciales con los que se inicia el diálogo con los investigados.

Matriz 1 Supuestos Críticos Iniciales

Teoremas Críticos	Explicación teórica
El mundo de las prácticas contables se asocia al ejercicio profesional del contador público cimentado en las regulaciones y normativas que emiten los entes propios a la profesión	La profesión contable es altamente normalizada. Además, las normas se han legitimado a través de las leyes en cada país. Esto condiciona su forma de actuar.
Las experiencias de cada contador público forman su juicio profesional, y crea una forma particular de ejercer la profesión, en la realidad de las entidades para las que prepara, presenta y asegura la información, en procura del interés público	El conjunto de vivencias de los practicantes genera un mundo subjetivo, en palabras de Habermas (1999), que es compartido entre sus miembros y forma general, con poco acceso de los otros mundos.
Los investigadores se ocupan, generalmente, de los enunciados conceptuales, sus refutaciones, y de investigaciones acerca de los aspectos que llaman la atención de la realidad, y no necesariamente de aspectos relacionados con la práctica contable	Independientemente, de las metodologías, el conocimiento resulta epistemológicamente objetivo, y no necesariamente se asocia con la aplicación inmediata del mismo.
La investigación es poco importante para la práctica, debido a que se basa en la teorización del conocimiento disciplinar, y proponen una investigación menos preocupada por las teorías y más preocupada por los problemas específicos de la contabilidad.	
La norma contable se formula para intentar regular las relaciones entre las personas, sin embargo, la mayoría de las veces se realiza sobre un desconocimiento del desarrollo operado tanto en la ciencia como en la técnica	Como mediador de las relaciones entre profesionales y profesionales e instituciones, se perfila el mundo de la política como "un elemento intermedio entre la investigación y la práctica" (Laughlin, 2011, p. 21).

Elaboración Propia (2018) con base a la revisión teórica

Las respuestas se registran a través de grabaciones y se analizan desde su calidad y profundidad, buscando determinar los acuerdos posibles entre los investigados. Se trata de "descubrir" los aspectos relacionados con las creencias, valores y principios que coadyuvan tanto a la separación entre los mundos de la académica y la práctica, como los que pudieran usarse para trabajar de forma armónica, a través de compartir esquemas interpretativos.

Como guía para el análisis, y sin que sea limitativo (debido a que se trata de un proceso dinámico), se toma lo recomendado por Laughlin (1987) en cuanto a los factores a determinar:

1. Descubrir compromisos subyacentes, es decir las bases de los argumentos o explicaciones alternativas para contrarrestar o apoyar los teoremas críticos iniciales,
2. Detectar los acuerdos en relación con los teoremas críticos
3. Determinar los desacuerdos de los investigados acerca de los teoremas críticos, así como los elementos que afectan algún posible consenso, que se relacione con esquemas interpretativos

Etapas de la Iluminación

En esta etapa se trata de que tanto los investigados como la investigadora puedan evaluar críticamente las conclusiones de la etapa previa de los teoremas críticos, y de esta forma lograr un consenso explicativo de los fundamentos de los esquemas interpretativos. Esta etapa permite que los investigados introduzcan nuevas percepciones a través del proceso discursivo y, además, se reconoce que existen asimetrías del conocimiento entre los investigados y el investigador.

Para lograr la etapa de la iluminación Habermas (1992) invita a un proceso de diálogo similar a las terapias psicoanalíticas, en el que la investigadora y los investigados comparten experiencias y, se permite fluyan otras perspectivas, a partir de los teoremas críticos iniciales. Es importante, según Laughlin (1987) que se tomen en cuenta dos puntos: la dinámica en los diálogos depende de la disposición de los investigados para la discusión y la

co-creación, y, que deben estar conscientes de que este proceso se utiliza para la selección de una estrategia para el cambio, en palabras de Snow y otros (1986) acciones de micromovilización.

Etapa de selección de estrategia

En esta fase investigativa se evalúa, sugiere y actúa según las estrategias de cambio, en relación con los diálogos terapéuticos de la etapa de la iluminación que, de alguna manera proporcionan ideas para propiciar el cambio. Laughlin (1987) engloba en tres tipos de estrategias que considera excluyentes: estrategias para tratar de modificar las bases culturales; estrategias relacionadas con los sistemas para acoplarlos a las bases culturales, y estrategias para acoplar el mundo de la vida a los sistemas.

Esta investigación se inclina por la primera estrategia relacionada con los esfuerzos para modificar la cultura (esquemas interpretativos) de los mundos de los académicos y la práctica profesional para lograr una comunicación efectiva. Para Laughlin (1987, p. 497), esta estrategia “mueve el mundo de la vida organizacional “hacia adelante””, es decir marca una posible evolución al *estadium* actual.

Para avanzar en los consensos sobre las estrategias de cambio se plantean a los investigadores, como enunciados iniciales algunos elementos que permitan explicar los acuerdos y desacuerdos. Estos enunciados son permeados por las conversaciones terapéuticas con los investigadores. En la matriz 2 se muestran estos enunciados.

Matriz 2

Enunciados Iniciales sobre los cambios en los esquemas interpretativos

Mundo (organización) Contable	Enunciados
Académicos	<p>En su experiencia investigativa, Cuál sería su propuesta para vincular los resultados de su investigación académica con problemas de la práctica contable</p> <p>Desde su percepción cómo se podrían mejorar los mecanismos de comunicación entre academia y práctica contable.</p> <p>Como académico usted se hace parte de una comunidad particular, podría describir cuáles principios y valores comparte con los otros investigadores</p> <p>Los practicantes de la profesión también hacen parte de una comunidad particular, podría describir cuáles principios y valores se alejan de los principios y valores de los investigadores.</p> <p>La comunicación requiere espacios comunes de interacción, tanto investigadores como practicantes hacen vida en la misma disciplina, a su juicio cuáles aspectos relacionados con las creencias de cada grupo podrían resaltarse o minimizarse para mejorar la misma.</p>
Practicantes de la Contabilidad	<p>En su experiencia como profesional de la contabilidad, Cuál sería su propuesta para vincular los resultados de su investigación académica con problemas de la práctica contable</p> <p>Desde su percepción cómo se podrían mejorar los mecanismos de comunicación entre academia y practica contable.</p> <p>Como profesional usted hace parte de una comunidad particular, podría describir cuáles principios y valores comparte con los otros profesionales.</p>

Matriz 2

Enunciados Iniciales sobre los cambios en los esquemas interpretativos (Continuación)

Mundo (organización) Contable	Enunciados
Practicantes de la Contabilidad	<p>La comunicación requiere espacios comunes de interacción, tanto investigadores como practicantes hacen vida en la misma disciplina, a su juicio cuáles aspectos relacionados con las creencias de cada grupo podrían resaltarse o minimizarse para mejorar la misma.</p>

Fuente: Elaboración propia (2018) con base a la revisión teórica

El análisis de estas respuestas se efectúa en función a los procesos discursivos, y la capacidad de la investigadora para involucrar a los investigados, es lo que Habermas (1992) ha denominado los “actos de habla regulativos” que representan una acción futura, que tiene a cambiar una actitud frente a una situación.

Es importante reconocer que esta metodología presenta una limitación en el sentido de que cualquier proceso de cambio requiere de tiempo y compromiso de los integrantes de la organización, por lo que, el investigador puede desarrollar y teorizar sobre las estrategias de cambio en los esquemas interpretativos entre los investigadores y los practicantes de la contabilidad y, sin embargo, no lograr el impulso necesario para el cambio. El aporte teórico es de gran valor debido a que clarifica los obstáculos en la comunicación e indica una alternativa para alcanzar acuerdos mínimos que permitan el paso de la colonización a la evolución en contabilidad.

Los investigados o participantes de la investigación

Los investigados se definen en la investigación como aquellos miembros de los mundos u organizaciones contables relacionados con la investigación y la práctica contable. Laughlin (1987) advierte que la precisión en el número de investigados es un problema a definir, y argumenta “cada uno debe ser un pequeño grupo de personas, de aproximadamente el mismo número que por separado o juntos puedan hacer un discurso real, y donde cada uno pueda hacer contribuciones adecuadas (...)” (p.493); además, expresa que con los investigados se debe ser cuidadoso, ya que éstos tienen el verdadero potencial de generar cambios en sus organizaciones.

Así, se escogieron de forma intencional a los investigadores que participarán en los diálogos terapéuticos, de acuerdo con las características que se expresan en el Matriz 3.

Matriz 3
Características de los Investigados

Mundo (organización) en la que hacen vida	Investigados	Criterios
Investigadores	(10) Profesores e investigadores	- Académico - Adscrito a grupos de investigación en el área contable. - Diez o más publicaciones en revistas arbitradas e indexadas de reconocimiento internacional en investigaciones de la disciplina contable.
Practicantes de la profesión	(10) Contadores públicos bajo relación de dependencia o trabajo independiente en firmas de contadores/ auditores.	- Contadores Públicos - Experiencia de diez años o más en el ejercicio profesional.

Fuente: Elaboración propia (2018)

La investigadora reconoce la existencia del mundo de la regulación o mundo político, sin embargo, su investigación se centra en los esquemas interpretativos entre los investigadores y los practicantes, y por esa razón no incorpora en los diálogos a los representantes de ese mundo.

Teorización de rango medio

Tal como se muestra en la figura siguiente, la primera fase es la creación de una teoría de rango medio de información basada en lo que ha sido hasta ahora la contabilidad en sus tres mundos, creando una teoría esqueleto que se

alimenta con los aportes de los diálogos terapéuticos entre los sujetos o actores del mundo de la investigación y el mundo de la práctica contable, develando sus creencias y valores, es decir, sus estructuras cognitivas, las cuales permiten ver los modelos conductuales o arquetipos de diseño imperantes y constatar la posibilidad de cambio.

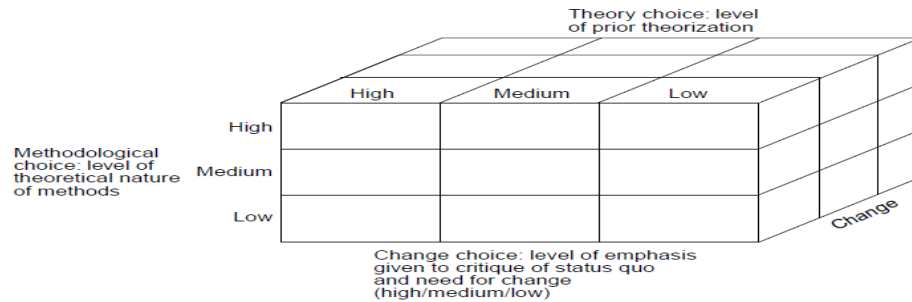


Figura N. 3 Fases del *Middle-Range* (Laughlin, 1995)

El análisis de las respuestas dadas en el diálogo implica asumir una postura sobre los juicios de valor y esquemas interpretativos que tienen los actores participantes en la acción comunicativa sobre la realidad social, para lo cual habrá que articular sus conceptos y fundamentación teórica.

La intención final es la conformación de un “mundo de la vida” en contabilidad basado en la comunicación de dos de los actores que conforman la profesión contable. Para el alcance del “mundo de la vida” mencionado, se requiere que la disciplina contable trascienda de la etapa de colonización hacia la etapa de evolución, haciendo énfasis en las estrategias relacionadas con el cambio en los esquemas interpretativos. De esta forma se podría configurar un espacio de comunicación, desde los consensos, para presentar los elementos de la teoría esqueleto que contribuyen con los cambios en los

esquemas interpretativos y lograr la evolución del *estadium* de la contabilidad.

Ética de la investigación

La dimensión ética que fundamenta el desarrollo de esta propuesta investigativa se precisa a partir de los siguientes principios:

A. Valor social de la investigación: se representa en la pertinencia social del estudio para aportar respuesta a la intencionalidad planteada, en los términos de exponer los argumentos que sustentan el paso de la disciplina contable de la etapa de colonización donde se encuentra actualmente, hacia la etapa de evolución.

En tal sentido, la transformación de la realidad social se alcanza a partir de una fundamentación basada en la articulación de los aspectos teóricos y empíricos, lo cual constituye la base metodológica que orienta la aplicación del pensamiento de *Middle-Range*.

B. Validez científica de los hallazgos de la investigación: el investigador asume una postura crítica e interpretativa fundamentada en el pensamiento de Habermas (1987/1992, 1987/1999) y Laughlin (1985, 1987, 1995) para el análisis de los arquetipos existentes en la contabilidad, así como para la construcción de los fundamentos epistemológicos, ontológicos, metodológicos, teóricos y empíricos de la investigación. Tal postura, orienta la formulación de los esquemas interpretativos que se utiliza como fundamento para la socialización del conocimiento ante la comunidad científica.

C. Abordaje del objeto en su propio contexto: para la recolección de los datos en el campo empírico, se procede a la formulación de unos

criterios orientados a la selección de los sujetos de estudio que participen en los arquetipos que conforman la investigación, la política y la práctica en la profesión contable. Se aplica un instrumento que permite el desarrollo de un diálogo auténtico y abierto entre el investigador y los sujetos con los que interactúa en el campo empírico, de modo que existan las condiciones para que los actores puedan expresar sus percepciones, reflexiones e interpretaciones sobre las etapas del conocimiento contable (colonización y evolución).

- D. Respecto a los investigados: estos actores se seleccionan en función de la intencionalidad del estudio, participan de manera voluntaria, respetando tanto su identidad, como sus valores, percepciones, intereses, posturas y esquemas interpretativos expresados como sustento de la comprensión de la realidad objeto de estudio.

www.bdigital.uia.ve

CAPÍTULO V

EL ACERCAMIENTO A LA ILUSTRACIÓN A TRAVÉS DE LOS DIÁLOGOS TERAPÉUTICOS

El proceso investigativo parte de la revisión teórica que sirve como sustento a la configuración de los teoremas críticos, la formación de consensos y la selección de estrategias que permitan la evolución de la disciplina contable. En este capítulo se recogen los consensos de los autores importantes para la investigación y se resaltan las interpretaciones de investigadores y contadores en ejercicio acerca de los arquetipos y esquemas interpretativos.

Se presentan los cuatro teoremas: **Teorema crítico uno** *Los esquemas interpretativos del mundo de la práctica y la investigación contable configuran un arquetipo de diseño centrado en sí mismo que condiciona su acción comunicativa.* **Teorema crítico dos** *Los esquemas interpretativos de los académicos y practicantes resaltan los puntos de desacuerdos entre los mismos.* **Teorema crítico tres** *Los esquemas interpretativos de los académicos y practicantes alcanzan puntos de acuerdo con partir de la norma contable.* **Teorema crítico cuatro** *Los esquemas interpretativos de los académicos e investigadores contable pueden modificarse a través de consensos.* En función de ellos se obtienen los acuerdos y desacuerdos entre los investigadores y practicantes del mundo contable.

Elementos evidentes de los esquemas interpretativos del mundo contable de la investigación y la práctica que intervienen en el modelado de arquetipos de diseño

Los esquemas interpretativos, entendidos, como se ha discutido en la teoría, se refieren a los sistemas de creencias de los sujetos que interactúan en un espacio común, y éstos inciden en el arquetipo de diseño o el diseño organizacional. La investigación aborda el mundo de la práctica y el de la investigación en contabilidad como espacios en los que supone coexisten diferentes esquemas interpretativos que, afectan los arquetipos organizacionales y, por tanto, la comunicación entre ellos.

Coinciden los autores que los esquemas interpretativos se constituyen en una forma inconsciente de actuar colectivamente que se conjuga en lo que comúnmente se denomina cultura organizacional, y deriva en diferentes arquetipos organizacionales, que pueden alejarse del diseño planificado para la organización. De esta manera, se presenta en la matriz 4, un resumen desde los autores relevantes para esta investigación, los consensos sobre los esquemas interpretativos y los arquetipos organizacionales.

Matriz 4

Consensos de los autores sobre los esquemas interpretativos y arquetipos organizacionales

AUTORES	Consensos
Jung (1970)	Lo describe como un inconsciente colectivo , una cosmovisión , que al hacerse consciente puede ser transmitida de generación en generación, está cosmovisión afecta nuestro actuar y puede estar sujeta a cambios o transformaciones.
Greenwood y Hinings (1993)	Expresan que el patrón de un diseño organizacional es una función del esquema interpretativo subyacente, es decir los valores y creencias se materializan en la estructura de la organización con la que se desarrolla coherencia arquetípica.
Greenwood y Hinings (1996)	Las organizaciones se estructuran a partir de un conjunto de arquetipos de diseño , los cuales se derivan intencionalmente de los esquemas interpretativos que prevalecen en la organización. Lo conciben como el conjunto de valores y creencias de las personas o profesionales que conforman la organización.
Hinings et al. (1999, p. 132)	"Es la idea de legitimidad, arraigada en creencias, valores, ideologías y su componente interpretativo lo que conduce a la idea de arquetipos ".
Laughlin (1999)	Expone que los esquemas interpretativos comprenden los elementos intangibles donde se encuentran los valores, normas, la misión de la organización, creencias y significados compartidos , es ese conjunto compartido que hace que una organización sea lo que es .
Bartunek (1984)	Lo concibe como esquemas cognitivos que muestran la experiencia del ser humano sobre la realidad , presentando en consecuencia sus aspectos relevantes, así como los mecanismos que deben emplearse para su abordaje y entendimiento.
Morgan (1986, p. 90)	Los arquetipos configuran lo que se ha llamado la " cultura organizacional ", "las organizaciones son mini-sociedades que tienen sus propios patrones o modelos de cultura y subcultura. Así, una organización puede verse a sí misma como un equipo o familia que cree en el trabajo en común."
DiMaggio y Powell, (1991)	Hay claramente vínculos entre el enfoque del arquetipo y otras teorías institucionales. Se han intentado, por ejemplo, conceptualizar los arquetipos de diseño, no como una situación libre, sino formados por grupos de organizaciones de un tipo particular u "organizaciones campo".
Taylor (1994)	El ser humano en su proceso de percepción vincula su interioridad con las experiencias externas para comprender, comunicar y actuar en consecuencia, y esto constituye un marco de actuación o esquema interpretativo que, inciden en todos los ámbitos sociales, y sus organizaciones.

Matriz 4

Consensos de los autores sobre los esquemas interpretativos y arquetipos organizacionales (Continuación)

AUTORES	Consensos
García (2001, p.2)	"Comprendemos las percepciones externas y las sensaciones internas a partir de la aplicación de uno o varios marcos interpretativos; a partir de las definiciones de lenguaje como vehículo de poder".
Capcha y Vilchez (2005)	Refieren que la dimensión cognitiva de los esquemas mentales que a su vez representan a los esquemas interpretativos, que posee cada grupo de profesional, estos están determinados por la adopción de principios y conceptos propios de la teoría de cada carrera profesional , puesto que cada profesión otorga el marco conceptual el cual a su vez viene a ser el reflejo de los esquemas mentales a su vez las normas propias de cada disciplina viene a ser el reflejo de los esquemas mentales normativo
Vásquez-Rivera (2016)	Los sujetos que interactúan en la organización aportan sus sistemas de creencias e interpretaciones que, en conjunción con los otros, desarrollan una acción de sentido que distingue a una organización de otra

Fuente: Elaboración propia con base a la revisión teórica (2020)

www.bdigital.ula.ve

De esta manera, los esquemas interpretativos delimitan los arquetipos organizacionales, su forma de actuar como colectivo, los define como organización, incluso más allá del diseño planificado y aprobado por el gobierno corporativo en la organización formal. Los valores y creencias de los participantes permean en un marco de actuación colectivo, al inicio inconsciente, pero, que al interiorizarse se transforma en una acción cognitiva permitiendo su transmisión de generación en generación.

Desde esta perspectiva, el primer teorema crítico que se plantea se refiere a los sistemas de creencias y valores de los mundos de la vida de la práctica y la investigación y su incidencia en el arquetipo organizacional como un espacio cerrado, en el que las discusiones que se dan en su interior no son compartidas con personas externas a su mundo.

Teorema crítico uno

Los esquemas interpretativos del mundo de la práctica y la investigación contable configuran un arquetipo de diseño centrado en sí mismo que condiciona su acción comunicativa.

Partiendo de los aspectos teóricos se realizó un acercamiento a la realidad a través de diálogos con los investigados (participantes activos en la investigación). El diálogo se inició con la descripción de su organización formal a la que pertenecen para luego, acercarse a los esquemas interpretativos y su arquetipo organizacional preponderante, y así sustentar el teorema crítico 1.

Del acercamiento con el mundo de la investigación contable, en relación con características de la organización formal en la que hacen vida, se destaca que cuatro de los diez investigados trabajan en universidades antiguas de más de 200 años de fundación, y seis en universidades de reciente creación. Las universidades antiguas son dos, una de 235 años y la otra de 192 años y dos universidades jóvenes una de 54 años y la otra de 97. Todas las universidades fueron públicas. Sin embargo, su organización formal es similar: es piramidal, jerarquizada y toma de decisiones centralizada. En la figura 4 se puede visualizar la situación.

**RECTOR Y VICE
RECTORES**

**COORDINADOR DE
DEPARTAMENTOS**

DOCENTES

Figura 4. Jerarquía en las universidades. Elaboración propia con base a los diálogos

Existen otras coincidencias en la organización formal de los académicos, tales como, la no obligatoriedad de investigar (excepto aquellos que están adscritos a un centro o instituto de investigación), y no reciben remuneración extraordinaria, los beneficios se refieren a reconocimientos y visibilidad externa. Las universidades cuentan con sus revistas lo cual indica la importancia que representa para la casa de estudios el rol de investigador.

