
EL LENGUAJE EN **EL PENSAMIENTO** **CONTABLE DE *MIDDLE-RANGE***: LA PERSPECTIVA INTERPRETATIVA DE *GLEN* *LEHMAN*

SANTIAGO, Adriana

Profesora de Pre y Postgrado de la Universidad Nacional Experimental de Guayana, Puerto Ordaz, estado Bolívar. Participante del Doctorado en Ciencias Contables de la Universidad de Los Andes. Magister en Gerencia mención Finanzas de la Universidad Nacional Experimental de Guayana. Licenciada en Contaduría Pública egresada de la Universidad de Los Andes.

E-mail: santiagoadriana0872@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/000-003-1966-8169>

Recibido: 04-11-2023

Revisado: 03-03-2023

Aceptado: 21-05-2023

RESUMEN

La contabilidad como elemento articulador de la modernidad económica ha estado caracterizada por un discurso de razonamiento instrumental. Por ello, la escuela del pensamiento de *Middle-Range* ha utilizado la teoría del lenguaje de Habermas, como una alternativa a esta visión. No obstante, su enfoque genera una serie de tensiones las cuales son examinadas en este artículo desde la perspectiva interpretativa de Lehman, quien además introduce, como alternativa, un modelo de lenguaje diferente a la comunidad contable a partir de los trabajos de Gadamer y Taylor. Metodológicamente el estudio se desarrolló sobre la base de un análisis hermenéutico de los trabajos realizados por Lehman y Tinker (1997) y Lehman (2003, 2006, 2010, y 2017) sobre el discurso contable, el *accountability*, las teorías filosóficas del lenguaje y el enfoque de *Middle-Range*. Como reflexiones finales de la investigación se revelan la función mediadora y reconciliadora de la contabilidad como vehículo del lenguaje y como bien común y compartido. Igualmente, el importante aporte para el pensamiento contable de su óptica metodológica, no cotidiana, que privilegia la comunicación, el lenguaje y el discurso, contribuyendo más plenamente a la tarea hermenéutica que debe realizar la contabilidad de interpretar y comprender el mundo según las necesidades humanas. Y finalmente, su aspiración de transformarla en una contabilidad democrática, a través del método dialógico.

Palabras clave: lenguaje, *Middle-Range*, contabilidad y *accountability*

LANGUAGE IN MIDDLE-RANGE ACCOUNTING THOUGHT: GLEN LEHMAN'S INTERPRETIVE PERSPECTIVE

ABSTRACT

Accounting as an articulating element of economic modernity has been characterized by a discourse of instrumental reasoning. For this reason, the Middle-Range school of thought has used Habermas's theory of language as an alternative to this view. However, his approach generates a series of tensions which are examined in this article from the interpretive perspective of Lehman, who also introduces, as an alternative, a different language model to the accounting community based on the works of Gadamer and Taylor. Methodologically, the study was developed on the basis of a hermeneutical analysis of the works carried out by Lehman and Tinker (1997) and Lehman (2003, 2006, 2010, and 2017) on accounting discourse, accountability, philosophical theories of language and the middle-range approach. The conclusions of the research reveal the mediating and reconciling function of accounting as a vehicle of language and as a common and shared good. Likewise, the important contribution to accounting thought of its methodological perspective, not every day, which privileges communication, language and discourse, contributing more fully to the hermeneutic task that accounting must perform to interpret and understand the world according to human needs. And finally, his aspiration to transform it into democratic accounting, through the dialogical method.

Keywords: language, *Middle-Range*, accounting and accountability.

1. INTRODUCCIÓN

La contabilidad, como elemento articulador de la modernidad económica, ha estado caracterizada por un discurso de razonamiento instrumental con el cual se la ha atado a valores como universalización, progreso, mecanización, racionalidad económica, dominio sobre el hombre y la naturaleza. El mismo suscita en la comunidad contable una serie de cuestionamientos con respecto al verdadero lenguaje e ideología de la disciplina.