Al consultarles a los profesionales de la contabilidad por los rasgos de sus organizaciones expresan que, sus firmas de contadores públicos a pesar de ser pequeñas, la mayoría con siete (7) empleados, las decisiones de siete (7) de ellas las toma solo el gerente que en todas es a su vez el dueño y en las otras tres (3) de las diez (10) en total, se convoca un consejo técnico, se toman por consenso, pero, la responsabilidad recae en el gerente o socio, es decir, en el dueño de la firma. Se observa en los diálogos como se permea la rigidez y verticalidad de las firmas, en expresiones como, por ejemplo, “No se toman decisiones sin que yo las apruebe” (practicante 4).

Así mismo en todas hay una clara diferencia de sueldos que obedece a los cargos y tiempo en el ejercicio profesional son piramidales, con centralización de decisiones en los dueños o socios de las mismas, y manifiestan que los sistemas de compensación salariales son diferenciados, dependiendo de las responsabilidades y carga de trabajo. En la figura 5 se puede observar la estructura y jerarquía común en las firmas de contadores en las que hacen vida los profesionales consultados.

;

**SOCIOS Y
DUEÑOS DE
LAS FIRMAS**

www.bdigital.ula.ve

CONTADORES

Figura 5. Jerarquía en las firmas de contadores. Elaboración propia con base en los diálogos.

Al comparar los rasgos de las estructuras formales de los mundos de la práctica y la investigación en contabilidad, se observan coincidencias en la estructura piramidal de la toma de decisiones, y jerarquía formalizada. Sin embargo, se diferencian en el mercado sistema de jerarquía que se permea en la comunicación y los sistemas salariales. En la matriz 5, se puede observar una comparación en los criterios más relevantes de la organización formal de los dos mundos al que pertenecen los investigados.

Matriz 5

Rasgos de la estructura formal mundo de la práctica y la investigación contable

Criterios	Rasgos estructural formal	
	Mundo de la Práctica	Mundo de la Investigación
Estructura	Piramidal	Piramidal
Jerarquía	Socio/dueño como profesional fundador de la organización	Consejo Universitario o equivalente y un Consejo de Investigación
Salarios	Heterogéneo dependiendo de la responsabilidad y carga de trabajo	Homogéneos según escalafón, número de horas
Comunicación	Vertical con marcada línea de autoridad	Flexible y horizontal entre pares

Fuente: Elaboración propia con base a las respuestas de los investigados (2020)

Los rasgos de la organización formal inciden en los esquemas interpretativos, pero no son los elementos únicos y suficientes para definir el arquetipo de diseño. Para Mejías y Díaz (2006), los arquetipos no pueden ser definidos desde su estructura, debido a que puede haber dos similares y hasta iguales, pero comportarse de forma totalmente distinta, estos aspectos diferenciadores que definen el arquetipo de diseño se relacionan con lo comportamental.

El arquetipo de diseño que resume el clima organizacional depende de la conducta, sus sistemas de creencias y valores de los miembros de la organización o el espacio que se comparten, los cuales, al interactuar, generan un contexto diferenciado entre una u otra organización, e inclusive entre unidades de la misma entidad.

De esta forma, aunque la estructura organizacional de las firmas de contadores públicos y de las universidades en las que hacen vida los contadores públicos en actividad académica puedan ser similares, no es

suficiente para expresar que comparten arquetipos de diseño, los cuales según Greenwood y Hinings (1996) se derivan intencionalmente de los esquemas interpretativos que prevalecen en la organización, y podría ser la razón de la baja comunicación entre estos mundos.

Para explorar los esquemas interpretativos de los contadores públicos en la vida académica como investigadores y la de los practicantes profesionales, se incluyeron en el diálogo algunas categorías de los sistemas de creencias: motivación al logro, principios y valores de actuación, así como reconocimiento al otro.

En la matriz 6, se presenta un resumen de las respuestas de los académicos, en la que reconocen como motivación al logro el reconocimiento como investigadores, su inquietud e interés por investigar y el respeto de los otros investigadores. Como principios la libertad de pensamiento y la justicia; como valores el trabajo en equipo y la responsabilidad, y como reconocimiento al otro, se expresan sobre otros investigadores.

Matriz 6

Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en actividad académica de investigación

Investigado	Criterios de Sistema de Creencias			
	Motivación al logro	Principios	Valores	Reconocimiento al otro
A1	<p>Ser parte de la comunidad investigadora, contribuir en esa proyección y reconocimiento de la Universidad. Mantener a la universidad entre las mejores del mundo, han sido factores que también han impulsado mi interés de reconocimiento como investigadora. No recibo ningún reconocimiento en particular, lo hago por convencimiento</p>	<p>Libertad, la igualdad, la solidaridad humana, la justicia social, el respeto por el otro y la conciencia ambiental.</p>	<p>La excelencia, la productividad, la competitividad, la creatividad, la innovación, la ética, el respeto al ser humano y al medio ambiente, la sensibilidad social, el trabajo en equipo y la transparencia.</p>	<p>El respeto hacia los pares académicos y de investigación. En el recorrido como docente investigadora, he tenido la grata experiencia de llegar a consensos con respecto a ciertas diferencias en criterios, que se hubiese manifestado frente a mis compañeros docentes.</p>
A2	<p>Es un sentido pertenencia y responsabilidad. Entendiendo, que la productividad de cada profesor impacta en la imagen y clasificación de mi Universidad.</p>	<p>Igualdad, libertad y justicia.</p>	<p>Respeto, integridad y honestidad.</p>	<p>Dentro de esos los principios y valores que comparto con otros docentes investigadores de la misma facultad o universidad son en cuanto a los Principios: Justicia, Equidad y Libertad y en lo que respecta a Valores:</p>

Matriz 6

Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en actividad académica de investigación (Continuación)

Investigado	Criterios de Sistema de Creencias			
	Motivación al logro	Principios	Valores	Reconocimiento al otro
A2	<p>He valorado aún más la carrera universitaria e incrementado mi sentido de pertenencia. Me ha permitido comprender que existe libertad de pensamiento. No hay reconocimiento particulares</p>			<p>Responsabilidad, humildad, gratitud y tolerancia</p>
A3	<p>Creer en las capacidades que tengo, de allí fue en aprendizaje tenido pero que ha tenido sus resultados. La mayor ganancia ha sido el hecho de perder el miedo con el que inicié, he ganado experiencia, confianza, relaciones interpersonales con personas de otras Universidades, he ganado una red de ayudadores externos. Recién se hará un reconocimiento, pero no lo hago por eso.</p>	<p>Respeto los aspectos democráticos, generar saberes y ciencia por medio de la docencia, investigación y extensión.</p>	<p>Los valores son respeto, trabajo en equipo, responsabilidad, comportamiento ético.</p>	<p>He podido ganar experiencia en lo investigativo porque de todas las personas se puede aprender si uno está dispuesto a escuchar.</p>

Matriz 6

Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en actividad académica de investigación (Continuación)

Investigado	Criterios de Sistema de Creencias			
	Motivación al logro	Principios	Valores	Reconocimiento del otro
A4	<p>Lo primero la parte práctica no era para mí lo importante, la investigación es otra manera de ver la contabilidad y prefiero enseñar y específicamente para el estudiante pueda hacer investigación. He ganado mucho, como tranquilidad, estoy combinando una labor que se (dirección) y la investigación como mi mayor deseo. No hay reconocimiento particular a la labor investigación.</p>	<p>Libertad de cátedra, examen y aprendizaje, universalidad, pluralismo ideológico, moralidad, igualdad, fraternidad, democracia, excelencia académica y desarrollo sostenible.</p>	<p>La fe, ética, ciencia, libertad, bondad, caridad, sencillez, fidelidad, humildad, honradez, tolerancia, sinceridad, confianza, integridad, puntualidad, recursividad, participación, colaboración, perseverancia, cumplimiento, buen ejemplo, respeto por la diferencia, democrática, pluralista y tolerante, e impulsa el desarrollo sostenible.</p>	<p>No existen presiones, malos tratos, parece ser que se respeta y se busca la convivencia y el bienestar de la comunidad. En mi caso procuro ser coherente en mis convicciones y manera de vivir, sintiéndome bien y esto lo permite estos valores y la institución con sus directivos y compañeros.</p>

Matriz 6

Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en actividad académica de investigación (Continuación)

Investigado	Criterios de Sistema de Creencias			
	Motivación al logro	Principios	Valores	Reconocimiento del otro
A5	La vivencia es una afición personal por la investigación. He invertido tiempo en la formación de un grupo de investigación, he evidenciado el interés de personas a agruparse. El más grande de los cambios ha sido el crecimiento personal. Recibió un reconocimiento.	Bien, igualdad y moralidad. (expresa que su institución no declara sus principios y valores).	Éticos, morales, religiosos, cívicos, familiares y personales.	El hecho de que el aula es muy diferente al ejercicio libre. La práctica es distinta al aula.
A6	Es la vocación de querer ser investigador. considero que he ganado bastante porque la investigación es un proceso y ese proceso hay que pasarlo a cultura, y esa cultura genera desarrollo, crecimiento personal,	La responsabilidad y el trabajo en equipo.	Honestidad y respeto.	Nos decimos la verdad de los aciertos o desaciertos con los compañeros docentes investigadores en el momento de realizar investigaciones (...) cada docente investigador respeta la postura del otro docente investigador.

Matriz 6

Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en actividad académica de investigación (Continuación)

Investigado	Criterios de Sistema de Creencias			
	Motivación al logro	Principios	Valores	Reconocimiento del otro
A6	relaciones, genera un ambiente tanto académico como profesional que permite realmente mejorar la práctica docente y la monetaria y de prestigio. El reconocimiento lo relaciona con red de relaciones			Como director de un grupo de investigación conformado por ocho (8) docentes investigadores, donde puedo decir que no todos son comprometidos con el grupo y con los productos que se deben entregar a la universidad para ser vinculados a cada grupo de investigación. Algunos docentes investigadores se les sube el ego porque publican más o porque publican en revistas más categorizada.
A7	El reconocimiento en la comunidad académica es un aspecto favorable de mi labor como docente e investigador. Todo lo anterior me ha llevado a ganar mucho y ninguna pérdida:	Libertad, autonomía, universalidad y sentido de pertenencia	Integridad "Vivimos la integridad que intrínseca la ética, disciplina, respeto por la dignidad humana y la firmeza en nuestras acciones"	Se manifiesta también, en el compromiso que debe tener cada integrante de la Universidad con los demás para convivir en armonía y mejorar su desempeño.

Matriz 6

Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en actividad académica de investigación (Continuación)

Investigado	Criterios de Sistema de Creencias			
	Motivación al logro	Principios	Valores	Reconocimiento del otro
A7	Tiempos de labor a la investigación, formación, Participación en congresos y eventos académicos, Apoyo económico a las revistas propias. Apoyo a la realización de eventos académicos. Participación en convocatorias internas para proyectos de investigación.		Servicio "Mantengo disposición para escuchar entender y satisfacer las necesidades y expectativas de nuestro público de interés". Tolerancia "respeto a los demás en su forma de ser, pensar y actuar".	
A8	Investigo porque es una forma de vida.	Justicia, la equidad y la solidaridad.		Los investigadores somos pocos, pero abiertos a cualquier acción solidaria a favor de la universidad
A9	Mi mayor motivación para ser parte de esta comunidad es la formación académica en posgrados con énfasis en investigación.	Inclusión social en el desarrollo académico, que favorezca a diversos sectores de la comunidad.	Obediencia a la institucionalidad . Comportamiento ético. Solidaridad, respeto, libertad, tolerancia, valoración del espacio ambiental.	Entre nosotros como cuerpo de investigadores/ docentes no hay un comportamiento diferencial. Existe un ambiente de colaboración constante y de respeto por las labores de cada uno.

Matriz 6

Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en actividad académica de investigación (Continuación)

Investigado	Criterios de Sistema de Creencias			
	Motivación al logro	Principios	Valores	Reconocimiento del otro
A9	He ganado mayor conciencia de la responsabilidad de ser investigador y de cómo se vive la investigación en las ciencias contables		responsabilidad social en lo público y lo privado	
A10	La investigación me ha abierto puertas, con el respeto de mis colegas y pares de la facultad e incluso la universidad. He ganado en formación profesional, en crecimiento como persona, en calidad como profesional que ejerce dos carreras e investiga en ambas; oportunidades para dar a conocer fuera mi trabajo como investigador, en síntesis,	Calidad y excelencia académica, honestidad profesional compromiso con el municipio, el país y la nación.	Responsabilidad, puntualidad, trabajo en equipo, honestidad intelectual, sentido de pertenencia, calidad humana, iniciativa, superación.	Ser parte de una institución (...), con grandes investigadores-inventores, reconocidos en Latinoamérica. me ha llevado a reforzar mi sentido de pertenencia, mi calidad humana y la búsqueda de la excelencia.

Matriz 6

Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en actividad académica de investigación (Continuación)

Investigado	Criterios de Sistema de Creencias			
	Motivación al logro	Principios	Valores	Reconocimiento del otro
A10	la universidad ha sido un potenciador (y la financista) de mi desarrollo profesional. Dentro de los cambios (...) la madurez, a ser más paciente frente a las situaciones que a diario debo enfrentar, pero también a compartir y apoyar a mis colegas en sus correspondientes actividades investigativas.			

Fuente: Elaboración propia (2020) con base en los diálogos de los académicos

El sistema de creencias y valores de los académicos se centra en la motivación al logro, basando en el sentido de pertenencia a un grupo con características particulares como investigadores, y el respeto como profesional. No perciben mayor importancia al reconocimiento externo, de hecho, solo uno de los diez investigados manifiesta tiene reconocimiento de mérito por su Universidad, materializado en tiempo o apoyo financiero. Los principios en los que coinciden como la libertad y la justicia, los asumen como parte de su actuación como investigadores y definen el reconocimiento

del *otro*, como un investigador que puede tener otra forma de pensar o concepciones sobre un problema en particular.

Destaca que, al conversar sobre sus relaciones con otros colegas, los investigados se refieren a otros investigadores, y no mencionan a los profesionales en la práctica profesional. Un investigador destaca que es, desde su experiencia, distinto la práctica profesional que el trabajo académico.

Desde la perspectiva, del logro el arquetipo de diseño puede definirse como centrado en motivaciones personales, que se conjuga y transmite entre generaciones de investigadores, lo importante es el sentirse parte de la comunidad de investigadores, como interés personal. Además, consideran contribuye al logro institucional, lo cual minimiza la importancia de reconocimientos monetarios o por premios. Este concepto de comunidad se delimita a la comunidad investigadora, por lo que se percibe como un arquetipo introspectivo, centrado en sí mismo, como investigadores.

En cuanto a las características del arquetipo de diseño de los practicantes en la matriz 7 se visualizan sus percepciones, a partir de los diálogos y las mismas categorías que se usaron para los académicos. Puede observarse que la motivación al logro de los contadores públicos que están en la práctica profesional se relaciona con el prestigio e imagen profesional, y la recompensa económica relacionada con el número de clientes. Los principios y valores coinciden en gran medida con los expresados en la normatividad internacional, que los profesionales asumen como propios, y, en cuanto al reconocimiento del otro se enfocan en otros colegas en la práctica profesional, indicando la solidaridad en caso de dudas.

Solo dos practicantes alertan sobre desacuerdos con otros colegas, uno como experiencia personal y otro, como una generalidad, haciendo un símil con un “teléfono roto” para indicar que no existen canales de comunicación. En la matriz 7 un resumen de los diálogos con los investigados categorizados como practicantes.

Matriz 7

Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en actividad de práctica profesional

Investigado	Criterios de Sistema de Creencias			
	Motivación al logro	Principios	Valores	Reconocimiento del otro
P1	<p>Me hace ser parte de la comunidad de mi firma porque me gusta lo que hago como profesional y por eso nunca lo considero un trabajo u obligación. Como practicante llevo veinticuatro (24) años en la firma, el trabajar allí me ha llevado adquirir más conocimientos y profundizar en los temas de las nuevas prácticas contables. Mi mayor vivencia en general es que la empresa me ha permitido crecer profesionalmente, económicamente y por consiguiente en la parte familiar.</p>	<p>Objetividad, integridad, independencia, compromiso, confidencialidad, responsabilidad, trabajo en equipo, pasión, liderazgo.</p>	<p>Honestidad. Justo a tiempo. El talento humano el mejor activo de la firma.</p>	<p>Los profesionales que trabajan en mi firma son amigables, colaboradores y respetuosos de las obligaciones que les corresponden.</p>

Matriz 7

Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en actividad de práctica profesional (Continuación)

Investigado	Criterios de Sistema de Creencias			
	Motivación al logro	Principios	Valores	Reconocimiento del otro
P2	Lo que hace que yo sea parte de la comunidad de la práctica profesional es el profesionalismo y colaboración entre colegas.	Integridad, pues este valor proyecta un profesionalismo	La responsabilidad que un elemento muy importante en las compañías es la base para todos los compromisos	Como vivencias en nuestra firma considero que nos ha ido bien, y hemos tratado de enfocarnos en prestar servicios diferentes , y nos estamos capacitando. Tengo la oportunidad de estar agremiado en una organización (...) pero por un amor a la profesión de hacer las cosas de la mejor manera posible; y encontrarnos un punto en común que es la solidaridad, desde experiencia de ellos permiten unificar criterios, que es una gran herramienta para el ejercicio profesional.

Matriz 7

Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en actividad de práctica profesional (Continuación)

Investigado	Criterios de Sistema de Creencias			
	Motivación al logro	Principios	Valores	Reconocimiento del otro
P3	Lo que me lleva a ser parte de la firma son mis conocimientos mis estudios profesionales quiero ponerlos en práctica y me parece sumamente importante ser ético, trabajar en un lugar con altos estándares.	Respeto, integridad y liderazgo me parecen los más importantes.	Trabajo en equipo, talento humano, respeto entre todos, estándares éticos.	Tanto dentro de la firma como fuera de ella con los clientes el trato es de respeto, estima , entre nosotros, hay solidaridad, camaradería y reconocimiento de la experiencia de cada uno.
P4	Lo que me hace a mí como profesional ser parte de esa comunidad de la práctica contable son mis conocimientos y mi ética profesional. Esas vivencias de acuerdo con ese sistema de creencias de los principios y valores de la firma he ganado, ya que aplicando estos principios y valores soy una mejor profesional, he crecido como persona u como profesional y he ganado conocimientos.	Respeto entre colegas, integridad.	Trabajo en equipo, justo a tiempo, responsabilidad, confidencialidad.	La comunidad contable se comporta conmigo y con los otros miembros de la firma con profesionalismo, solidaridad entre colegas, respeto entre otros.

Matriz 7

Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en actividad de práctica profesional (Continuación)

Investigado	Criterios de Sistema de Creencias			
	Motivación al logro	Principios	Valores	Reconocimiento del otro
P5	<p>Como profesional lo que me hace ser parte de esa comunidad es mi afecto y preferencia por la profesión de Contador Público. Tengo treinta y cinco (35) años de vida profesional y he tenido muchas satisfacciones personales porque a través de mi ejercicio he logrado mis propósitos de vida y me puedo sentir orgulloso de ser Contador Público. Soy reconocido porque tengo la importancia que me corresponde por mi labor profesional.</p>	<p>Objetividad, independencia, conducta ética.</p>	<p>Honestidad: se cumple porque es la demostración de la honradez del ejercicio profesional. Compromiso: es el fundamento al ejercer la profesión con los clientes. Confidencialidad Porque el secreto profesional lo obliga.</p>	<p>En mi vivencia como contador en la firma-empresa donde trabajo tengo buenas experiencias solo recuerdo una contradicción con otro asesor por una expresar una realidad que no le convenía a esa persona.</p>
P6	<p>Lo que me hace como profesional ser parte de esa comunidad de la práctica contable es prestar un servicio de calidad, con un margen de error cero.</p>	<p>Honestidad, cumplimiento, efectividad.</p>		<p>Los que trabajan en mi firma se comportan conmigo y con los demás practicantes de la profesión con un elevado espíritu de camaradería y se enaltece la capacidad de trabajo en equipo.</p>

Matriz 7

Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en actividad de práctica profesional (Continuación)

Investigado	Criterios de Sistema de Creencias			
	Motivación al logro	Principios	Valores	Reconocimiento del otro
P6	<p>Como contador llevo más de treinta y ocho (38) años de ejercicio profesional, la vivencia dentro de la firma ha sido la mejor decisión de mi vida.</p> <p>Los cambios que se ha experimentado en la firma durante todos esos años han sido de constantes cambios en el ejercicio de la profesión. De acuerdo con los sistemas de creencias principios y valores de la firma he ganado experiencia, satisfacción del deber cumplido, honores y reconocimiento público. Me han reconocido en la firma en el ejercicio profesional muchas empresas me han hecho reconocimientos públicos por la labor desarrollado.</p>			Nuestra profesión contable está atada al cumplimiento normativo en todas las áreas empresariales.
P7	<p>Como contador ser parte de esa comunidad de la práctica contable es la importancia</p>	<p>Objetividad, independencia conducta ética. honestidad,</p>	<p>Honestidad, trabajo en equipo, excelencia.</p>	<p>En cuanto a la comunidad de profesionales de la región se encuentra una gran cantidad de profesionales en Contaduría,</p>

Matriz 7. Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en actividad de práctica profesional (Continuación)

Investigado	Criterios de Sistema de Creencias			
	Motivación al logro	Principios	Valores	Reconocimiento del otro
P7	que tiene la contaduría para la toma de decisiones en los procesos Administrativos he ganado experiencia, crecimiento laboral, y relaciones sociales. En los años que llevo laborando no he tenido reconocimientos, mi trabajo es mi mejor carta de presentación.	trabajo en equipo, y excelencia.		que muestran desunión de los mismos y por tal motivo no tenemos buena imagen y por ende mala remuneración
P8	Lo que me hace como profesional ser parte de esa comunidad de la práctica contable es asesorar a los clientes con calidad e idoneidad. En cuanto, lo que he ganado en vivencias ha sido todo, respeto, conocimiento y mucha felicidad y agradecimiento por la profesión que escogí. Referente a si me han reconocido o no mi trabajo en la firma, indico que SI con respeto y mucho agradecimiento.	Integridad, actualización profesional con los colegas	Honestidad, compromiso, confidencialidad	En cuanto cómo se comporta esa comunidad de profesionales contables conmigo y con los demás practicantes de la firma indico que me respetan por lo excelente profesional que soy, y por mis valores. En las conversaciones de tipo profesional han servido para afianzar mis conocimientos y para ayudar a otros, se observa que hay colegas que opinan sin antes haber conocido de fondo la norma como tal, ni sus antecedentes.

Matriz 7

Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en actividad de práctica profesional (Continuación)

Investigado	Criterios de Sistema de Creencias			
	Motivación al logro	Principios	Valores	Reconocimiento del otro
P9	<p>Lo que me hace ser parte de esa comunidad de la práctica contable es porque soy un contador público. Mi vivencia dentro de mi firma ha sido la mejor decisión de mi vida. Me profesionalicé e hice varios posgrados de alto nivel que me ayudaron a ganar dinero. He ganado mucho en todos estos años: status, reconocimiento como profesional y docente. He ganado prestigio, he ganado respeto, he ganado integridad. Que he perdido: trabajo donde se me propone cosas en contravía de mis principios y valores.</p>	<p>Integridad, objetividad, independencia, responsabilidad, confidencialidad.</p>	<p>La sinceridad, buena fe y la lealtad para con los colegas y clientes, las cuales son condiciones básicas para el ejercicio libre y honesto de mi profesión y para convivencia pacífica, amistosa y cordial de sus miembros.</p>	<p>Nuestra profesión siempre en mi concepto muy personal ha carecido de canales de comunicación claros y concisos. Tomando todo esto en un teléfono roto. He vivido los cambios en materia contable, globalización, y tributaria, denotándose siempre una persecución hacia esta profesión en todos los sentidos, el Estado maneja una conducta opresora hacia la profesión, tratando de siempre de encasillarnos y nos ven como unos potenciales evasores.</p>
P10	<p>Como contador lo que me hace ser parte de esa comunidad de la práctica profesional es la ética profesional para con los clientes.</p>	<p>Honestidad, cumplimiento, ética profesional.</p>	<p>Honestidad, integridad, ética profesional.</p>	<p>La comunidad contable se comporta con la firma y con los demás practicantes de la firma con colaboración y se comparten los conocimientos,</p>

Matriz 7

Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en actividad de práctica profesional (Continuación)

Investigado	Criterios de Sistema de Creencias			
	Motivación al logro	Principios	Valores	Reconocimiento del otro
P10	He ganado experiencia, clientes y prestigio profesional			nos apoyamos entre los colegas del gremio.

Fuente: Elaboración propia (2020) a partir de las declaraciones de los investigados (practicantes)

El arquetipo de los practicantes se basa en la motivación al logro desde la perspectiva del reconocimiento por parte del otro como exitoso. La imagen profesional los motiva a mantenerse en la profesión. Se asumen como parte de una comunidad que les permite prestar un servicio, lograr prestigio profesional y dividendos económicos. Los principios coinciden en la honestidad, la objetividad y la independencia como básicos para la prestación del servicio, y en los valores la sinceridad y la confiabilidad.

Reconocen al otro como colega de la práctica profesional, con el que se relacionan desde el conocimiento y las dudas profesionales, en una relación solidaria, y fraternidad. Sin embargo, también explican que existen problemas en la comunicación debido a las divergencias con sus colegas.

Al comparar los esquemas interpretativos de los académicos y practicantes se observa que, a pesar de que, los motiva el logro es por razones distintas. Mientras el académico tiene un alto sentido de pertinencia a su Universidad y siente que investigar lo satisface y coadyuva al reconocimiento de su institución, el profesional contable busca el prestigio y la imagen a través de su profesión.

En cuanto a los principios y valores, el contador en actividad académica se refiere a la libertad de pensamiento, la justicia y la autonomía, y como valores la puntualidad, solidaridad, respeto, tolerancia. En el caso de los practicantes los principios los asocian a la normatividad contable, mencionan independencia, objetividad, honestidad; y, en los valores, sinceridad, trabajo en equipo, entre otros.

Ambos grupos de investigados reconocen la existencia del *otro*, pero en su comunidad; es decir, los académicos hablan de sus otros colegas académicos y como se relacionan con ellos, y, los profesionales contables de sus colegas en el ejercicio profesional. En ningún momento, se refieren a otras actividades u otros colegas que realizan otras actividades. En la matriz 8 se presenta un resumen de los esquemas interpretativos de los académicos y de los profesionales.

Matriz 8

Esquemas Interpretativos de los Contadores Públicos en Actividad de Práctica Profesional y en Investigación

Criterios	Mundos Contables	
	Mundo de la práctica	Mundo de la investigación
Motivación al logro	Se relaciona con el prestigio, la imagen profesional	Se relaciona con el sentido la pertinencia a una comunidad, el conocimiento y crecimiento personal
Principios	Independencia, Objetividad, Integridad.	Libertad de pensamiento Justicia, autonomía
Valores	Honestidad, eficiencia, comportamiento ético	Puntualidad, respeto, tolerancia, solidaridad
Reconocimiento del otro	Reconoce a los colegas en la práctica profesional como una posibilidad de intercambiar posturas y dudas	Reconocen a sus pares académicos, como red de conocimientos

Fuente: Elaboración propia (2020) a partir de los diálogos de los académicos y profesionales en la práctica profesional

Los sistemas de creencias y valores de los contadores públicos difieren según la actividad que realicen y, esto configura arquetipos de diseño diferenciados. Morgan (1986) señala que los arquetipos configuran lo que se ha llamado la “cultura organizacional”, y plantea que las organizaciones son mini-sociedades que tienen sus propios patrones o modelos de cultura y subcultura. Pareciera que en contabilidad se han generado esas mini-sociedades y, que Laughlin (1985, 1991 y 2011) ha denominado mundos.

Ambos, arquetipos pueden describirse como centrados en sí mismos. Es decir, desarrollaron su cultura con base su actividad y dejaron de comunicarse con los profesionales que ejercen otras. De esta forma el mundo profesional se rige por la búsqueda del prestigio, sus principios y valores se asocian a lo normativo, al deber ser, y reconocen a sus colegas de ese mundo; y, los académicos por su parte, los motiva el sentido de pertenencia a una institución, hacen suyos los principios, más abstractos, como libertad de pensamiento y justicia, y los valores de responsabilidad o solidaridad, pero, también reconocen a sus colegas académicos.

Al no reconocer a los profesionales en otra actividad, la posibilidad de comunicarse efectivamente se reduce, debido a que, el primer paso de una comunicación es reconocer al otro, como parte de la misma, y, el segundo paso, es lograr puntos en común de los cuáles dialogar.

Los argumentos de investigadores y practicantes debido a sus acuerdos/desacuerdos en los esquemas interpretativos

Los espacios sociales constituidos por los académicos, en sus universidades, y los practicantes, en sus firmas de contadores públicos, se han separado, sin embargo, una inquietud de la investigación es revisar la posibilidad de encontrar puntos de acuerdos/desacuerdos que propicien algún tipo de comunicación.

El sistema de creencias y valores de los profesionales contables, en diferentes actividades incide en su percepción de su rol en la contaduría pública, y a su vez en la posibilidad de lograr acuerdos entre ellos que facilite la comunicación. En tal sentido en el diálogo se trató la visión de un grupo de investigadores con respecto al otro, su relación, acuerdos/desacuerdos.

Partiendo del aprendizaje de los esquemas interpretativos de los profesionales en distintas actividades, se plantea el teorema crítico 2, relacionado con la visión entre las partes, y como impide visualizar los puntos de acuerdos.

Teorema crítico dos

Los esquemas interpretativos de los académicos y practicantes resaltan los puntos de desacuerdos entre los mismos

En la matriz 9 se visualiza la posición de los académicos en cuanto a su relación con su visión de los profesionales en la práctica profesional. Se categorizaron en función del rol en la profesión del practicante, la percepción

del distanciamiento entre los principios y valores, la diferenciación de los roles y, las expectativas del profesional.

Los académicos asocian el rol de los practicantes a la satisfacción de los intereses de la firma para la que trabajan, lo cual se relaciona con el sentido de pertinencia esbozado en los esquemas interpretativos de los profesionales. Sin embargo, siete académicos se refieren a estos como procedimentales, “máquinas para procesar” (académico 2), y aferrado a lo normativo. Un académico manifiesta su respeto por la práctica como fuente de la investigación, y dos se cuestionan el papel de la universidad en la formación técnica. Coinciden ocho académicos en que en la práctica el interés del cliente y las compensaciones monetarias pueden condicionar el papel del contador profesional.

En cuanto a los principios y valores que los alejan, nueve académicos manifiestan la libertad de pensamiento, el valor del *otro*, y el comportamiento ético. En cuanto a la libertad de pensamiento, lo asocian en el profesional en libre ejercicio debe apearse a lo normativo y esto puede impedir su libertad de actuar; el valor al otro, por el sistema de clientes y el comportamiento ético, debido a que el profesional tiende a proteger los intereses del cliente y, puede tener conflictos éticos. Un solo profesional manifiesta que no hay distanciamiento, debido a que son profesionales de la misma disciplina.

En cuanto al rol como profesional y académico, los investigados entienden como roles diferenciados. Argumentan que, mientras los académicos se ocupan del conocimiento contable, los profesionales se preocupan del quehacer, de cómo aplicar, y no de los problemas de la profesión. Solo un académico manifiesta, explícitamente, que cada rol es importante.

Matriz 9

Los académicos frente a los profesionales en la práctica profesional

Investigado	Visión del académico acerca del profesional			
	Rol en la profesión	Distanciamiento en principios y valores	Rol como académico vs Rol profesional	Expectativas del profesional desde la visión académica
A1	El practicante de la profesión contable tiende a satisfacer los requerimientos de la firma o entidad en la cual labora o presta sus servicios como profesional independiente, por tanto, se acerca más a lo procedimental que a lo teórico y a los intereses particulares en lugar de los colectivos.	La libertad, pues permanentemente (el profesional) está subsumido o atado a normas emitidas por organismos reguladores, de las cuales le interesa solo el cómo responder al requerimiento de su cliente	El contador docente investigador se preocupa por responder a la sociedad del conocimiento ante las expectativas generadas por las normativas contables, los practicantes profesionales se preocupan por cómo se procederá ante tales expectativas y, ante los requerimientos de la entidad en la cual labora o presta sus servicios de forma independiente.	EL practicante profesional gira más alrededor de su experiencia en los distintos procedimientos contenidos en la normativa contable y en el interés de un tercero (cliente), que en el concepto de interés público o interés colectivo. De allí, el practicante espera del investigador que atienda sus dificultades en el hacer, más que en dar cuenta teórica de las consecuencias generadas por la aplicación de determinada normativa contable.
A2	El practicante se convierte en una máquina para procesar documentos contables, un tenedor de libros.	Los contadores practicantes realizan su trabajo apegados a los principios contables y a la regulación contable vigente.	No se ocupan (los practicantes) de resolver los problemas de la profesión contable.	Son pocos los que están lo suficientemente preparados técnicamente para examinar entre diversas alternativas,

Matriz 9

Los académicos frente a los profesionales en la práctica profesional
(Continuación)

Investigado	Visión del académico acerca del profesional			
	Rol en la profesión	Distanciamiento en principios y valores	Rol como académico vs Rol profesional	Expectativas del profesional desde la visión académica
A2	Y limita su ambición de conocimientos a cumplir estrictamente con la técnica de contabilidad			la que mejor se adapte al contexto.
A3	Los veo con respeto ya que durante un buen tiempo yo estuve en ese lugar y entiendo las dificultades que se asumen con el cumplimiento de la regulación de un país, pero soy consciente que estamos en vertientes diferentes, ellos se apegan a la norma y se busca cumplirla y tratar de ayudar a disminuir el impacto económico de la carga impositiva en las empresas, pero no hay una búsqueda a las implicaciones futuras y los daños colaterales	Los contadores en el ejercicio profesional se apegan a la norma y solo hacen lo que en ella les permiten, son muy reguladores a veces inflexibles	La mayor diferencia está en el desarrollo de saberes a través de la docencia, investigación y extensión, pues en el desarrollo de la profesión se toma la norma de interpreta y se observa cómo aplicarla	El practicante es responsable al dar cumplimiento a las normas.

Matriz 9

Los académicos frente a los profesionales en la práctica profesional
(Continuación)

Investigado	Visión del académico acerca del profesional			
	Rol en la profesión	Distanciamiento en principios y valores	Rol como académico vs Rol profesional	Expectativas del profesional desde la visión académica
A4	<p>La universidad lo ha formado para trabajar en el campo contable, y el profesional que ejerce como lo dicen algunos "aprendí más en la empresa que en la universidad", una cosa enseña la universidad y otra es la realidad. Entonces surgen preguntas como: ¿la universidad sigue distante de la realidad?, ¿se está formando para una realidad que no es?, ¿falta una mayor formación teórica, de comprensión y análisis para que se esté preparado ante cualquier situación de la vida real como contador público?</p>	<p>Rigidez Apegado a la norma poco adaptable a lo que la situación exige</p>	<p>El investigador siente que lo que hace es por el bien común e interés público. El profesional practicante ve a la contabilidad de manera instrumental, un saber que la aporta a su hacer práctico y cumplir normas. Por otra parte, el contador practicante, tiene como fundamento teórico la normativa nacional e internacional como la única manera que le permite responder y explicar su hacer.</p>	<p>El contador practicante lucha permanentemente por ajustar lo que hace a la norma, trata de buscar expertos que le digan cómo hacerlo, sin que en algún momento se detenga para comprender, crear o explicar lo que pasa en el contexto.</p>

Matriz 9

Los académicos frente a los profesionales en la práctica profesional
(Continuación)

Investigado	Visión del académico acerca del profesional			
	Rol en la profesión	Distanciamiento en principios y valores	Rol como académico vs Rol profesional	Expectativas del profesional desde la visión académica
A5	Mi percepción del practicante es que ellos responden a los intereses de su cliente que le generan ingresos económicos	Mis valores se pueden alejar de los de ellos, por ejemplo, la ética de realizar informes apegados a la realidad y no de la conveniencia del beneficiario del estado financiero por indicaciones de su banco. Los practicantes son pocos los que después de graduados siguen apegados a los principios contables.	Hay una gran corrupción entre ellos, firman y avalan actos de corrupción	Hay mucha confusión en su aplicación especialmente con la ambigüedad del famoso "Valor razonable" en donde solo es una apreciación de un profesional y no de un método científico reconocido a nivel internacional estandarizado con un margen de error.
A6	Los practicantes que se encuentran en una firma de contadores es que a veces ellos argumentan que una cosa es la academia y otra cosa es la práctica y que por tensiones al respecto al patrono	Como principios que se alejan sería el poder de negociación. Y como valores la honestidad	Considero que hay muchos profesionales que no están cualificados, no tienen un perfil profesional que pueda entrar a hacer una negociación de un contrato de prestación	Considero que los contadores están atados a esas regulaciones porque si no entran en un proceso de juicio profesional en un tribunal y pueden perder su tarjeta profesional.

Matriz 9

Los académicos frente a los profesionales en la práctica profesional
(Continuación)

Investigado	Visión del académico acerca del profesional			
	Rol en la profesión	Distanciamiento en principios y valores	Rol como académico vs Rol profesional	Expectativas del profesional desde la visión académica
A6	que tratan de quebrantar esos principios y valores a conveniencia del patrono como tal.		de servicios en unos términos que sean de todos ganan	
A7	El practicante de la profesión contable que se encuentra en una firma y/o empresa de contadores, es alguien que debe acatar la normativa	Los principios y valores que pudieran alejarme del practicante son la autonomía y la libertad de investigación y publicación. La relación con una comunidad contable y con gremio profesional	Los contadores practicantes que hacen parte del Instituto Nacional de Contadores Públicos, de las firmas de contabilidad y auditoría. Están a favor de la aplicación de las Normas Los contadores que hacen parte del Colegio de Contadores Públicos Se resisten a la aplicación a ultranza	Las NIIF hacen parte del proceso de globalización económica y en consecuencia de la estandarización de la información financiera. Se adoptaron en Colombia en el año 2009 y no se permitió un proceso de convergencia y/o armonización.
A8	La percepción como contador docente investigador, con respecto al practicante es que son presos	Hay varios principios que me alejan de los practicantes entre ellos el valor por lo otro, el otro, y el yo.	Son tenedores de libros. Que son presos del interés de la gerencia.	Solo cumple con las regulaciones mercantiles, tributarias, financieras y legales.

Matriz 9

Los académicos frente a los profesionales en la práctica profesional
(Continuación)

Investigado	Visión del académico acerca del profesional			
	Rol en la profesión	Distanciamiento en principios y valores	Rol como académico vs Rol profesional	Expectativas del profesional desde la visión académica
A8	del sistema y que, si nuestra profesión sigue atendiendo meras regulaciones y no el interés de la sociedad, el del entorno, y del contador mismo, pasaremos a ser un operario más	El practicante no tiene valores profesionales, seguramente personales. Es un esclavo de las normas y del sistema	Que el reconocimiento de las transacciones nunca se hace conforme a la verdad en aras de ser reflejada. El practicante del ejercicio profesional construye hiperrealidades no realidades.	Construye socialmente una realidad y eso no está del todo mal, no obstante su capacidad de tener juicio profesional se circunscribe al ámbito de aplicación de las normas
A9	El practicante es un profesional indispensables para llevar a cabo la gestión investigativa, porque es el punto de partida para realizarla	No considero que mis principios y valores deban estar distantes del practicante si ambos llevamos un accionar ético y apegado a las normas.	No cuento con información suficiente acerca de las diferencias o dilemas que se pueden presentar entre practicantes y académicos	Por lo tanto, mi percepción es de respeto porque cada uno es importante en lo suyo.
A10	Un profesional en esta situación debe ser capaz de ser lo más ecléctico posible: esto es, de aplicar tanto como sea posible lo establecido tanto en los principios de contabilidad distintas normas aplicables	Los principios y valores como contador docente investigador que se aleja del practicante de la profesión contable Si alguna vez ocurre, creo que es la ética profesional.	Creo que son muy deficientes, que hay una especie de divorcio entre esos dos sistemas y las normas como tales.	Existe una propensión o tendencia a ceñirse o aplicar al pie de la letra lo estipulado en la norma.

Matriz 9

Los académicos frente a los profesionales en la práctica profesional (Continuación)

Investigado	Visión del académico acerca del profesional			
	Rol en la profesión	Distanciamiento en principios y valores	Rol como académico vs Rol profesional	Expectativas del profesional desde la visión académica
A10	como en las al ámbito o sector en el que ejerce, pero también al mismo tiempo sin descuidar los principios y valores derivados de la naturaleza de su profesión.	En general, al menos en mi ámbito geográfico, es mi percepción que la mayoría intenta apegar en su ejercicio profesional a los principios contables y regulaciones de los distintos entes; y lo logran la mayoría de las veces.	El practicante no siempre está en capacidad o las normas no siempre le permiten mantener tales principios y valores en el ejercicio de la profesión.	

Fuente: Elaboración propia (2020) declaraciones de los académicos

El sistema de creencias de los académicos caracteriza al profesional como un sujeto técnico, con intereses marcados al cliente, poco interesado por el conocimiento, y diferentes principios y valores. Esta percepción es un fuerte obstáculo en la comunicación. Sin embargo, existe acuerdo en la existencia de una normatividad que, para los académicos es fuente de investigación y para los profesionales, según la visión de los académicos, es una obligación.

Al dialogar con los investigados profesionales en la práctica sobre estos aspectos, también tienen fuertes caracterizaciones de los académicos. Las creencias de los profesionales en la práctica profesional de los académicos se relacionan con un profesional que no tiene vivencia desde la práctica, lo

califican como teórico que investiga temas que no son de interés. A pesar que dos profesionales indican que es importante el rol de investigador, todos los investigados consideran que no se investiga lo que se necesita, o que no tienen trascendencia. Destaca un investigado que, además, cualifica al docente como poco preparado y baja ética.