Una parte importante del pensamiento contable crítico, en los últimos años, pretendiendo dar respuesta a estos cuestionamientos discursivos, ha utilizado la interpretación procesal de la razón planteada por Habermas (Lehman, 2006, p. 757), como una alternativa metodológica radical al permitir vincular prácticas contables con políticas de emancipación. Tal es el caso de los estudios realizados por la denominada escuela del pensamiento de Middle-Range (llamada también Teoría de alcance intermedio o Teoría sociológicas de alcance intermedio, cfr. Durán, 2017, p. 34) conformada por Broadbent, Laughlin y Power. No obstante, la investigación basada en este enfoque también genera una serie de tensiones (Lehman 2006, p. 756), las cuales son examinadas desde la perspectiva interpretativa de Lehman, quien basado en las distintas teorías filosóficas del lenguaje, plantea una serie de críticas y objeciones e introduce un modelo de lenguaje diferente a la comunidad contable a partir de los trabajos de Gadamer y Taylor, en un intento por proveer una forma de trascender de un discurso instrumental a un discurso emancipador de la contabilidad.

Para desarrollar los objetivos planteados, este estudio se constituye, además de esta introducción, por tres secciones y las conclusiones. En un primer apartado se trata la naturaleza del discurso económico e instrumental que ha caracterizado a la contabilidad en el desarrollo de la modernidad económica. Como segundo punto, se presenta el modelo lingüístico de Habermas en la contabilidad de *Middle-Range*, explicando las consideraciones

generales del modelo y luego las objeciones y críticas realizadas por Lehman.

En tercer lugar, se expone la propuesta realizada por Lehman, desde la perspectiva interpretativa en la cual introduce la noción de lenguaje en la contabilidad. En este apartado se explica su argumento para considerar el lenguaje y la contabilidad como un bien común y compartido, asimismo, su enfoque de la contabilidad y el *accountability* como medios de reconciliación. Es importante resaltar que el término *accountability* no tiene traducción clara al español. Las traducciones hechas sugieren principalmente dos equivalencias: Responsabilidad Social o *Accountability*. Con el fin de no perder el sentido una u otra equivalencia, optamos por mantener el término inglés original (cfr. Lehman (1997)

El documento cierra con unos párrafos conclusivos, en los que se destaca, la función mediadora y reconciliadora de la contabilidad a partir de la idea de convertirse en vehículo del lenguaje y por lo tanto en bien común y compartido, dado el papel que juega en la sociedad civil.

2. La naturaleza del discurso económico e instrumental de la contabilidad

La modernidad económica ha creado un mundo social y empresarial centrado excesivamente en la eficiencia, la eficacia y el razonamiento instrumental, donde el desempeño financiero en el libre mercado es el enfoque clave más que la comunidad y sus relaciones con el medio ambiente (cfr. Lehman, 2017). Congénitamente vinculada a este razonamiento, nace la contabilidad como elemento articulador de esta nueva visión del mundo y su discusión teórica como campo problemático de conocimiento (cfr. Martínez 2008, p. 8).

Proveniente de las estructuras de conocimiento y modelos de cientificidad dominantes heredados de Galileo, Descartes y Newton, el razonamiento instrumental en la contabilidad ha creado la idea de una ciencia universal, racional, matematizable y rigurosa, la cual adopta una estructura casualista, exclusiva y excluyente

(Martínez 2008, p. 6), con un marcado interés pragmático, mecánico y técnico “por la vigilancia y control en el manejo del capital invertido en los negocios por aquellos socios silenciosos”(Ortega, 2007, p. 189).

Con este enfoque esencialmente funcional, ha desarrollado una mirada exclusiva en la información contable monetaria y cuantitativa, alejada de los aspectos humanos y sociales (Gómez y Ospina, 2009, p. 25, 28). Dominada así por los métodos de las ciencias naturales (positivismo), la investigación contable ha reducido drásticamente el campo de observación contable, abandonando las cuestiones sociales y ambientales en sus múltiples dimensiones (cfr. Lehman, 2010).