En cuanto a los principios y valores los profesionales no enuncian los que consideraban en otra sección del diálogo como básicos y muy cercanos a la normativa internacional. En esta sección indican que se alejan de los investigadores por la experiencia (que no es ni un principio ni un valor), la responsabilidad y el compromiso. Con relación a la responsabilidad reclaman que, el investigador puede alejarse de las leyes o regulaciones en favor de su teoría, pero un profesional no, por las consecuencias legales de sus actos; y, el compromiso, lo relacionan con el cliente y las actualizaciones, en el sentido de que el investigador, según ellos no está obligado.

En la diferenciación de los roles, los profesionales se basan en que el investigador es libre en su actuar, el profesional, en sus palabras “está atado” (P5 y P7) a lo normativo. Destaca que cuatro profesionales expresan no tener ninguna opinión sobre el rol del investigador.

Según las expectativas de cada uno en su rol, los profesionales se centran en su obligación del hacer o aplicar leyes y normativas, y los investigadores no. Llama la atención que expresan seis profesionales que no tienen ningún interés por la producción de los investigadores, por no considerarla pertinente a sus problemas. En la matriz 10 se presenta un resumen de los diálogos de los profesionales.

Matriz 10

Los practicantes frente a los académicos contables

Investigado	Visión del académico acerca del profesional			
	Rol en la profesión	Distanciamiento en principios y valores	Rol como profesional vs Rol académico	Expectativas del académico desde la visión profesional
P1	Cada uno cumple un rol diferente, el docente investigador está mirando la profundidad de la materia y los practicantes estamos en los hechos reales y prácticos para obtener un resultado.	Yo diría que los practicantes e investigadores coinciden en todos los principios y valores	Los docentes investigadores con respecto a los problemas que se dan en la profesión contable lo que hace es profundizarlos y los practicantes tenemos que aplicarlos para obtener el resultado final que son los estados financieros	NO tengo ninguna percepción de ningún docente investigador sobre los principios y la regulación contable porque no los consulto.
P2	Hay una falla pues deberíamos tener una mayor articulación en los trabajos investigativos, y lo aplicado o lo necesitado en el campo profesional.	En cuanto a los principios y valores que se alejan del investigador es el trabajo en equipo para poder resolver los problemas de la práctica profesional	Deberíamos conciliar dichos puntos de vista, para que los productos que con gran esfuerzo producen los investigadores, sea una herramienta aliada para un buen desempeño profesional acorde a las realidades.	Como practicante de la profesión estoy viendo esos dos sistemas de creencias: principios y valores de los docentes investigadores sobre los problemas que se dan en la profesión contable acerca de cada una de las expectativas y normativas de las

Matriz 10

Los practicantes frente a los académicos contables (Continuación)

Investigado	Visión del académico acerca del profesional			
	Rol en la profesión	Distanciamiento en principios y valores	Rol como profesional vs Rol académico	Expectativas del académico desde la visión profesional
P2				Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) es que nos encontramos en una disyuntiva tanto docentes investigadores y practicantes donde debemos trabajar juntos para resolver los problemas de práctica profesional que se presentan.
P3	Me parece bien que investiguen, aunque muchas investigaciones se quedan ahí, en solo investigaciones	Los principios y valores como practicante de la profesión que se aleja del contador docente investigador es la experiencia y la práctica profesional	No tengo ninguna percepción mala o buena ya que no acudo a ellos ni a universidades	Referente a que los docentes investigadores no están bien atados a los principios contables y a las regulaciones que les pongan cualquier ente regulador para investigar manifiesto que no tengo ninguna percepción ni buena ni mala sobre le docente investigador,

Matriz 10

Los practicantes frente a los académicos contables (Continuación)

Investigado	Visión del académico acerca del profesional			
	Rol en la profesión	Distanciamiento en principios y valores	Rol como profesional vs Rol académico	Expectativas del académico desde la visión profesional
P3				nunca miro lo que investigan, no me llama la atención y no conozco sus investigaciones.
P4	Me parece muy bien que investiguen, casi siempre esas investigaciones se quedan ahí, en solo investigación.	Los principios y valores como profesional que se aleja del docente investigador sería el compromiso para investigar,	Como profesionales somos muy prácticos y poco o casi nada investigamos somos muy reglamentarios y sujetos a las normas. Los académicos se dedican es a investigar teoría y no investigan los problemas que se nos presenta en la práctica profesional.	No nuestro interés por los docentes investigadores, no tengo contacto con ellos.

Matriz 10

Los practicantes frente a los académicos contables (Continuación)

Investigado	Visión del académico acerca del profesional			
	Rol en la profesión	Distanciamiento en principios y valores	Rol como profesional vs Rol académico	Expectativas del académico desde la visión profesional
P5	Es buena y necesaria en las diferentes universidades, pero falta más comunicación con los que ejercemos la profesión contable	Los principios y valores como practicante de la profesión que se alejan del contador docente investigador., son principalmente la objetividad porque no hay comunicación.	Como contador practicante de la profesión se está bien atado a los principios contables y a la regulación que ponga cualquier ente regulador y mi percepción es que los docentes lo tienen que aplicar completamente, porque un investigador que no aplique las normas legales no funciona	Como practicante de la profesión sé que los docentes investigadores no están bien atados a los principios contables y a las regulaciones que les pongan cualquier ente regulador para investigar. Ellos a veces se apartan del aspecto legal para crear sus propias teorías. Como profesional veo que esos dos sistemas de creencias: principios y valores de los docentes investigadores sobre los problemas que se dan en la profesión contable acerca de cada una de las expectativas de las

Matriz 10

Los practicantes frente a los académicos contables (Continuación)

Investigado	Visión del académico acerca del profesional			
	Rol en la profesión	Distanciamiento en principios y valores	Rol como profesional vs Rol académico	Expectativas del académico desde la visión profesional
P5				Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), se presentan y se alejan por la diversidad de criterios al interpretar las normas, el investigador se limita solo a la teoría y nada de los problemas que se presentan en la práctica profesional.
P6	Es que son muy <i>malitos</i> considero yo. Veo docentes que jamás han ejercido la profesión y que se convierten en unos teóricos repitiendo lo que leen en los libros. Carecen de ética y profesionalismo . (Algunos).	Mis principios y valores como practicante de la profesión que se alejan del contador docente investigador son: Idoneidad profesional, falta de práctica profesional - son inexpertos. Recién se desempacan de la universidad ya los ponen de docentes, falta de ética docente por parte de algunas universidades.	Es que algunos cumplen un rol porque les toca como elemento de sustento.	Se habla de muchas investigaciones, pero nunca se notan los cambios profesionales que producen esas investigaciones.

Matriz 10

Los practicantes frente a los académicos contables (Continuación)

Investigado	Visión del académico acerca del profesional			
	Rol en la profesión	Distanciamiento en principios y valores	Rol como profesional vs Rol académico	Expectativas del académico desde la visión profesional
P7	En algunas circunstancias los docentes investigadores se quedan solo con la teoría y al momento de llegar a la práctica no saben cómo aplicar.	Considero que los principios y valores como practicante de la profesión que se alejan del contador docente investigador es la responsabilidad ya que la mayoría de los docentes investigadores se quedan solo en la teoría y no deben asumir la responsabilidad de manejar la parte contable en organizaciones.	Estoy bien atado a los principios contables y a la regulación que me pone cualquier ente regulador. Entonces la percepción que tengo del docente investigador con base en estos principios contables y a la regulación contable es que los docentes investigadores no tienen la responsabilidad legal que tenemos los practicantes ante las diferentes entidades.	Como practicante de la profesión estoy viendo esos dos sistemas de creencias: principios y valores de los docentes investigadores sobre los problemas que se dan en la profesión contable acerca de cada una de las expectativas de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) donde existen muchos criterios y no hay certeza al momento de aplicar las normas en cada empresa. Puede adaptar las mismas y el investigador normalmente no tiene experiencia o práctica profesional.

Matriz 10

Los practicantes frente a los académicos contables (Continuación)

Investigado	Visión del académico acerca del profesional			
	Rol en la profesión	Distanciamiento en principios y valores	Rol como profesional vs Rol académico	Expectativas del académico desde la visión profesional
P8	No todos los docentes son buenos, ni toman el ejercicio en procura del interés público y la responsabilidad social que hay en esta labor, lo digo porque soy docente universitario, no soy investigador, es la percepción y la evaluación de saberes anteriores que traen los estudiantes a mis cursos.	El ejercicio de la profesión absorbe tiempo y mucha dedicación al desarrollo de la práctica y es de un alto sentido social con mucha responsabilidad y al mismo tiempo exige la actualización permanente debido a la inseguridad jurídica.	Los principios contables la regulación son lo más importante para mí. Por eso pienso que los docentes investigadores no tienen la responsabilidad legal que tenemos los practicantes ante las diferentes entidades y esta es la razón por la que toman una actitud muy ligera ante las normas	No tengo ninguna percepción ni buena ni mala de los docentes investigadores, no tengo contacto con ellos
P9	El docente investigador, está realizando una labor loable con respecto a nuestra profesión,	Es que la sociedad presenta muchos problemas en referencia al componente ético moral, es deber de nuestra profesión	El contador docente investigador tiene una gran tarea y es desatar todo ese marañón que se tiene en la falta del	El docente académico que investiga sobre las normas emitidas por los entes reguladores para su aplicación es lo mejor que le puede pasar

Matriz 10

Los practicantes frente a los académicos contables (Continuación)

Investigado	Visión del académico acerca del profesional			
	Rol en la profesión	Distanciamiento en principios y valores	Rol como profesional vs Rol académico	Expectativas del académico desde la visión profesional
P9	en ese campo estamos en una desventaja pues es muy poca la investigación que se realiza , debido que las universidades poco se han interesado en la formación de los egresados en ese campo.	hacer cumplir a cabalidad nuestro código de ética, nuestra firma ha enfilado baterías en un trabajo mancomunado para cumplir los principios y valores que representa nuestra profesión.	cumplimiento del factor ético moral , se crea que la gran mayoría de profesionales no tienen esa atadura con nuestro código profesional y por eso hay tanto problema con la dignidad de nuestra profesión. El docente investigador conoce a cabalidad la falta de dignidad profesional que tiene la mayoría de los profesionales en este ramo.	a nuestra profesión que algunos contadores se dediquen a investigar en este aspecto con el fin de obtener unos parámetros más consientes
P10	Estos solo se dedican a investigar lo que les indique los directivos de cada universidad y no investigan los problemas que se dan en la práctica.	Es la experiencia en el ejercicio profesional, dedicación en la práctica, actualización de las normas y la vocación como profesional.	Deben investigar más sobre los problemas que se dan al aplicar las normas contables y salirse de investigar teoría.	Los docentes investigadores realizan investigaciones en las universidades porque tienen que seguir los lineamientos de la universidad,

Matriz 10

Los practicantes frente a los académicos contables (Continuación)

Investigado	Visión del académico acerca del profesional			
	Rol en la profesión	Distanciamiento en principios y valores	Rol como profesional vs Rol académico	Expectativas del académico desde la visión profesional
P10				pero no investigan lo que realmente se requiere en la práctica. No cumplen las expectativas los docentes investigadores que tenemos los profesionales de la práctica, ya que no investigan lo que realmente se necesita para resolver los problemas

Fuente: Elaboración propia (2020) declaraciones de los practicantes

Al contrastar los esquemas interpretativos entre investigadores y profesionales, se argumentan los aspectos de desencuentros entre ellos, y su marcado arquetipo de diseño centrado en sí mismo, a pesar de que para ser profesional en ejercicio se requiere de un docente para su formación; y que el docente a su vez requiere de las vivencias del profesional para el reforzamiento de su aprendizaje como docente y como fuente de investigaciones, en especial de las aplicadas. En la matriz 11 puede observarse un resumen de los aspectos de desacuerdos entre los mundos de la práctica y la investigación, y que impiden su comunicación.

Matriz 11

Desacuerdos entre el mundo de la práctica y la investigación contable

Criterios	Mundos Contables	
	Mundo de la práctica	Mundo de la investigación
Caracterización del profesional por cada mundo	El investigador es un profesional dedicado a solo investigar sin responsabilidad legal.	El practicante es un profesional con énfasis procedimental, lo técnico sin interés por el conocimiento.
Principios diferenciados	El investigador no tiene apego por los principios y las regulaciones. Consideran que se alejan de los investigadores en la responsabilidad, desde lo legal el profesional investiga sin ataduras a lo legal.	El practicante está marcado por lo normativo. Consideran que se alejan del profesional en el principio de libertad de pensamiento y de investigar
Rol	El investigador solo investiga, no le interesa la aplicación. No tiene experiencia con clientes.	El practicante solo se ocupa del quehacer, no se ocupa de los problemas reales de la profesión.
Expectativas	No tienen expectativas con respecto al investigador. De alguna forma lo ignoran al no leer o tomar en cuenta sus investigaciones al considerarlas no aplicables.	El practicante se ocupa de comprender y aplicar la norma, el investigador de estudiarlas y refutarlas. No hay expectativas de cambio de la posición de los profesionales.

Fuente: Elaboración propia (2020) declaraciones de los practicantes

Indudablemente, las posiciones entre investigadores y practicantes parecen diametralmente opuestas, y parten de que cada uno cumple un rol diferente, lo cual es cierto, pero, en sus posturas estos roles parecieran se refieren a profesiones diferentes, y no a la misma profesión. A partir de esta creencia las brechas entre los dos mundos parecen ahondarse en vez de acortarse, al considerar por ejemplo que, los practicantes perciben que las investigaciones de los académicos no resuelven problemas de la realidad o si lo hacen no se divulgan, o que se investiga por razones de obligatoriedad de la institución, por tanto no hay una verdadera motivación o, por el contrario,

los investigadores perciben a los practicantes como procedimentales, técnicos que no buscan la razón de las cosas.

Para que exista alguna comunicación es importante, tal y como lo enuncian los investigados tanto practicantes como investigadores, articular los esfuerzos y corregir las fallas de comunicación que califican como “teléfono roto” los Académicos, o como “divorcio” los Practicantes, y esto inicia por lograr puntos de acuerdo entre los dos mundos. En este sentido, se presenta el teorema crítico 3.

Teorema crítico tres

Los esquemas interpretativos de los académicos y practicantes alcanzan puntos de acuerdo con partir de la norma contable

Al analizar los diálogos, ambos investigados refieren de forma explícita a la norma contable, y denotan la importancia en razón a los principios y valores o a la caracterización del profesional. Pareciera que un punto de acuerdo es la existencia de las normas contables, en especial la normativa internacional relacionada con la información financiera.

Las regulaciones y normativas presentan un carácter formal y objetivo (positivo) pues se formulan bajo un discurso escrito para orientar los mecanismos de dirección financiera, así como las acciones que deben operar en el desempeño de las organizaciones. El control contable se aplica en la práctica para regular acciones comunes y, tanto las regulaciones como las normativas orientan el desarrollo del conocimiento instrumental que se aplica en el ejercicio de la profesión contable, tal y como lo señalan en el mundo de los sistemas de Habermas (1988), para quien el sentido del mundo social

puede aclararse por referencia a la vigencia de normas reconocidas como válidas y justificadas para un grupo social que regula sus problemas de acción en beneficio de todos.

Partiendo de lo expresado por Habermas (1988) sobre el papel de las normas reconocidas como mediador de las relaciones entre los mundos de la vida, se incluyó en el diálogo la percepción de los investigados sobre las normas internacionales de información financiera.

En la matriz 12 se resume lo expresado por los investigados del mundo académico. En estas declaraciones se observa que los académicos refieren la importancia de la normatividad tanto para la investigación como para la práctica; para algunos es un lenguaje que nos une (A1, A3, A9, A10), otros como una oportunidad de actualización al estar en constante cambio (A2, A5, A6, A7).

Este proceso vincula los aspectos teóricos y procedimentales y, expresan que el investigador consigue en ellos una fuente de inquietudes relacionadas con la aplicación práctica que resulta útil para el ejercicio profesional. Solo un académico considera que la norma internacional es una imposición de un grupo de poder que se “auto título con una legitimidad para poder idear normas contables y financieras para reconocer transacciones para los mercados financieros y pretenden que sean aplicables en el resto de los contextos económicos” (A8).

En cuanto al rol de la norma como mediador entre los mundos contables de la academia y el de la práctica explican que la norma los relaciona al tener que, tanto practicantes como académicos, interpretarla desde sus contextos y explorar las formas de aplicación. Los problemas en la aplicación pueden ser

revisados por los académicos y compartidos con los practicantes, al respecto destacan las opiniones sobre que es una forma de relacionarse con los practicantes (A5) y otro académico lo ve como una oportunidad de valoración de las investigaciones (A6).

En el caso del investigado que describe a la norma internacional como imposición (A8), en el caso del papel mediador, explica que es una alternativa de conexión entre unir la empírea y la investigación, lo cual para éste es fundamental, ya que en su entender un investigador sin empírea es incompleto, al igual que un practicante sin investigación.

Por último, en cuanto a su papel como investigador en los procesos de auscultamiento de la norma o aportes en su mejoramiento, aunque reconocen podrían aportar, y que en ocasiones los organismos nacionales encargados solicitan opinión no participan activamente. Por tanto, las universidades no siempre participan y, en las ocasiones que participan no significa que tomen en cuenta dichos aportes.

Matriz 12

Las Normas Internacionales de Información Financiera como mediador entre el mundo de la práctica y el de la academia.

Investigados Académicos

Investigado	Importancia	Papel mediador	Papel del investigado
A1	Es importante, eso nos une como profesionales. Las normas contables han ido dando respuesta a algunos requerimientos de orden más teórico que procedimental.	Esto inexorablemente conducirá a establecer formas de relacionarse con los practicantes en busca de la interpretación de estos conceptos desde el mismo hacer del profesional contable	Es importante que se tome en cuenta los desarrollos científicos para resolver problemas que se presentan en la práctica para aplicar las normas contables.

Matriz 12

Las Normas Internacionales de Información Financiera como mediador entre el mundo de la práctica y el de la academia.

Investigados Académicos (Continuación)

Investigado	Importancia	Papel mediador	Papel del investigado
A2	Se está en una constante actualización.	Tanto los docentes como los practicantes tenemos en común el estudio de la norma. De cierta manera nos une. Sin embargo, el docente busca examinar cada disposición para conseguir su explicación y los efectos que pudiera originar, mientras que el prácticamente se limita a estudiar el cómo cumplir con lo expuesto en ellas.	Cada universidad puede realizar aportes académicos cuando existen proyectos de normas. De igual forma, es posible enviar comunicaciones a los organismos reguladores para notificar conflictos normativos o alimentar debates
A3	Un instrumento que permite unificar el lenguaje profesional, ya que practicantes o académicos pueden hablar en un sentido en común	Obedece a unas directrices macro, desde la visión transnacional en búsqueda de la homogeneidad de la información, por ello se trata de establecer de manera general para que su campo de aplicación se ajuste de manera fácil en los diferentes países que la acepten En ocasiones obedece a intereses que supera a los gobiernos locales y que se aprueban sin distingo del nivel de desarrollo de los países.	El aporte que puedo dar a esto es cuando en algunas ocasiones el consejo técnico ha realizado encuesta a los docentes de las Universidades, y la junta central de Contadores a través de las asociaciones de facultades a solicitando conceptos de la aplicación de algunas normas específicas.

Matriz 12

Las Normas Internacionales de Información Financiera como mediador entre el mundo de la práctica y el de la academia.

Investigados Académicos (Continuación)

Investigado	Importancia	Papel mediador	Papel del investigado
A4	Son una construcción empírica, producto de unas necesidades particulares, que resultan generalizándose y exigiendo su aplicación sin contemplar la particularidad de los contextos.	Las instituciones que forman a los profesionales específicamente a los contadores deben cambiar el modelo de formación instruccional por un modelo crítico, analítico y de interpretación, cambiando la manera de evaluación memorística por comprensiva. Mientras no se dé el investigador va por un lado y la académica sigue formando prácticos, repetidores de normas aplicadores de técnicas y modelos foráneos de una realidad que no es	Considero que cuando se trata de la aprobación de una norma el Estado ya tiene el equipo que la propone, sea político, económico o de interés particular pero la norma ya está lista, si cumplen con lo que denominan participación, más no con los aportes de la universidad
A5	A medida que las circunstancias económicas van cambiando se van emitiendo normas que resuelven las nuevas situaciones.	En cuanto a eso que plantea de que el académico tome en cuenta al practicante para el desarrollo de sus investigaciones sinceramente no creo.	No conozco si la academia hace o puede hacer aportes a la elaboración de las normas
A6	Como docente investigador el desarrollo de las normas contables tiene una vigencia y tienen una puesta en la acción dentro del ejercicio profesional al desarrollar	Considero que, si se puede dar una forma o la posibilidad de que se tomen en cuenta los desarrollos científicos para resolver problemas que se presentan en la práctica para aplicar las normas	No he hecho ningún aporte en la elaboración y aprobación de las normas contables a los entes gubernamentales, pero si conozco convocatorias

Matriz 12

Las Normas Internacionales de Información Financiera como mediador entre el mundo de la práctica y el de la academia.

Investigados Académicos (Continuación)

Investigado	Importancia	Papel mediador	Papel del investigado
A6	una contabilidad internacional en cada empresa en la cual este el contador público ejerciendo su profesión.	contables, en mi caso yo busco la forma de entender la realidad primero económica y luego mirar la problemática de la aplicación de la norma	que hace el Colegio Colombiano de Contadores Públicos y sobre todo La Confederación de Contadores donde le dan la posibilidad a todos los investigadores y profesionales en el ejercicio para que puedan hacer propuestas.
A7	Si aceptamos que la contabilidad es resultado de un proceso histórico de construcción, entonces la norma ha sido fundada sobre hechos económicos, sobre saberes de una práctica y donde participaron en primera instancia el Estado y unos sujetos que podían tener conocimientos de diferentes áreas.	En esta etapa ha sido un proceso de participación de una comunidad contable, comunidad académica, de las instituciones del Estado, de los gremios, entre otros. En Colombia la comunidad académico-contable, ha realizado desarrollos investigativos para resolver problemas que se presentan en la práctica (...) la comunidad contable en Colombia no se encuentra unida y esta fragmentación permite que terceros como los gremios económicos, el Estado y otros, realicen la proposición normativa.	Después de todas las consultas fueron adoptados los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información a aplicar en Colombia. Así, se manifiesta lo común para algunos contadores públicos y académicos frente a la legalidad y la legitimidad en la normativa contable.

Matriz 12

Las Normas Internacionales de Información Financiera como mediador entre el mundo de la práctica y el de la academia.

Investigados Académicos (Continuación)

Investigado	Importancia	Papel mediador	Papel del investigado
A8	El desarrollo de la norma contable lo veo como una monarquía, en la que el La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (<i>International Accounting Standards Board</i> o IASB por sus siglas en inglés) se auto tituló con una legitimidad para poder idear normas contables y financieras para reconocer transacciones para los mercados financieros y pretenden que sean aplicables en el resto de los contextos económicos	Un investigador sin empírea es un charlatán, un practicante sin ciencia es un leviatán pues no tendría ni conocimiento validado ni bondad en su hacer. Así que sí puede siempre y cuando se conecte con la empírea.	Toda norma debe ser aprobada por quien represente los intereses de todo, es decir, el cuerpo legislativo. En Venezuela los aportes de los docentes investigadores hacia la elaboración de las normas son nulo.
A9	Es interesante que se propenda por una globalización del lenguaje contable, pero percibo que no está del todo considerada la realidad de las pequeñas empresas. En cuanto a la norma, esta resulta de la reunión de criterios de expertos nacionales en algunos casos, y ahora internacionales, cuando de las normas financieras se trata.	Cuando nos referimos a la investigación parece que hubiese muy poca posibilidad de tomar en cuenta los aspectos que se dan en la práctica para trabaja dicha norma desde la academia.	Es importante recordar que en muchas ocasiones se desarrollan a conveniencia de algunos sectores (los de mayor poder económico). Hasta ahora no he visto que se den aportes desde los investigadores en lo que concierne a elaboración y aprobación de la norma contable.

Matriz 12

Las Normas Internacionales de Información Financiera como mediador entre el mundo de la práctica y el de la academia.

Investigados Académicos (Continuación)

Investigado	Importancia	Papel mediador	Papel del investigado
A10	Un docente-investigador es un actor clave en cualquier proceso que tenga como fin el desarrollo y posterior aprobación de una norma contable. Su experticia como investigador le dará herramientas para conocer los hechos/fenómenos contables que se desean normar; y en colaboración con otros colegas, probablemente más del tipo que ejerce en la práctica contable (en firmas de contadores/auditores, oficinas de asesoría, etc.), entender mejor la naturaleza, dinámica y consecuencias de los mismos.	Se parte de la observación del hecho contable; se indaga sobre su naturaleza, manejo actual –o práctica contable extendida- y sus implicaciones. Una vez entendidas estas características, se examinan las distintas dimensiones y se proponen distintas alternativas para su tratamiento contable. Su validación debería hacerse por parte de profesionales involucrados en tales prácticas.	Es un proceso complejo, no siempre llevado de la mejor manera, pero que sí tiene claro siempre el fin último: mejorar los procesos contables, la forma cómo se manejan estos en las entidades que informan y la generalización de esas prácticas deseables justamente a través de las normas.

Fuente: Elaboración propia (2020) declaraciones de los académicos

En estas declaraciones los académicos aceptan la normativa internacional como una posibilidad de vinculación entre el ejercicio profesional y la investigación, por su objetivo armonizar la práctica contable a través de un lenguaje común y, su constante actualización que, permite al investigador estar atento a los planteamientos teóricos y procedimentales, los problemas en la aplicación y su aporte al profesional; pero, también contribuye al reconocimiento de los problemas del profesional como fuente de

investigación. Aunque todos consideran que la norma unifica a los académicos y practicantes sienten que puede estar haciendo falta una mayor argumentación y contextualización de la norma. Se debe presentar por tanto un cambio de la visión que se tiene de la ciencia y del desarrollo científico. Seguidamente corresponde pasar en el análisis a las declaraciones de los otros investigados que fueron los practicantes de la profesión contable, debido a los mismos criterios acerca de la normatividad contable.

En la matriz 13 se observa que los practicantes reconocen la importancia de la norma para su ejercicio profesional; pero lo relacionan con la obligatoriedad de dar cumplimiento. Tres practicantes manifiestan que la norma puede unir al académico y al practicante desde distintas perspectivas: el practicante como quién ejecuta y el académico como quien se preocupa por su origen e interpretación.

En cuanto al rol mediador, los practicantes consideran que abre la posibilidad de que los problemas de la práctica, relacionados con la normatividad, sean abordados por los académicos. Sin embargo, un practicante expresa no ver ninguna posibilidad (P3) y, otro considera que las normas desaparecerán en corto plazo (P10).

Sobre su participación en las consultas y aportes a los organismos gremiales en la conformación de la norma, expresan que no participan, y algunos aclaran que, aunque pudieran hacerlo no serían tomados en cuenta por estos organismos.

Matriz 13

Las Normas Internacionales de Información Financiera como mediador entre el mundo de la práctica y el de la academia.

Investigado	Importancia	Papel mediador	Papel del investigado
P1	El desarrollo de las normas contables en cuanto al origen es una cosa, y otra el desarrollo, el origen lo hacen los políticos y el desarrollo es la aplicabilidad que debemos los practicantes hacer de esa norma o sea cumplir la regulación.	Son impuestas y por tanto desajustadas a la realidad los practicantes no son tomados en cuenta, incluso en Colombia son diseñadas para satisfacer a unos pocos	Todo proyecto de ley o de norma lo publican para consulta, comentarios y lo pocos profesionales que nos atrevemos a presentar sugerencias, el comité de estudio no lo tiene en cuenta o toma muy poco de ellas. Estas aseveraciones se determinan al comparar el proyecto inicial con el final que se publica, por eso la mayoría de los contadores ya no le ven importancia a portar ideas para la nueva regulación
P2	Como profesional de la práctica contable considero que algunos ven el desarrollo de las normas contables con buenos ojos el estándar, por considerar que se homogenizo la contabilidad, pero de estándar no tiene nada.	Referente a que los profesionales de la práctica contable tienen alguna posibilidad de que se tomen en cuenta los problemas que se les presentan en la práctica para aplicar las normas contables no creo,	Como percepción observo como practicante en cuanto a la formulación y aprobación de las normas contables considero que es ilegal, y muchos,

Matriz 13

Las Normas Internacionales de Información Financiera como mediador entre el mundo de la práctica y el de la academia (Continuación)

Investigado	Importancia	Papel mediador	Papel del investigado
P2		<p>pues el estándar está en otro enfoque y es en una economía de mercado de valores, como lo hay en los países desarrollados.</p>	<p>requerimientos de la norma no están acordes a las realidades económicas de este país. Mi firma aporta en la elaboración y aprobación de las normas contables a los entes reguladores participando en las discusiones en Colombia respecto al estándar de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES), pero soy realista no tengo la experiencia por ahora, para afrontar de lleno una discusión profunda sobre necesidades claras y expresas, del sector PYME.</p>

Matriz 13

Las Normas Internacionales de Información Financiera como mediador entre el mundo de la práctica y el de la academia (Continuación)

Investigado	Importancia	Papel mediador	Papel del investigado
P3	Como profesional de la práctica contable el desarrollo de las normas contables se hizo para aplicarlas porque así lo exigen los entes reguladores, estas normas no son flexibles en la aplicación de las políticas contables. Indico que no sé cómo se hacen las normas, lo que si se es que hay que cumplirlas a cabalidad.	No tenemos ninguna posibilidad de que se tome en cuenta los problemas o dificultades que se nos presentan en la práctica al aplicar las normas contables estas normas se aprueban sin tener en cuenta las opiniones del gremio de contadores que ejercemos la profesión.	No tenemos ninguna posibilidad de que se tome en cuenta los problemas o dificultades que se nos presentan en la práctica al aplicar las normas contables estas normas se aprueban sin tener en cuenta las opiniones del gremio de contadores que ejercemos la profesión.
P4	Como profesional veo que las normas contables tienen muchos desaciertos en su aplicación en algunos casos en la práctica, en cuanto si se cómo se hace la norma contable desconozco sobre ese tema.	Estas normas contables se aprueban sin opinión del gremio.	La firma no hace ningún aporte considera que no se tienen en cuenta las opiniones cuando se invita a los gremios a realizar comentarios.
P5	Es cierto que la norma contable es importante eso nos une como profesionales y nos da relaciones con los demás, pero las normas internacionales las improvisaron demasiado, no hubo suficiente claridad	Los profesionales de la práctica contable tienen alguna posibilidad de que se tomen en cuenta los problemas que se les presentan en la práctica para aplicar las normas contables, porque la razón de ser de la investigación	En cuanto a la formulación y aprobación de las normas contables considero que se improvisa demasiado sin mirar las consecuencias

Matriz 13

Las Normas Internacionales de Información Financiera como mediador entre el mundo de la práctica y el de la academia (Continuación)

Investigado	Importancia	Papel mediador	Papel del investigado
P5	en el procedimiento en el momento de su adopción, y por eso se cometieron errores. Las normas se hacen sin mirar el contexto total de la economía de los países, ya que cada país tiene sus propios problemas.	es lograr un objetivo común.	económicas y los costos para los que las debemos aplicar.
P6	Cómo profesional de la práctica contable veo el desarrollo de las normas contables porque se tienen que aplicar y así lo exige la norma. Dichas normas no dan manejo para ser flexibles en el trazo de las políticas contables, porque no dejan de ser una camisa de fuerza.	Creo que los profesionales de la práctica contable tenemos alguna posibilidad de que se tomen en cuenta los problemas que se nos presentan en la práctica para aplicar las normas contables. Se deben centralizar estas prácticas como resultado de la propia experiencia. y que las famosas Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y Normas Internacionales de Auditoría (NIA) solo sean un marco de referencia.	Como practicante de la profesión contable en cuanto a la formulación y aprobación de las normas contables es que no hay plena conciencia de su incidencia en la valoración de los Estados Financieros. Se aplican porque la norma los exige. Referente a que aporte ofrece mi firma en la elaboración y aprobación de las normas contables a los entes reguladores No hay como hacerlo.

Matriz 13

Las Normas Internacionales de Información Financiera como mediador entre el mundo de la práctica y el de la academia (Continuación)

Investigado	Importancia	Papel mediador	Papel del investigado
P7	Como profesional veo que son muy poco consistentes y adaptadas y me parece que debe haber una solución a ello para que puedan ser marcos de respuestas a los hechos prácticos.	Creo que los profesionales de la práctica contable tengamos alguna posibilidad de que se tomen en cuenta los problemas que se nos presentan en la práctica al aplicar las normas contables, pero se deben abrir estos canales de comunicación para que sea escuchado el practicante contable y así las normas que se establezcan se adapten a la realidad.	Como practicante de la profesión puedo aportar desde mi firma en la elaboración y aprobación de las normas contables a los entes reguladores criterios reales y acordes a la realidad de los diferentes sectores económicos y no solo teóricamente lo que se debe aplicar.
P8	Como profesional que ejerzo la práctica contable veo el desarrollo de las normas contables en cuanto que tenemos que estar actualizados. (...) La percepción que tengo como practicante de la profesión contable en cuanto a la formulación y aprobación de las normas contables es que el mundo es global y todos deben entender este lenguaje.	Considero ciertamente que los profesionales que ejercen la práctica contable tenemos alguna posibilidad de que se tomen en cuenta los problemas que se nos presentan en la práctica para aplicar las normas contables, lo anterior porque se está ejerciendo la profesión responsablemente, necesariamente se tiene que realizar esta labor, si no sería una irresponsabilidad, no hacerla.	Como aporte que ofrezco desde mi firma en la elaboración y aprobación de las normas contables a los entes reguladores es ninguna, solo participo en los chats referidos al tema para efectos de conceptualizar, sobre dudas específicas.

Matriz 13

Las Normas Internacionales de Información Financiera como mediador entre el mundo de la práctica y el de la academia (Continuación)

Investigado	Importancia	Papel mediador	Papel del investigado
<p>P9</p>	<p>La norma contable es importante, eso nos une como profesionales tanto a los académicos y practicantes y nos da relaciones con los demás, pero cómo profesional de la práctica contable el desarrollo de las normas contables tienen como propósito su aplicación, al inicio fueron muy complicadas debido a que no existía una claridad al respecto, con el transcurrir del tiempo el panorama se viene aclarando, pero mi concepto es que este ensayo va a salir muy costoso y me hacen acordar de los ajustes por inflación.</p>	<p>Cómo practicante de la profesión contable considero que debe existir una mayor participación de los entes reguladores, empresarios, representantes de las universidades desde el punto de vista egresados, estudiantes y docentes, cuando se emiten estas normas no se tiene en cuenta en consideración todos estos elementos mencionados que articulan nuestra profesión.</p>	<p>Los profesionales de la práctica contable si tienen alguna posibilidad de que se tomen en cuenta los problemas que se presentan en la práctica para aplicar las normas contables, si no quieren que esto sea un fiasco en más de dos años, se debe reconsiderar esta normatividad propia experiencia. Las normas carecen de una participación de varios elementos que articulan la profesión, por tanto, siempre serán débiles y a veces pocos coherentes. El aporte que puedo ofrecer desde la firma en la elaboración y aprobación de las normas contables a los entes reguladores es elevar un eco para que nos dejen participar en esas mesas de trabajo y formular así las normatividades con más eficacia y eficiencia.</p>

Matriz 13

Las Normas Internacionales de Información Financiera como mediador entre el mundo de la práctica y el de la academia (Continuación)

Investigado	Importancia	Papel mediador	Papel del investigado
P10	La práctica contable para el desarrollo de las normas contables se tiene que aplicar nos gusten o no, muchas de ellas son imponentes y no son flexibles. En cuanto como se hacen las normas contables y quienes las hacen digo que las hacen unos estudiosos que nos representan, pero que no dejan de ser inadecuadas e inservibles, agregando que solo copian y pegan.	Considero que las normas contables en unos años cercanos dejaran de ser una imposición y quedaran solo como un mal recuerdo.	No hay posibilidad de aportar.

Fuente: Elaboración propia (2020) declaraciones de los practicantes

Los practicantes están obligados a la aplicación de la normativa internacional y, por tanto, las aceptan como una imposición de un grupo minoritario. Si bien comentan que las normas se hicieron para aplicarlas dichas normas no son flexibles, incluso algunos aluden que han improvisado con poca claridad en el procedimiento lo que ha llevado a errores; no obstante, consideran que se debe estar actualizado. Aunque, reconocen no participan activamente en las consultas, consideran deben hacerlo desde su realidad para ajustarlas más al contexto.

Al tratar de dilucidar acuerdos entre los investigados tomando como mediador la regulación, se confrontaron las opiniones debido a los criterios. En la matriz 14 un resumen de los mismos

Matriz 14

Las Normas Internacionales de Información Financiera como mediador entre el mundo de la práctica y el de la academia

Criterios	Mundos Contables	
	Mundo de la práctica	Mundo de la investigación
Importancia	Son importantes como una regulación que los obliga aplicarla.	Son importantes porque acerca la investigación a la práctica.
Papel mediador	Es una posibilidad de que la investigación empiece a ver los problemas de la práctica.	Es una fuente de investigaciones desde los problemas de los profesionales.
Papel del investigado en las consultas normativas	Reconocen que podrían aportar desde su experiencia a las consultas de los organismos encargados, pero no participan.	Reconocen que pueden aportar, lo han hecho, pero, son ignorados.

Fuente: Elaboración propia (2020) declaraciones de los practicantes

Los acuerdos de los investigados pueden observarse en la matriz 15 y se relacionan con:

1. Reconocimiento de la existencia del otro, pero no como sujeto profesional (como colega), sino que, en sus sistemas de creencias, aunque ambos son contadores públicos no son parte de su comunidad. Por ejemplo, para los practicantes quien no ejerce con clientes no es un profesional contable, o en palabras de los académicos quien no investiga, no es un profesional integral. El actuar de esta forma hace que acuerden en que cada grupo tiene propósitos diferenciados.
2. Las normas internacionales de información financiera son un medio de enlace entre los mundos, tal y como lo defiende Habermas (1988). Ambos investigados consideran son importantes para la profesión. Para los practicantes como una regulación obligatoria, en constante cambio que obliga la actualización y que pudiera abrir canales de comunicación con los investigadores si estos se abocan a la revisión de

sus problemas en aplicación. Para los académicos como una fuente cambiante de problemas de investigación, en la que los practicantes son los sujetos que pueden aportar las problemáticas desde sus vivencias.

3. La percepción sobre la actuación de los organismos emisores/reguladores. Ambos investigados coinciden en que los organismos emisores/reguladores pueden solicitar consultas, pero, no consideran sus aportes. Los practicantes expresan que no participan, por distintas razones tales como: no saben cómo, no los escuchan o es una imposición en la que no toman en cuenta el contexto. Los académicos dicen que participan, pero estos organismos no los toman en cuenta.

Matriz 15

Acuerdos entre el mundo de la práctica y de la investigación contable

Acuerdo	Mundos Contables	
	Mundo de la práctica	Mundo de la investigación
Reconocimiento del otro	Reconoce al investigador como un profesional con intereses hacia la teoría, pero, poco a los problemas de la práctica, que responde a los intereses de las Universidades. No reconocen al investigador como su par (colega contador)	Reconoce al profesional como apegado a lo procedimental y responde a intereses del cliente. No reconocen al practicante como su par (colega contador).
Regulación como mediación	Las normas son importantes y podrían unir a los investigadores y practicantes, si los investigadores se acercan a sus problemas de aplicación.	Las normas son importantes como fuente de investigaciones, en las que el practicante puede ser quien aporte las problemáticas.

Matriz 15

Acuerdos entre el mundo de la práctica y de la investigación contable (Continuación)

Acuerdo	Mundos Contables	
	Mundo de la práctica	Mundo de la investigación
Percepción sobre los organismos emisores y reguladores	Los organismos emisores/reguladores no toman en cuenta los contextos ni las realidades de los profesionales. Además, sienten que no pueden participar. Perciben el proceso como imposición	Los organismos emisores/reguladores no toman en cuenta los aportes de los investigadores, a pesar de que participan en las consultas. Aprecian el proceso como imposición

Fuente: Elaboración propia (2020) declaraciones de los practicantes y académicos

Los esquemas interpretativos permiten a los sujetos seleccionar que incluyen, excluyen en la percepción de una situación, y de alguna forma, jerarquizan lo que consideran importante de lo que no lo es; y, esto se proyecta en sus decisiones.

Esta situación se ha comprobado en los resultados precedentes, así, los académicos y los practicantes, a pesar de tener fuertes desacuerdos en razón de la caracterización como profesionales, los principios y valores, sus roles en la profesión y las expectativas acerca de cada uno; están de acuerdo en pertenecer a comunidades diferentes, en que la norma internacional contable es importante, aunque por distintas razones, y, en la percepción de que los organismos emisores y reguladores de dichas normas, no considera su opinión importante en el proceso de aprobación.

Ambos investigadores han construido una visión colectiva de sentido que los hace aproximarse a las problemáticas de la disciplina contable (entendida como un todo, es decir no excluye la práctica) desde sus vivencias, sus interacciones sociales, y también, desde su predisposición configurada desde su sistema de creencias, pero también, los ha “parcelado” en sus percepciones

atribuyendo características y posturas diferenciadas entre ellos que, aunque son construidas desde lo subjetivo, se consideran válidas en ambos grupos.

Los consensos en los esquemas interpretativos entre investigadores y practicantes como fundamento para las estrategias de cambio

Los procesos de consenso permiten acciones conjuntas entre visiones diferenciadas, a partir del reconocimiento e importancia de los desacuerdos, pero, también los acuerdos en función de buscar un cambio de la situación actual, la brecha entre los mundos de la academia y la práctica profesional en contabilidad hacia la posibilidad de estrategias de cambio hacia una nueva situación de beneficio para las partes.

En este sentido, se puede tratar de alinear los acuerdos que permitan, como lo expresa Laughlin (1991), una modificación en los esquemas interpretativos, para el logro de consensos entre ambas comunidades profesionales a través de procesos discursivos. Broadbent y Laughlin (2013) explican, además, que, en la etapa de evolución, los objetivos que inducen la transformación en los sistemas de dirección resultan coherentes con los esquemas interpretativos. Un resumen de las posturas teóricas al respecto, se muestran en la Matriz 16.

Matriz 16

Posturas teóricas de los autores con respecto a los consensos

PRACTICANTES	DECLARACIONES
Bartunek (1984)	Planteaba que, en la transición hacia la etapa de evolución de la contabilidad, se presenta una crisis como muestra de la necesidad de introducir una transformación en los sistemas interpretativos adoptados por la organización , pues éstos ya no resultan válidos para expresar las creencias y valores socialmente compartidos.
Snow y otros (1986)	Al buscar espacios comunes de entendimiento y la construcción/modificación de los sistemas de creencias, y desde esta perspectiva los mundos contables pueden iniciar sus procesos de evolución a través del discurso y el logro de acuerdos que, permitan a su vez un mejor desarrollo de la disciplina contable.
Laughlin (1991)	El cambio hacia la evolución implica modificación en los esquemas interpretativos, y supone que se logra a través de consensos entre los miembros de una organización, y para esto es necesario un proceso discursivo entre todos los interesados.
Broadbent y Laughlin (2013)	En la etapa de evolución, los objetivos que inducen la transformación en los sistemas de dirección resultan coherentes con los esquemas interpretativos . Por ende, los objetivos organizacionales se emplean como fundamento para promover el cambio en los esquemas interpretativos de la organización.

Fuente: Elaboración propia (2020) a partir del contexto teórico

Esta modificación en los esquemas interpretativos de los investigados inicia como lo sugiere Laughlin (1991) por el logro de consenso, a través de los procesos discursivos. De esta forma se plantea como teorema cuatro lo siguiente:

Teorema Crítico Cuatro

Los esquemas interpretativos de los académicos e investigadores contables pueden modificarse a través de consensos.

Los consensos se logran a partir de los acuerdos preliminares entre ambos mundos. En el diálogo se les conversó sobre la forma de acercarse al otro, ideas para la integración entre ambos grupos y la disposición a investigar problemas de la práctica.

En cuanto al acercamiento al otro, entendido como el profesional contable en la práctica, los académicos consideran necesario un acercamiento, para un académico condicionado al cambio de principios y valores (A8), y el resto lo visualiza como la necesaria vinculación y comunicación entre las partes, sin menospreciar sus actividades, sino como forma de complemento.

Coinciden los académicos en lo relacionado a la forma de integrarse que se deben vincular a la academia, a través de invitaciones a participar en actividades o charlas al pregrado, asistencia a eventos y mesas de trabajo para exponer sus problemáticas. Un académico es enfático al expresar que el problema es que, al egresar, los practicantes se desvinculan de sus universidades (A6). Otros académicos (A3, A7, A8 y A9) plantean no solo una dirección de la vinculación egresado-universidad; sino también la necesidad del académico de asistir a los eventos profesionales, y que las firmas inicien procesos de investigación. Es decir, una comunicación bidireccional y utilizando diferentes estrategias de comunicación.

En cuanto a dirigir investigaciones hacia la práctica contable, los académicos no muestran resistencia, por el contrario, explican que este tipo de investigación es abundante, y que pueden hacer aún más, pero, aclaran que la investigación no puede olvidar los avances teóricos. Proponen dar cabida a los egresados en las convocatorias de investigación en las universidades, y buscar mecanismos para mantener la vinculación universidad-egresados. En la matriz 17 un resumen de lo expresado por los investigados del mundo académico.

Matriz 17

Modificaciones propuestas por los académicos para acercarse al mundo de la práctica

Investigado	Acercamiento	Integración	Investigación sobre problemas de la práctica
A1	Se reclama un acercamiento de los practicantes profesionales con los académicos investigadores en búsqueda de un equilibrio de intereses. Como investigador la propuesta que les haría a los practicantes de la profesión contable en pro de vincular a los docentes investigadores en la práctica profesional se concreta en que los practicantes den cuenta de las debilidades en cuanto a la comprensión de constructos, desde los cuales pudiera atenderse la problemática del hacer contable.	Urge la integración entre los dos mundos (investigación y práctica) eliminando barreras de comunicación y generando creencias compartidas basadas en principios y valores comunes.	Resulta posible para los académicos investigadores abordar los problemas derivados de la práctica o del hacer desde su base teórica, la cual se encuentra subsumida en el contenido de la normativa contable . De esa forma, también se atienden los problemas teóricos emanados de la aplicación de un procedimiento previsto por la norma y, en ese constante intercambio pudiera satisfacerse esta petición de los practicantes profesionales.
A2	Siempre existirán los reclamos. Ambos difieren en su formación y experiencia.	Deben buscar la forma de integrarse a las universidades, específicamente, deben obligarse a participar en discusiones técnicas con docentes.	No estoy de acuerdo en el hecho de que se hace poca investigación relacionada con el ejercicio profesional. Considero que existe suficiente evidencia en la literatura contable que demuestra lo contrario.

Matriz 17

Modificaciones propuestas por los académicos para acercarse al mundo de la práctica (Continuación)

Investigado	Acercamiento	Integración	Investigación sobre problemas de la práctica
A3	Vincularlos en la formación, si a los profesionales se les forma en la importancia de la investigación van a tener más empatía.	Permitan realizar investigaciones en los lugares de desempeño, ya que la mayoría de las veces quienes dificultan la obtención de datos son los contadores de las empresas.	Sería investigar en dos fases, el primero el campo de acción y el segundo la aplicación. Hay que investigar el fundamento teórico, pero se debe contextualizar en el campo de aplicación.
A4	Primera medida empezar a cerrar la brecha entre el investigador y el practicante, esto se logra desde la academia. Como investigador acercarse más a la realidad leerla y consultarla para hacer propuestas de investigación que soluciones los problemas de esa realidad, y al practicante que, aunque no haga investigación apoye al investigador que se quiere acercar a esa realidad que vive en su práctica que sea honesto y sincero cuando se le consulta, y que participe en la solución de los problemas.	El investigador se encierra en su mundo de publicar asistir a eventos que lo escuchen o lo lean, pero no hay espacios de encuentro donde se compartan las problemáticas y busquen apoyo en el investigador.	Considero que la investigación ni es solo práctica ni es solo teórica, la investigación se hace sobre hechos, objetos o fenómenos de la vida real. La teoría, la filosofía, la metodología ayudan para que el investigador comprenda el mundo de la práctica y logre hacer propuestas de solución.

Matriz 17

Modificaciones propuestas por los académicos para acercarse al mundo de la práctica (Continuación)

Investigado	Acercamiento	Integración	Investigación sobre problemas de la práctica
A5	Mayor comunicación entre practicantes e investigadores. Es necesaria mayor comunicación. La investigación es indispensable en teoría y práctica.	Para mí el mayor problema es la falta de comunicación y compromiso por falta de los reclamantes.	El docente investigador tiene su propio interés y no está obligado a investigar las dificultades del practicante si no recibe información previa de la problemática presentada.
A6	la propuesta que le haría a los practicantes de la profesión contable para vincular a los docentes investigadores en la práctica profesional sería realizando la propuesta primero a los egresados de la Universidad Francisco de Paula Santander (UFPS) que se acerque más a la universidad.	Se involucren y participen en las convocatorias que realiza la UFPS con estudiantes egresados que ahora se encuentran ejerciendo la profesión.	Para vincular la práctica (...) a la universidad propongo (...) se convoque a los egresados para que a través de una encuesta determinen cuales son las problemáticas que tienen en el campo profesional y con base en ello se haga un convenio entre la universidad y la empresa y se mejore en el sitio la capacitación para que sea algo práctico y efectivo.
A7	La cercanía de las relaciones de los practicantes profesionales y de los investigadores podría mejorar. No obstante, no se puede convertir en guía de la acción de la universidad.	Mantener el vínculo con la Universidad y con las redes de investigación y las asociaciones. Asistir a las diferentes convocatorias que realizan las Universidades para cursos de formación y eventos académicos.	La universidad no debe ser solamente a la práctica, el conocimiento busca su sentido de manera permanente, un escenario es la investigación, otro es el hacer, que se encuentra en la práctica profesional

Matriz 17

Modificaciones propuestas por los académicos para acercarse al mundo de la práctica (Continuación)

Investigado	Acercamiento	Integración	Investigación sobre problemas de la práctica
A7	La salida que se encuentra es a través de las redes de investigación y de las asociaciones de Programas de Contaduría pública	<p>Permanecer en grupos de apoyo a la profesión como las diferentes asociaciones mencionadas anteriormente.</p> <p>Consolidar grupos de formación y apoyo, el individualismo debe ser alejado de la acción profesional.</p> <p>El rol de las universidades en los programas de pregrado de contaduría pública debe dar mayor apertura al acercamiento de los investigadores y de los profesionales de la práctica. El profesional de la práctica para el caso colombiano debe permanecer en estado de asociación y vínculo permanente con su comunidad profesional.</p>	<p>en el escenario macro y micro.</p> <p>La Universidad tiene un papel en la construcción de conocimiento universal, los problemas de la aplicación hacen parte de este escenario. Aunque se insiste que NO son los únicos y son problemas de coyuntura, para el caso de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) que es relativamente nueva su adopción en Colombia.</p>

Matriz 17

Modificaciones propuestas por los académicos para acercarse al mundo de la práctica (Continuación)

Investigado	Acercamiento	Integración	Investigación sobre problemas de la práctica
A8	Es que dejen de privilegiar al dinero, la gerencia y el mercado por sobre el bien común. Debemos conectarnos, simplemente eso, tanta empírea como haga falta y tanto conocimiento como sea necesario.	Se cree una unidad de investigación contable en las firmas de contadores y auditores y formarlos en herramientas mínimas de investigación. Los reclamos que realizan los practicantes son válidos, tienen razón. A veces somos muy "eruditos." No hablamos su propio lenguaje El lenguaje del investigador científico, el del practicante es utilitario. Se deben conciliar.	Hay que saber que el discurso académico y el de los practicantes son diferentes. Entonces lo primero que debemos hacer es establecer vasos comunicantes a lo interno de nuestra disciplina. Los modelos mentales de practicantes y académicos son diferentes, si no hay modelos mentales compatibles la comunicación disciplinal tenderá a complicarse.
A9	Es responsabilidad de ambos lados ponerse de acuerdo para llegar a producciones que aporten. Por todo lo anterior la propuesta es que trabajemos en conjunto	Los investigadores nos enfocamos más en analizar normas y plantear algunas propuestas teóricas, pero no algo que un contador de campo pueda llevar a la práctica en su cotidianidad. Por ello el centro de la propuesta es el trabajo en conjunto. Ellos pueden aportar muy buenas ideas acerca de lo que hace falta.	El centro de la propuesta es el trabajo en conjunto.

Matriz 17

Modificaciones propuestas por los académicos para acercarse al mundo de la práctica (Continuación)

Investigado	Acercamiento	Integración	Investigación sobre problemas de la práctica
A10	<p>Es sencillo: asumiendo que ambas partes tenemos nuestra cuota de razón, trabajar en conjunto sería de beneficio mutuo: los que la ejercen a diario pueden darnos luces sobre qué temas o problemas específicos deberíamos investigar, a fin de proponer soluciones (mejor manera de aproximarse a ellos, de su manejo contable, etc.), y éstos últimos, en los casos en que la práctica lo permita, podrían implementar las soluciones o propuestas derivadas del trabajo del docente investigador. No obstante, en mi criterio, esto requerirá en algunos casos de un modulador o puente que lo haga posible en la práctica.</p>	<p>Lo que ya se hace en otras disciplinas: acercamientos entre la "academia" y los "practicantes". Para ello se pueden aprovechar los mecanismos que ya existen (más usados por la academia), como los seminarios, talleres o encuentros profesionales, en los que –a través de mesas de trabajo o ejes temáticos– se puedan llegar a puntos de consenso sobre qué se debe profundizar en la investigación contable y cómo sería la mejor forma para aproximarse.</p>	<p>Una cosa es reconocer que hay que primar cada vez más problemas de la práctica contable, puntuales, de interés amplio, en distintos ámbitos o sectores; y otra cosa distinta es olvidar o soslayar la importancia de la "teoría.</p>

Fuente: Elaboración propia (2020) a partir de los diálogos con los académicos

Indudablemente, el sistema de creencias y valores de los académicos se permea en sus declaraciones, sin embargo, puede percibirse su disposición a comunicarse con los profesionales en la práctica profesional. Explican que

una forma de vincularse es a través de la comunicación sobre problemas comunes, y generar los espacios para ésta.

En relación con los practicantes se realizó el diálogo en la misma dirección que los académicos. En este sentido destaca que, coinciden los practicantes en que para que exista un acercamiento, los académicos deben investigar más en los problemas de la práctica, y buscar medios de difusión. Sin embargo, se muestran interesados en vincularse con los académicos y proponen se conformen los semilleros de investigación en los que se incluyan a profesionales de la práctica profesional, presentar las líneas de investigación y resultados de las mismas en los espacios gremiales y buscar difundir los resultados por diferentes vías, y no sólo en revistas científicas.

Coinciden todos los investigados, que una forma de comunicarse entre ellos es que los académicos investiguen más en la práctica profesional y menos en la teoría. En la matriz 18 un resumen de las declaraciones de los practicantes.

Matriz 18

Modificaciones propuestas por los practicantes para acercarse al mundo de la academia

Investigado	Acercamiento	Integración	Investigación sobre problemas de la práctica
P1	Sugerencia que traten de investigar más sobre los problemas que tenemos en la práctica profesional y no se enfoquen tanto en lo teórico.	Les haría a los docentes investigadores para que vinculen más a los practicantes de la profesión en la investigación contable es que 1). formen semilleros de investigación e inviten a los profesionales practicantes de la profesión a participar en estos semilleros. 2). A través de las universidades y departamentos de investigación capacitar a los profesionales en proyectos de investigación de acuerdo con los problemas que se presentan en la práctica.	Propongo que los docentes investigadores con los conocimientos adquiridos a través de la investigación contribuyan al enriquecimiento de mi empresa haciendo parte de mi equipo de trabajo mediante convenios institucionales para que investiguen los problemas concretos que tenemos en la práctica. Como petición que le haría a los docentes investigadores para tenerle más en cuenta sus investigaciones, es que se den a conocer más las investigaciones y artículos que publican, que sean más visibles. Que investiguen más sobre los problemas que se nos presentan en la práctica y menos teoría sería perfecto.

Matriz 18

Modificaciones propuestas por los practicantes para acercarse al mundo de la academia (Continuación)

Investigado	Acercamiento	Integración	Investigación sobre problemas de la práctica
P2	Sobre la forma que ellos hacen investigación seria que intenten aplicar en la práctica tal investigación, a llevar eso hallazgos a la práctica.	Sería que nos inviten para hacernos partícipes de tan importantes tareas, y poder llegar a un punto neutro entre lo que se investiga y lo que es posible de aplicar en las practica. De acuerdo con los reclamos que hacen los docentes investigadores en cuanto a que no le tenemos en cuenta sus investigaciones me siento como practicante que es cierto esos reclamos, pero en ocasiones se da por desconocimiento nuestro al no entender el enfoque que un investigador pretende darle a su trabajo, respecto con la subjetividad esperada en el campo profesional.	Los docentes investigadores siempre hacen unas peticiones a los practicantes que les tengan más en cuenta sus investigaciones que las consulten, mi postura en esa petición es que, si debemos tenerle más en cuenta sus investigaciones, pero los docentes investigadores no invitan ni dan a conocer sus aportes de los temas investigados. Considero como practicante que, si los académicos investigan más sobre la aplicación que con la teoría SI, se puede incrementar de verdad el acervo contable, creo que los docentes investigadores deben investigar más sobre los problemas de los profesionales contadores y, no investigar tanta teoría para resolver problemas de la práctica y esto podría resolver el problema de la comunicación.

Matriz 18

Modificaciones propuestas por los practicantes para acercarse al mundo de la academia (Continuación)

Investigado	Acercamiento	Integración	Investigación sobre problemas de la práctica
P3	Les diría a los docentes investigadores para que vinculen a los practicantes de la profesión en la investigación contable sería que se den a conocer y den a conocer sus investigaciones.	Como practicante de la profesión lo que no hago por un docente investigador es en interesarme en sus publicaciones. Como propuesta para los docentes investigadores que haría sería que se den a conocer en el gremio.	Considero como practicante que, si los docentes investigadores investigan más sobre la aplicación que con la teoría, se puede incrementar de verdad el acervo contable, esto resolvería el problema de comunicación entre docentes investigadores y practicantes esto ayudaría a conocernos, leer sus investigaciones y tener más comunicación con los docentes investigadores.
P4	Deben tener en cuenta que no a todos los que practicamos o ejercemos la profesión no, nos gusta involucrarnos en este tema de investigación. Agrego que un practicante no ayuda a los docentes investigadores es cuando no se interesa por sus investigaciones, ni publicaciones. Sería interesante como propuesta que los docentes investigadores se den a conocer en el gremio de la profesión.	Deben investigar temas que sean relevantes, que nos sirvan a nosotros que somos los que estamos al frente de los problemas.	Investiguen temas de más interés en el gremio: de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), reformas vigentes, entre otras. Considero que si los académicos investigaran sobre la aplicación y menos teoría si se pudiera incrementar el acervo contable y nos comunicáramos más (practicantes – investigadores) porque nos ayudarían a resolver los problemas de la práctica profesional.

Matriz 18

Modificaciones propuestas por los practicantes para acercarse al mundo de la academia (Continuación)

Investigado	Acercamiento	Integración	Investigación sobre problemas de la práctica
P5	En cuanto a contacto o convenios con universidades que realizan investigaciones y la posibilidad de acudir a esa universidad cuando se presenta un problema para interpretar o para aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), por ejemplo, es difícil pues no tenemos comunicación con universidades, no hay canales de comunicación directa no hay opciones de acceso oportuno.	Tiene que ver con más difusión previa de los temas que están investigando para poder investigar, la difusión debería ser por todos los medios de comunicación. Otra opción que se puede proponer para vincular es que se nombren grupos de trabajo conjuntos por áreas de conocimientos cuando se creen los semilleros de investigación.	Las consultas que tenemos las realizamos a colegas que son expertos en cada tema de las NIIF, el tipo de preguntas que hacemos sería como el diseño de los Estados Financieros, aplicación de normas específicas como bienes raíces entre otras. Usted comenta sobre los artículos que realizan los docentes investigadores de verdad no los conozco, no sé de ellos. En cuanto a si ha habido obstáculos, realmente no hay acceso a esos canales y como dije anteriormente se desconocen.
P6	Afirmo que me siento muy mal con esos reclamos. Pero que se van a tener en cuenta si ni siquiera se conocen las investigaciones. Ellas se quedan en la monografía o tesis de grado.	Vincular a los practicantes de la profesión en la investigación contable les diría que aquí no hay investigadores reales y consagrados. Aquí se dice que se investiga porque para optar una maestría o un doctorado los obligan.	Den a conocer las líneas de investigación, porque nunca salen a la luz pública. Se quedan como pre-requisito para graduarse en el posgrado. Como practicante considero que, si los académicos investigan más sobre la aplicación que con la teoría, se puede incrementar de verdad el acervo contable,

Matriz 18

Modificaciones propuestas por los practicantes para acercarse al mundo de la academia (Continuación)

Investigado	Acercamiento	Integración	Investigación sobre problemas de la práctica
P6	Los docentes investigadores lo primero que tienen que hacer es a través de simposios o seminarios dar a conocer sus investigaciones, para que teniendo conocimiento los practicantes ayuden con aportes reales producto de la experiencia práctica.	No hay verdadera conciencia del impacto que pueda generar en bien del mundo empresarial la investigación docente o del ejercicio mismo de la profesión.	agrego que esto resuelve el problema de comunicación entre docentes investigadores y practicantes, como le vengo diciendo.
P7	No existe claridad sobre qué es lo que se investiga y cuáles serían los beneficios obtenidos de este tipo de investigaciones, reina el desconocimiento sobre los temas que se investigan.	Vincularan a los practicantes de la profesión en la investigación contable creando grupos de trabajos y trabajo en equipo con el fin de que se integre la práctica a la teoría. Propongo como practicante de la profesión contable para vincular a los docentes investigadores a la práctica contable que se den Invitaciones formales para la creación de grupos de trabajo e integrar la práctica y la teoría y obtener resultados benéficos para cada una de las partes.	Podría resolver el problema de comunicación entre docentes investigadores y practicantes y sería la solución para integrar la teoría y la práctica.

Matriz 18

Modificaciones propuestas por los practicantes para acercarse al mundo de la academia (Continuación)

Investigado	Acercamiento	Integración	Investigación sobre problemas de la práctica
P8	Vincular a los practicantes contadores que ejercen la profesión en la investigación contable sería que nos hagan partícipes de la investigación, por ejemplo, a través de encuestas semi estructuradas. No conozco esos reclamos, pero si lo que se investiga no se da a conocer lo suficiente, y esta investigación no está a la altura de lo que sucede en el mundo real, el interés no es mucho. Ahora bien, lo que NO hace un practicante de la profesión por el docente investigador es que no nos comunicamos, NO hay comunicación real y efectiva.	Es que como mínimo se conozcan cuáles son los docentes investigadores y que temas están investigando. Que los docentes investigadores trabajen más sobre los problemas que se presentan en el campo empírico (aplicación) y no investiguen tanta teoría.	Los académicos investigan más sobre la aplicación que con la teoría, se puede incrementar de verdad el acervo contable, considero que sería una buena estrategia para podernos comunicar con los docentes investigadores y nosotros los practicantes.
P9	Sería que las universidades tengan un presupuesto libre y aceptable para la investigación contable. Cuando NO hay investigación los perdedores somos todos,	La investigación contable que como hoy en día se está trabajando en los semilleros de investigación y creo que está mal formulado pues cuando se habla de semilleros	Primero que se le de campo en las universidades a formar estos profesionales, segundo los empresarios deberían tener en su staff de organización a estos docentes investigadores.

Matriz 18

Modificaciones propuestas por los practicantes para acercarse al mundo de la academia (Continuación)

Investigado	Acercamiento	Integración	Investigación sobre problemas de la práctica
P9	en especial las universidades, estas deben fomentar este campo a como dé lugar.	todos apuntan a estudiantes y así no es la cosa, debemos crear un semillero de docentes investigadores y por otro lado la universidad debe crear un departamento de investigación donde se enseñe la metodología de la investigación.	Eso es muy difícil, yo creo que primero que todo debemos crear una cultura de la comunicación. Considero que como practicante que, SI los académicos investigan más sobre la aplicación que con la teoría, se puede incrementar de verdad el acervo contable, creo que SI, de verdad esto resolvería el problema de comunicación entre docentes investigadores y practicantes y esto puede ser un modelo para romper ese paradigma.
P10	Es que produzcan conocimiento que nos sirvan a los contadores que estamos en la práctica profesional, que se den a conocer las investigaciones, que se les dé más visibilidad a sus resultados.	Que se dediquen exclusivamente a investigar. Investigaciones como tal NO hay, no existen, lo que hay son docentes investigadores en las diferentes universidades que están ahí porque deben cumplir con una carga académica y que cumplen lineamientos o imposiciones de la universidad donde trabajan.	Es que los investigadores se metan más en la práctica del hacer y no se queden solo en lectura y teoría. Que los docentes investigadores que tengan las universidades tengan experiencia también en la práctica profesional. Es que los docentes investigadores trabajen más sobre los problemas que se presentan en el campo empírico (aplicación) y no investiguen tanta teoría.

Matriz 18

Modificaciones propuestas por los practicantes para acercarse al mundo de la academia (Continuación)

Investigado	Acercamiento	Integración	Investigación sobre problemas de la práctica
P10		NO se tienen en cuenta las investigaciones por qué no se dan a conocer, no hay visibilidad de las mismas y si existen no resuelven los problemas de los contadores. No nos comunicamos con ellos, ni le damos importancias a sus investigaciones.	

Fuente: elaboración propia (2020) con base a las declaraciones de los investigados

www.bdigital.ula.ve

En el mundo de la práctica contable también se permean los esquemas interpretativos, lo que hace se inclinen hacia la idea de que las investigaciones deben ser aplicadas, minimizando el valor de la teoría en el acervo del conocimiento contable. Llama la atención que solicitan se discutan en los espacios gremiales las líneas de investigación, resultados de investigaciones y se publiquen en medios alternativos, más cercanos que las revistas científicas lo que denota un interés por conocer los procesos.

Sugieren los practicantes que se les invite a los procesos de semilleros, como una posibilidad de formarse en la investigación, y además invitan a los investigadores a involucrarse con la experiencia en las firmas, y esto revela su interés por acercarse al mundo de la investigación.

Al comparar las declaraciones de ambos investigados se puede visualizar la posibilidad de consenso en temas claves, y un punto controversial acerca del tipo de

investigación. En la matriz 19 se puede visualizar los consensos entre los dos grupos de investigadores que podrían impulsar las estrategias de cambio.

Se distinguen cuatro aspectos de consenso:

1. Aceptan la necesidad de acercarse académicos y practicantes, aunque de distinta forma. Los practicantes solicitan investigaciones más cercanas a la práctica, difusión de los resultados y participación en el proceso. Los académicos, expresan la necesidad de unirse para trabajar en conjunto a favor de la profesión.
2. En cuanto a la integración proponen los dos grupos de investigadores la necesidad de incluirse mutuamente en las actividades. Este consenso es un punto, porque coinciden ambos, en que deben invitarse tanto a las actividades de la universidad como a las del gremio.
3. En la percepción sobre la comunicación, ambos grupos, manifiestan que hay problemas de comunicación. Argumentan situaciones de difusión de los resultados de investigación, conocimiento de las líneas de investigación, entre otros, y los académicos expresan que no hay interés de los artículos que se publican.
4. La norma de información financiera sigue siendo la posibilidad de unión entre los mundos, como mediación regulativa y social.

Matriz 19

Consensos alcanzados entre los mundos de la práctica y de la investigación en contabilidad

Consensos	Mundos Contables	
	Mundo de la práctica	Mundo de la investigación
Acercamiento	Reconoce la importancia de la investigación, aunque aspira sea de aplicación y difundida a través de los gremios.	Reconoce al profesional en la práctica, y espera un trabajo conjunto.
Integración	La vinculación a través de la participación en semilleros para formarse, involucrarse más con los procesos investigativos y mayor difusión.	La vinculación a través de abrir los espacios universitarios a los profesionales, a través de charlas, invitaciones a eventos para compartir experiencias.
Percepción sobre la comunicación entre ellos	La comunicación no existe. No conocen que hacen los investigadores.	La comunicación no existe. Los practicantes no se acercan a los académicos.
Consensos	Mundos Contables	
	Mundo de la práctica	Mundo de la investigación
Regulación	Consideran la regulación una necesidad de investigación.	Consideran la regulación fuente de investigación.

Fuente: Elaboración propia (2020) con base a las declaraciones de los investigadores

Existe un punto en los que no se logra un consenso y es el tipo de investigación. Mientras los practicantes coinciden que deben realizarse solo investigaciones aplicadas y menos teoría; los investigadores expresan que el acervo del conocimiento contable incluye la investigación aplicada y la teórica. Además, los académicos, aclaran que, existen investigaciones aplicadas abundantes, pero, su rol es también aportar desde lo teórico. En este particular la investigadora es del criterio de que no puede cerrarse la investigación a un solo tipo de estudio.

Los consensos son aspectos fundamentales en la estrategia de cambio, implican la posibilidad de abrir procesos de comunicación que permitan la evolución de los esquemas interpretativos hacia espacios discursivos comunes.

CAPÍTULO VI

CONCLUSIONES

La contabilidad como disciplina tomó, a diferencia de otras, el camino de la separación de sus roles profesionales, en lo que Laughlin (1985) denominó los mundos contables: el mundo de la política, el mundo de la práctica y el mundo de la academia; permitiendo así, que los medios de dirección, relacionados con la normatividad, colonizaran la disciplina. De esta forma, mientras más se alejaban los mundos de la práctica y la academia, mayor peso toma el mundo de la política, como emisores de normas. Este proceso de colonización, afecta la evolución de la disciplina, y se requiere de mecanismos de cambio, para intentar la evolución.

Siguiendo el *Middle Range Thinking*, la investigación, cuya intencionalidad es *fundamentar estrategias de cambio en los esquemas interpretativos del mundo contable de la investigación y el mundo contable de la práctica que permitan trascender al estadium de evolución de la disciplina contable a partir del middle-range*, cumplió las etapas de la cuasi-ignorancia, la formación de los teoremas críticos, y el proceso de la ilustración, para escoger la estrategia de cambio en los esquemas interpretativos.

En la etapa de la cuasi-ignorancia, la investigadora revisó las teorías relacionadas con los esquemas interpretativos, y los relaciona con los sistemas de creencias de un grupo de personas que interactúan en un espacio común. Esta forma de ver e interpretar la realidad incide directamente en la organización, en esta investigación en la disciplina contable.

Los esquemas interpretativos son un conjunto de conocimientos y condiciones que permiten analizar en contexto una situación y ejercer una acción. De esta forma, los horizontes o esquema interpretativos actúan como un contexto referencial compartido entre los individuos de una comunidad, que permiten que el sujeto tome decisiones, y en el caso de la disciplina contable, los roles que se desempeñan han diferenciado sustancialmente sus esquemas interpretativos, creando *mundos* con sistemas de creencias propios que modelan los arquetipos organizacionales e impiden la comunicación entre ellos.

En la etapa de la ilustración, se realizaron los diálogos terapéuticos, y se derivaron cuatro teoremas críticos, cuyas conclusiones más importantes se detallan a continuación,

El primer teorema crítico se refiere a que *los esquemas interpretativos del mundo de la práctica y la investigación contable configuran un arquetipo de diseño centrado en sí mismo que condiciona su acción comunicativa*. Aunque las estructuras organizativas de los mundos de la práctica y la academia son piramidales, con jerarquías marcadas, no es suficiente para concluir que comparten arquetipos de diseño, que devienen de los esquemas interpretativos. La cultura de cada mundo contable se basa en creencias diferentes.

El sistema de creencias y valores de los académicos se centra en la motivación al logro, relacionado con el sentido de pertenencia y respeto de la comunidad investigativa. Asumen como principios de actuación la libertad y la justicia. Por su parte, los practicantes también se centran en la motivación al logro, pero relacionado con la imagen profesional, y, el número de clientes

que, a su vez, se materializa en ganancia económica. Los principios y valores que asumen los profesionales en ejercicio se relacionan con los establecidos en la normatividad internacional, y destacan la honestidad, la objetividad y la independencia como básicos para la prestación del servicio.

En los diálogos terapéuticos con académicos y practicantes resalta que, al referirse al “colega” lo hacen a otro miembro de su propio mundo. Es decir, reconocen a su par como otro investigador u otro profesional en la práctica, y no al contador que es académico o que ejerce su práctica profesional.

El arquetipo de diseño de ambos mundos se define como centrados en sí mismos. La cultura de cada mundo se desarrolló sobre la base su actividad y dejaron de comunicarse con contadores que ejercen otros roles. Esta situación es un obstáculo considerable, debido a que, para una comunicación, la condición de reconocer al otro es fundamental.

El segundo teorema crítico explica que *los esquemas interpretativos de los académicos y practicantes resaltan los puntos de desacuerdos entre los mismos*. Los esquemas interpretativos condicionan la forma en cómo se perciben los mundos y las posiciones que asumen. Esto marca su actuar, y aunque reconocen los profesionales que necesitan a los académicos para su formación, y los académicos que los profesionales comparten experiencias y vivencias desde la práctica-utilitaria de la contabilidad, cuando se refieren unos a los otros, se tratan como si desarrollaran profesiones diferentes.

Los desacuerdos fundamentales se relacionan con la percepción de las actividades que se realizan en cada mundo y, la forma de entender la disciplina por cada uno. Los profesionales perciben que el mundo académico como teórico y no preocupado por los problemas de la realidad, y que

investigan por obligación con la institución a la que pertenecen. Por su parte, el mundo académico percibe al mundo de la práctica como dedicado a lo procedimental, a lo técnico sin interés en la disciplina ni por los sustentos teóricos de las decisiones. Estos desacuerdos amplían las brechas comunicativas, ya que se colocan como mundos enfrentados, y no como posible complemento que les permita unir esfuerzos en razón de la disciplina.

A pesar de los fuertes desacuerdos, en toda confrontación también surgen puntos de encuentros, en este sentido el tercer teorema crítico se manifiesta como que *los esquemas interpretativos de los académicos y practicantes alcanzan puntos de acuerdo con partir de la norma contable*. En ambos mundos se percibe y acepta la normatividad internacional contable como un punto de encuentro. Los dos mundos: el de la práctica y la academia reconocen la normativa internacional como importante para la profesión, pero, desde distinta postura. Los practicantes ven la regulación como un proceso obligatorio, que requiere constante actualización, y para los académicos es fuente de investigaciones. La normativa contable se convierte en los medios de dirección que regulan la actividad de los mundos de la sociedad, como lo plantea Habermas (1992).

Los organismos emisores de normas contables (mundo de la política) son percibidos por el mundo de la práctica y la academia un ente que no considera sus aportes. Para los practicantes se trata de un mecanismo de imposición, y para los académicos una estructura que, a pesar de solicitar consultas, no son tomadas en cuenta.

El cuarto teorema crítico se relaciona con la posibilidad de que *los esquemas interpretativos de los académicos e investigadores contables pueden modificarse a*

través de consensos. A pesar de las brechas manifiestas, se pueden extraer consensos en los diálogos terapéuticos, tales como: la necesidad de acercarse para trabajar en conjunto en pro de la disciplina contable, la posibilidad de integrarse e incluirse en las actividades que desarrolla cada mundo, reconocen la existencia de un problema de comunicación, y la normatividad como punto en común que puede iniciar encuentros de los mundos, como mediación regulativa y social.

En la etapa de consensos y selección de estrategias, se examinaron los consensos discursivos entre el mundo de la investigación y la práctica, y se concluye que la estrategia a seguir es la modificación de los esquemas interpretativos a través de la propuesta de la co-creación de un espacio discursivo contable, que permita a la disciplina trascender al estadium de evolución.

Debe aquí recordarse que Laughlin (1991) expone que los esquemas interpretativos comprenden los elementos intangibles donde se encuentran los valores, normas, la misión de la organización, creencias y significados compartidos, es ese conjunto compartido que hace que una organización sea lo que es. Esta definición se ve claramente plasmada en las cercanías entre estos dos mundos en lo que se refiere a valores y sentido de pertenencia.

En los códigos de comportamiento no visibles que inciden en la conducta de la organización, crean un ambiente especial, que hace a un miembro afiliarse, sentirse con pertenencia a esa organización, y no a otra. Las acciones cotidianas de cada organización, sus normas sociales construyen una realidad particular.

Podría decirse que, un ser humano en su proceso de percepción vincula su interioridad con las experiencias externas para comprender, comunicar y actuar en consecuencia, y esto constituye un marco de actuación o esquema interpretativo que, inciden en todos los ámbitos sociales, y sus organizaciones.

El espacio de co-construcción de una comunidad discursiva contable permite mantener la identidad de cada mundo contable, pero trasciende a una posibilidad comunicativa en la que pueden re-conocerse y compartir conocimiento, saberes, experiencias, que a partir de los desacuerdos puedan concluir en consensos, y cambios progresivos en los esquemas interpretativos que podrían alinearse en función de la evolución de la disciplina contable.

En este sentido, se requiere de un espacio que se conforme como un microcosmos, con valores compartidos, reglas claras para el debate, acuerdos/desacuerdos que permitan debatir ideas y lograr consensos (el consenso puede ser no llegar acuerdos) sobre temas álgidos de la profesión. Este espacio puede ser físico o virtual de discusión, cuya intencionalidad debe ser “tender puentes” que fomenten la comunicación y los consensos que equilibren los sistemas y el mundo de la vida.

El cambio hacia la evolución implica modificación en los esquemas interpretativos, y supone que se logra a través de consensos entre los miembros de una organización, y para esto es necesario un proceso discursivo entre todos los interesados. Los cambios de los esquemas interpretativos, desde la evolución, se asocian con la estrategia de “tender puentes” de Snow y otros (1986), al buscar espacios comunes de entendimiento y la construcción/modificación de los sistemas de creencias, y

desde esta perspectiva los mundos contables pueden iniciar sus procesos de evolución a través del discurso y el logro de acuerdos que, permitan a su vez un mejor desarrollo de la disciplina contable.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO VII

LAS ESTRATEGIAS DE CAMBIO EN LOS ESQUEMAS INTERPRETATIVOS DEL MUNDO DE LA INVESTIGACIÓN Y LA PRÁCTICA CONTABLE

La colonización del mundo de la política contable, entendido como el conjunto de organismos emisores y reguladores de normatividad contable, ha interferido en los esquemas interpretativos y arquetipos de diseño de los académicos y practicantes, cuya visión dominante es que la normatividad obliga a cierto comportamiento por parte de los contadores en la práctica profesional, y los académicos no la comprenden, y hasta lo juzgan como un proceso de dominación sobre el practicante.

Aunque existen voces en contrario del proceso de colonización, ambos mundos están en un estado de inercia, no buscan realmente cambios del estatus *quo*, a pesar de mantener perturbaciones constantes en sus comunicaciones. Como lo expresa Laughlin (1991) la evolución requiere de cambios tanto en arquetipos de diseño como en los subsistemas, pero inician en los esquemas interpretativos, en un contexto de consenso, sin coerción ni imposición, lo que resulta en un necesario proceso discursivo para encontrar los valores y creencias compartidos que permitan avanzar sobre un cambio.

El proceso investigativo nos ha llevado por los consensos teóricos, en los que se reconoce a la normatividad internacional como una fuente para la

investigación, y como base para el ejercicio profesional; y consensos/disensos en la “iluminación” a través de los diálogos terapéuticos. Es el momento de la selección de estrategias para lograr mecanismos de comunicativos que permitan develar los valores y creencias compartidos y así avanzar en la evolución de la disciplina contable.

Co-Construcción de una Comunidad Discursiva Contable: Una propuesta para la evolución de la disciplina Contable

Las estrategias de cambio, siguiendo a Snow et al (1986) requiere la alineación del sistema de valores y creencias de los miembros de la comunidad. En el caso de la investigación, ambas comunidades practicantes y académicos conviven en la misma disciplina, con roles diferenciados que deben respetarse, sin embargo, para lograr consensos y avanzar se requiere de esquemas interpretativos compartidos que, permiten analizar situaciones comunes y debatir sobre un asunto de forma racional, sin condicionarse a llegar a acuerdos, pero si con capacidad de escucha y diálogo.

Se presenta a continuación un proceso de co-construcción de comunidad discursiva contable entre académicos y practicantes que tiene como base, los acuerdos producto de la etapa de la iluminación, con base a los diálogos terapéuticos: reconocimiento del otro como parte de otra comunidad, a pesar de compartir la misma profesión; la normatividad como punto de encuentro, y la percepción de que los organismos emisores los ignoran. Así como de los aspectos que mencionan pueden mejorar la comunicación.

La comunidad discursiva contable, se entiende como un espacio en el que los contadores públicos y otros interesados en la disciplina contable, acuerden unas mínimas acciones comunicativas, con la finalidad de

compartir conocimientos, habilidades y actitudes, experiencias profesionales que permitan una visión de la profesión y sus problemáticas más allá de la percepción individual, y reconociendo como medio de dirección la normatividad de la profesión generada por el mundo de la política contable. Este compartir, al lograr ser cotidiano, genera esquemas interpretativos a lo interno de la comunidad, que permitirá producir, transmitir-recibir y difundir conocimiento hacia otras comunidades a través de procesos comunicativos que devienen en aprendizaje significativo que apuntalan la innovación, el desarrollo de nuevas capacidades, pero sobre todo el mejorar los vínculos entre academia y práctica.

Pertenecer a una comunidad discursiva contable, no implica la pérdida de identidad propia, es decir el mundo de la práctica y el académico en su actuar seguirán realizando sus funciones por demás diferenciadas, pero se reencuentran en un espacio propicio, en el que pueden debatir desde las diferencias hasta llegar a los acuerdos mínimos (que puede ser no estar de acuerdo), que representan cambios en sus conductas y saberes.

En la figura 6 se muestra la relación de los mundos de la práctica contable y la academia en una comunidad discursiva contable, mediada por la normatividad contable, como punto inicial de encuentro. Como se observa, no se trata de unir los dos mundos (solaparlos), sino de brindar un espacio en el que concurran los dos, y motivar una comunicación que permita reconocerse con propósitos claros, de compartir conocimientos, experiencias, vivencias, sin sobreponerse uno al otro, pero si generando la posibilidad de creencias compartidas.

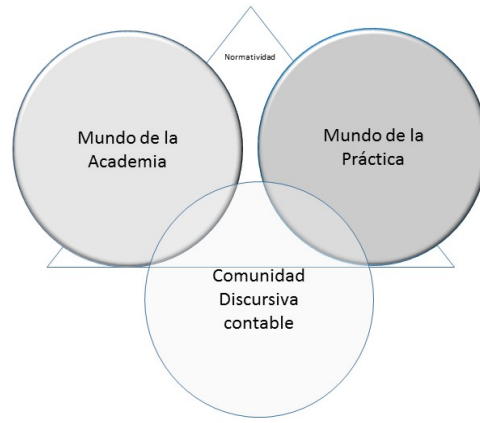


Figura 6. Comunidad discursiva contable. Elaboración propia (2020)

Ahora bien, esta comunidad debe ser co-construida y, no un proceso de colonización de un mundo sobre otro. En este sentido, y para lograr un cambio sustantivo en las posturas de los mundos de no vincularse, la investigadora se inclina por la estrategia que impacta en los esquemas interpretativos.

Tratar un cambio en los esquemas interpretativos seguramente será más lento, pero, el proceso y resultados será más sólido, y permitirá el estado de evolución en la disciplina contable, tal y como lo argumenta Laughlin (1987, p. 497) sobre que esta estrategia “mueve el mundo de la vida organizacional “hacia adelante””, es decir marca una posible evolución al *estadium* actual. Para co-construir la comunidad discursiva contable, los mundos de la práctica y la academia deben acordar su inicio, reconocer valores compartidos y un tema de discusión común, con el propósito de concebir un espacio de convergencia discursiva, en el que existan condiciones para entablar una

discusión con base argumentos, y un orden para la tal discusión. Lograr la comunidad discursiva contable requiere de diversas fases que se explican a continuación.

1. *Sensibilización*: Tanto los profesionales en su actividad que le es propia, como los académicos en la investigación son parte de la disciplina contable, en su quehacer no reconocen al *otro* como su colega, pero, si la posibilidad de acercarse en tanto, las investigaciones tiendan a la aplicación normativa, y los profesionales se interesen en los procesos universitarios. Partiendo del primer consenso, relacionado con la necesidad de acercarse al otro mundo, esta fase se relaciona con generar y divulgar información relacionada al encuentro en un espacio físico o virtual en el que los contadores públicos e interesados en la disciplina tengan como interés común la discusión de las problemáticas contables, respetando las creencias e intereses de cada participante, el respeto a la diversidad de opiniones y, la motivación a compartir experiencias y conocimientos.

La sensibilización requiere no solo de divulgación masiva y motivadora, también de encuentros con los profesionales, por lo que, se deben programar sesiones para conocerse y reconocerse como miembros de la misma profesión. El primer acercamiento, puede iniciarlo la academia con una invitación a los profesionales en un ambiente de respeto, para conocer puntos en común y divergentes, que permitirán avanzar en la sensibilización.

Un punto crucial es el reconocimiento en el otro de valores y creencias compartidos. A pesar de las diferencias manifestadas en las creencias y

valores, es necesario puntos de encuentros que permitan la comunicación.

Así, tanto practicantes como académicos reconocen que los motiva el logro. Los practicantes reconocen el prestigio e imagen profesional, y los académicos el sentido de pertenencia y crecimiento personal. Ambos criterios se relacionan con la imagen profesional y sentido de pertenecer a un grupo reconocido por su actuar (en cada espacio).

En cuanto a los valores de los dos mundos son complementarios. La honestidad, eficiencia y comportamiento ético, no entran en conflicto, con la tolerancia, el respeto y la solidaridad. Sin embargo, hay fuertes divergencias en lo relacionado con la percepción del otro, en cuanto que para los académicos los profesionales los motiva el dinero, y para los profesionales, los académicos solo les interesa el número de publicaciones que nadie lee.

Las divergencias, deben aceptarse y en la medida que las personas compartan, trabajen en proyectos comunes, se integren y, se reconozcan, la comunidad discursiva contable generará su propio sistema de creencias que los identificará de otros grupos y, se espera tenga repercusión en los mundos en los que hacen vida.

Decisión: Los profesionales de la contabilidad deciden de forma autónoma en participar en la comunidad discursiva contable, como espacio de diálogo. Esta fase se apoya en el consenso de los actores sobre la necesidad de acercarse y trabajar en conjunto a favor de la profesión.

2. *Trabajo conjunto*: Como comunidad discursiva contable, los participantes mantienen su identidad y comparten conocimientos, experiencias y vivencias sobre un tema particular. Las posiciones pueden ser divergentes, y, se esperan sean así, debido a que los participantes del mundo de la práctica y la academia tienen una visión opuesta de la profesión: mientras los practicantes la visualizan como procedimental, los académicos la perciben como teoría. Sin embargo, desde las posturas opuestas puede llegarse a un punto medio que permita la evolución de la disciplina contable.

Un aspecto crucial del trabajo conjunto es la escogencia de los temas a tratar. La investigación revela que un punto de consenso en la normativa internacional contable, por lo que se podría iniciar el trabajo con uno de los puntos de mayor controversia entre ambos mundos.

El trabajo conjunto, no se limita a las acciones dentro de la comunidad discursiva contable, requiere también la integración en cada mundo de los consensos/disensos alcanzados. Entre las acciones que pueden incorporarse en el trabajo conjunto se encuentran:

2.1 Es propicia la invitación a participar en las actividades propias a cada mundo, y como lo expresa el consenso debe darse una integración a través de invitaciones tanto a las actividades de la universidad como a las profesionales. Los profesionales proponen su inclusión en las actividades de semilleros de las universidades, y la participación de los académicos en las actividades del gremio como conferencias, eventos y otros. Los académicos proponen la invitación de los profesionales a las aulas de clases.

La inclusión de profesionales a congresos universitarios y viceversa, la inclusión en listas de difusión de las firmas profesionales y universitarias de investigación, la organización de grupos de iniciación a la investigación a los profesionales, entre otras, resultan en acciones que conducen a intercambios en espacios menos formales que entrelazan las vivencias y van transformando el *status quo*.

2.2 Otra forma de inclusión es la conformación de mesas de trabajo, en la que los practicantes pueden compartir sus experiencias y formas de solucionar aspectos problemáticos, y los académicos refuerzan desde las teorías las decisiones tomadas. Estos intercambios son propicios para acercar la práctica a la academia.

2.3 La promoción de publicaciones electrónicas en la que se permita a los profesionales incluir artículos desde su experiencia, y se divulguen líneas de investigación y resultados desde lo académico.

2.4 La inclusión de los profesionales en proyectos de investigación, en similitud a la formación de jóvenes investigadores. Su experticia en el campo profesional aporta una visión complementaria al trabajo académico.

2.5 La invitación a las aulas de clases a los profesionales en ejercicio profesional, como invitados a aportar sus experiencias; así como también invitación a los académicos a las firmas de contadores para participar en áreas de interés, y compartir visiones.

3. *El cambio*: Participar en la comunidad discursiva contable es una forma de acercar los mundos de la práctica y la academia, creando una idea compartida entre los roles del ejercicio profesional y la academia. Esta

experiencia no es lineal y, estará en constante diálogo-conflicto-cambio, que propiciará una evolución en la disciplina.

La comunidad discursiva contable es un microcosmo que se crea-recrea así misma, compuesto por las interacciones entre los miembros sobre las problemáticas que perciben de la contabilidad, y las visiones desde cada rol profesional, en la búsqueda de alternativas. Este aprendizaje compartido, también genera prácticas compartidas entre los profesionales y los académicos, transformando progresivamente los mundos en los que hacen vida. Se trata de una reflexión colectiva que incluye los discursos académicos y las experiencias profesionales, generando una mejor postura frente al espacio normativo colonizador de la disciplina.

Permear a los mundos de la práctica y la academia con las experiencias de la comunidad discursiva contable es posible, porque el aprendizaje y el compartir los sistemas de creencias se convierten en una forma de actuar no impuesta, alejada de la lucha de fuerzas de poder entre práctica y teoría.

Los saberes contables son inherentes a lo humano, a su capacidad de comprender las representaciones de la realidad desde la contabilidad. Comprender los discursos escritos, orales, la expresión no verbal y las prácticas es parte de la sensibilidad de conocer entre pares. Esto se logra en el dinamismo de comunicar, y por lo que es indispensable interactuar con los otros, abandonar los esquemas de aislamiento e iniciar el acercamiento al otro, estableciendo relaciones significativas.

Toda comunidad disciplinar propicia el diálogo constante: los desacuerdos, las argumentaciones de cada postura, los métodos, y el

rompimiento de reglas, son parte de las vivencias cotidianas que hacen avanzar las disciplinas, y la contabilidad no debe ser la excepción.

www.bdigital.ula.ve

REFERENCIAS

- Baker, R. (2008). *Habermas and accounting: Reflections on the contributions of Richard Laughlin to accounting research*. *Business.cf.ac.uk*, pp.1-32.
- Bartunek, J. (1984). Changing Interpretive Schemes and Organizational Restructuring: The Example of a Religious Order. *Administrative Science Quarterly*[Revista en línea], (29)3, pp. 355-372. Disponible: www.jstor.org/stable/2393029?origin=crossref
- Broadbent, J. y Laughlin, R. (2013). *Accounting control and controlling Accounting interdisciplinary and critical perspective*. London: Emerald group publishing limited.
- Broadbent, J. (2002). Critical accounting research: a review of competing archetypes. *International journal of management reviews* 8 (3) pp. 157-174
- Bonilla, E. (2012) La causalidad formativa. *Revista Investigación clínica*. vol.53 no.4. Universidad del Zulia: Maracaibo. Disponible en http://www.scielo.org/ve/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0535-51332012000400001
- Bourdieu, P. (1990). *Sociología y cultura*, México: Grijalbo.
- Burrell, G. & Morgan, G. (1979). *Sociological paradigms and organizational analysis*. Londres: Ed. Heinemann.
- Captcha, C. y Vilchez, T. (2005). La dimensión cognitiva de la crisis contable y la estrategia holística para la recuperación de la confianza. Conferencia interamericana de contabilidad. Brasil
- Carozzi, M. (1998) *El concepto de marco interpretativo en el estudio de movimientos religiosos*. *Revista sociedad y religión*. Nº. 16/17

- Casal, R. y Vilorio, N. (2007). La ciencia contable, su historia, filosofía, su evolución y su producto. *Actualidad Contable*[Revista en línea],10(15), pp.19-28. Disponible: <http://www.saber.ula.ve/bitstream/123456789/17418/1/articulo2.pdf>
- Castells, M. (2000). Globalización, sociedad y política en la era de la información. *Bitácora*[Revista en línea],(4)1, pp. 42-53. Disponible: <http://www.redalyc.org/pdf/748/74810408.pdf>
- Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera. (2016). Portal en español: Reglamento de Auscultación de Normas de Información Financiera. Disponible:http://www.cinif.org.mx/2014_nor_reglamento.php
- Chua, W. (1986). Desarrollos Radicales del Pensamiento Contable. *Avances Interdisciplinarios para la Comprensión Crítica de la Contabilidad: Textos Paradigmáticos de las Corrientes Heterodoxas*. pp. 37-76
- Díaz-Montiel, Z y Márquez -Fernández, A (2008) La modernidad en Habermas: Del sistema (repressor) al mundo de la Vida (liberador) *Revista Arte y Humanidades UNICA*. Año 9, N.21, Enero- Abril, pp. 71-97. ISSN: 1317-102X
- DiMaggio, P., y Powell, W. (1983) *The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields*. *American Sociological Review* 48, pp. 147- 160.
- Durán, L. (2017) Los tres mundos de la contabilidad desde la postura de Laughlin *Actualidad Contable FACES* ISSN E.: 2244-8772 Año 20 N° 35, Julio - Diciembre 2017. Mérida. Venezuela.
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela (1997), Declaración de principios de contabilidad N.0 (DCP-0) Caracas Fondo Editorial.
- Francis, J. (1990). After Virtue. Accounting as a Moral and Discursive Practice. En *Revista Accounting, Auditing and Accountability*

Journal, N° 3. Recuperado de:
<http://www.emeraldinsight.com/doi/abs/10.1108/09513579010142436>

Frank, V. (2004) *El hombre en busca de sentido*. España. Herder.8tva reimpresión en Español

Frye, N. (1991). *Anatomía de la crítica*, Caracas: Monte Ávila

Gaffinkin, M. (2007). Accounting Theory and Practice: the Ethical Dimension. En Accounting & Finance Working Paper 07/04, School of Accounting & Finance, University of Wollongong, Recuperado de: research-pubs@uow.edu.au

García, D. (2001) Los Marcos Interpretativos en las Ciencias Sociales. En Revista Reflexiones de la Universidad de Costa Rica. N° 80, Vol.1. Disponible en <https://revistas.ucr.ac.cr/index.php/reflexiones/issue/view/2660>

García Peña, L. (2012) Símbolos en los textos literarios. “Nociones esenciales para el análisis de símbolos en los textos literarios” [artículo en línea], 452ªF. *Revista electrónica de teoría de la literatura y literatura comparada*

González, L. (1997). Teoría crítica y contabilidad: un espacio de reflexión. *Innovar* (10), pp. 93-109.

González, L. (2005). Fundamentación conceptual de la disciplina contable. *Revista internacional de contabilidad & auditoría*, pp. 151-192.

Goffman, E. 1974. *Frameanalysis. An essay on the organization of experience* (Foreword by Bennet M. Berger). Northeastern University Press. Boston

Gómez, M. (2003). Contabilidad: Comentarios sobre el discurso científico y los determinantes morales determinantes morales determinantes morales. *Innovar, revista de ciencias administrativas y sociales*, Vol. 22, 109-20. Disponible: <http://www.scielo.org.co/pdf/inno/v13n22/v13n22a10.pdf>

- Greenwood, R.; Hinings, C. (1996). Understanding Radical Organizational Change: Bringing together the Old and the New Institutionalism. *The Academy of Management Review*[Revista en línea], (21)4, pp. 1022-1054. Disponible: <http://www.jstor.org/stable/259163>
- Gudrun, B.; Falconer, M.; Hanne, N. (2010). *Issues in the relationship between theory and practice in management accounting*. *Management Accounting Research* (21), pp. 79–82.
- Gómez, M. (2003). Contabilidad: Comentarios sobre el discurso científico y los determinantes morales determinantes morales determinantes morales. *Innovar, revista de ciencias administrativas y sociales*, Vol. 22, 109-20. Disponible: <http://www.scielo.org.co/pdf/inno/v13n22/v13n22a10.pdf>
- Guthrie, J.; Burrit, R. & Evans, E. (2011). *The Relationship between Academic Accounting Research and Professional Practice*. En: Evans, E.; Burritt, R.; Guthrie, J. (Editores). *Bridging the Gap between Academic Accounting Research and Professional Practice*. (pp. 9-20). Australia: The Institute of Chartered Accountants in Australia, Centre for Accounting, Governance and Sustainability, University of South Australia, *Bridging the Gap between Academic Accounting Research and Professional Practice*.
- Habermas, J. (2002). *Ciencia y Técnica como Ideología*. Cuadernos de Filosofía y Ensayo. Madrid. Editorial Tecnos.
- Habermas, J. (1987/1992). *Teoría de la acción comunicativa II*. Madrid: Editorial Taurus.
- Habermas, J. (1987/1999). *Teoría de la acción comunicativa I*. Madrid: Editorial Taurus.
- Hopwood, A. (1987). "The archaeology of accounting systems", *Accounting Organizations and Society*, Vol. 12 No. 3, pp. 207-234.
- IFAC (2008) *IFAC Policy and Position 3 International Standard Setting in the Public Interest* DECEMBER 2008. Disponible en [www.Ifac.org](http://www.ifac.org)

IFRSS. (2016). NIC NIFF. *Portal en español de Normas Internacionales de Información Financiera NIFF – IFRS*. Disponible: <http://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html>

International accounting standards board (IASB, 2010). *El marco conceptual para la información financiera*. Londres

Jiménez, R. (2013). Un aporte de Richard Laughlin a la contabilidad: El pensamiento de Middle-Range. *Lúmina Vol. 14*, pp. 176-199. Disponible: <http://www.umanizales.edu.co/publicaciones/campos/economicas/lumina/recursos/14/11.pdf>

Jiménez, R. (2017). *El interés público en contabilidad desde la perspectiva Middle-Range Thinking* de Richard Laughlin. Tesis Doctoral. Mérida: Universidad de los Andes.

Jung, C. (1994): *Arquetipos e inconsciente colectivo*, Barcelona: Paidós.

Kirkpatrick, I. & Ackroyd, S. (2003). Archetype theory and the changing professional organization: A critique and alternative. *Organization Vol. (10)4*, pp. 731-750. Disponible: <http://org.sagepub.com/content/10/4/731>

Larrinaga, C. (1999). Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad: Una revisión. *Revista de Contabilidad [Revista en línea]*, (2)3, Disponible: <http://www.rc-sar.es/verPdf.php?articleId=45>

Laughlin, R. y Puxty, A. (1983). Accounting regulation: an alternative perspective. *Journal of Business Finance & Accounting* 10 (3), pp. 451–479.

Laughlin, R. y Puxty, A. (1983). A rational reconstruction of the decision-usefulness criterion. *Diario de Finanzas y Contabilidad* 10 (4), pp. 543-559.

Laughlin, R. (2011). Accounting Research, Policy and Practice: Worlds together or Worlds Apart? En: Evans, E.; Burritt, R.; Guthrie, J. (Editores). *Bridging the Gap between Academic Accounting Research*

and Professional Practice. (pp. 21-30). Australia: The Institute of Chartered Accountants in Australia, Centre for Accounting, Governance and Sustainability, University of South Australia, Bridging the Gap between Academic Accounting Research and Professional Practice.

Laughlin, R. (1995). Methodological themes Empirical research in accounting: alternative approaches and a case for “middle-range” thinking. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 8(1), pp. 63-87.

Laughlin, R. (1984). The design of accounting systems: A general theory with an empirical study of the Church of England. Tesis Doctoral inédita. Sheffield: Universidad de Sheffield.

Lavada, C.; Barrachina, M. y Ripoll, V. (2008). Paradigmas de investigación en contabilidad de gestión. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências*[Revista en línea], 13 (1), pp. 1-18. Disponible: atena.org.br/revista/ojs-2.2.308/index.php/UERJ/article/download/628/624

Lucas, A. (2003). El estudio de las organizaciones en la nueva sociedad de la información. En: Páez, T. (Compilador). *Sociología de las Organizaciones*. Caracas: Ceatpro.

MacIntery, A. (1994). *Justicia y racionalidad. Conceptos y contextos*. ISBN 84-87155-28-6 Barcelona

Machado, M. (2016). *Las creencias compartidas en el discurso modelo contable y sus consecuencias desde la perspectiva sociocognitiva y crítica de Van Dijk (tesis doctoral)*. Universidad de los Andes, Mérida, Venezuela

Mintzberg, H., & Van der Heyden, L. (2006). Revisando el concepto de organización. *Harvard Deusto Business Review* (150), pp. 4-12.

Morgan, G. (1996). *Imágenes de la organización*: Alfaomega.

NIC NIFF (2016). Página Web en línea. Disponible: <http://www.nicniif.org/home/>

- Nicolae, C. (2012). Cerrando la brecha entre la investigación académica contable y la práctica: algunas conjeturas desde Rumania. *Sistemas de Información Contable y de Gestión* (11) 2, pp. 163–173
- Pholkeo, C. (2013). Tesis Doctoral. An examination of the emergence and development of the accounting profession in developing countries: The case of the Kingdom of Thailand 1948-2010. Bangkok
- Pinto, G. (2010). Hacia una metodología de la investigación contable. *CapicReview* [Revista en línea], 8, pp. 43-56. Disponible: <http://www.capic.cl/capic/images/vol8tema4.pdf>
- Popper, K. (1980). *La lógica de la investigación científica*. Londres: Editorial Tecnos.
- Power, M. (2013). *Theory and theorization: A comment on Laughlin and Taylor, S. y Bogdan, R.* Barcelona: Ediciones Paidós.
- Sánchez Fernández (2006). Información corporativa, ética y auditoría. *Revista Partida Doble*. N° 180. Septiembre 2006. España: AECA Disponible en www.partidadoble.es
- Santillana, A. (2011) Del mundo de la vida al sistema: el poder integrador del poder. En revista *Andamios*, vol 8, N° 16. Disponible en http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1870-00632011000200011
- Satava, D., Caldewell, C. y Richards, L. (2006). Ethics and the Auditing Culture: Rethinking the Foundation of Accounting and Auditing. *En Journal of Business Ethics* vol. 64. Recuperado de: DOI 10.1007/s10551-005-0556-y
- Oliver, C. (1992). *The antecedents of deinstitutionalization*. *Organization Studies*, Vol. 13. pp. 563-588.
- Schickel, J. (2012). Virtue Ethics and Accounting Practice. Recuperado de: <https://www.stthomas.edu/media/catholicstudies/center/ryan/conferences/2012-dayton/Schickelfinalpaper.pdf>

- Snow, D., Rochford, S. Worden E. Benford, R (1986). *Frame alignment processes, micromobilization, and movement participation*. American Sociological Review 51, pp. 464-481.
- Taylor, B. (1994) *Conversion and cognition: an area for empirical study in the microsociology or religious knowledge*. Social Compass 23(1), pp. 5-22.
- Thompson, J. (1983) Rationality and social rationalization: an assessment of habermas's theory of communicative action. *Sociology*, 17(2)
- Toscana, M. (2010) Importancia de realizar auditoria de sistemas preventiva en las Organizaciones. *Rev Espirales* 2 (16) ISSN 25506268
- Tucker, B. & Parker, L. (2014). In our ivory towers? The research-practice gap in management accounting: an academic perspective. *Accounting and Business Research*[Revista en línea], pp. 44(22), 104-143. Disponible: <http://ssrn.com/abstract>
- Vásquez-Rivera, O. (2016) *La cultura organizacional desde sus paradigmas de estudio: una aproximación a la perspectiva interpretativa-simbólica*. En Revista Entramado de la Universidad Libre – Calí Colombia. Nro 23
- Viloria, N. (2013). Los retos de la contabilidad. Una visión desde los avances de la teoría contable. *Lumina* Revista en línea Vol. 14, pp. 40-52. Disponible: <http://www.umanizales.edu.co/publicaciones/campos/economicas/lumina/recursos/14/10.pdf>
- Viloria, N. (2016) Los mundos contables de Laughlin. Una revisión de los aspectos que afectan su comunicación. *Revista Teuken Bidikay* N° 09 Julio-Diciembre pp. 23-35 ISSN 2215-8405.
- Villacorta, M. (2012) Alternativas para mejorar las propuestas de marco conceptual contable. *cuad. contab. / bogotá, colombia*, 13 (33), pp. 361-394 / julio-diciembre pp 1-34
- West, A. (2016). After Virtue and Accounting Ethics. (En Impresión) En revista *Journal of Business Ethics*, Publicado en línea en Enero 2016. Recuperado de: DOI 10.1007/s10551-016-3018-9