Los estudios realizados sobre las tradiciones contables así lo demuestran, pues según Cañibano (1985), hasta ahora, solo han existido dos enfoques de la naturaleza de la contabilidad, el jurídico y el económico, en virtud de lo cual, la información contable se ha constituido, por una parte, en prueba judicial, y por la otra, en una disciplina auxiliar de la economía (Cañibano, 1985, p. 333), dando cuenta solo a algunos usuarios privados y delimitados y quedando con ello cuestionada la cualidad de utilidad para la toma de decisiones que debe poseer la información contable. Todas estas limitaciones, producidas gracias al discurso de la racionalidad instrumental, se reflejan en problemas de coherencia con las prácticas socio-contables, como son:

- a) Teorías que se enuncian para contextos económicos de países desarrollados y que limitan su alcance a asuntos registrados en estos países, pero que asumen extensiones para otros contextos con características y actuaciones diferentes (caso PCGA1).
- b) Teorías que dejan por fuera el examen de condiciones socio-históricas especiales relacionadas con la propiedad comunal.
- c) Exclusión del campo de la contabilidad, de las observaciones propias del trabajo como factor y condición incidente en la conformación de valores agregados de la economía.
- d) Exclusión de

patrimonios como el natural, el social y el histórico. (Gracia, 2013, p. 90)

Ello justifica la aparición de un tercer enfoque, el cual reconoce el alcance social de la contabilidad con el que se espera trascender de una información financiera a una social. Su objetivo es tomar en cuenta las necesidades del público para atender el entorno no solo desde una visión económica (Niño y García, 2003). Bajo este tercer enfoque surge la denominada contabilidad social y ambiental (Pardo y Peña, 2012), cuyos discursos son igualmente cuestionados por constituirse en una práctica persuasiva de autolegitimación, que bajo el argumento de sostenibilidad ha logrado construir una imagen de la empresa como amiga del medio ambiente, sin que ella sustancialmente, aunque sí formalmente, haya cambiado sus prácticas (cfr. Quinche 2009, p. 68).

Atado a valores como universalización, progreso, mecanización, racionalidad económica, dominio sobre el hombre y la naturaleza y demás supuestos propios de la modernidad, el discurso de la contabilidad, suscita en la comunidad contable una serie de cuestionamientos con respecto al verdadero lenguaje e ideología de la disciplina. Los mismos son abordados desde corrientes heterodoxas en el pensamiento contable, utilizando principalmente la interpretación procesal de la razón planteada por Habermas (Lehman, 2006, p. 757), como una alternativa metodológica radical al permitir vincular prácticas contables con políticas de emancipación.

Tal es el caso de los estudios realizados por la denominada Escuela del pensamiento de Middle-Range conformada principalmente por Broadbent, Laughlin y Power. No obstante, la investigación basada en este enfoque también genera una serie de tensiones (Lehman 2006, p. 756), las cuales son examinadas desde la perspectiva interpretativa de Lehman, quien basado en las distintas teorías filosóficas del lenguaje, plantea una serie de críticas y objeciones e introduce un modelo de lenguaje diferente a la comunidad contable a partir de los trabajos de Gadamer y Taylor, en un intento por proveer una forma de trascender de

un discurso instrumental a un discurso emancipador de la contabilidad.

3. El modelo lingüístico de Habermas en la contabilidad de *Middle-Range*.

Es Laughlin (1987, 1995) a quien se le debe la concepción de la contabilidad bajo el enfoque del *Middle-Range*, propuesta realizada ante la necesidad de comprender los sistemas contables, más allá de los elementos técnicos que los contienen, es decir, en función del contexto organizacional, de los significados culturales e históricos y del papel del lenguaje en la constante interrelación de la organización con la sociedad (Laughlin, 1987, p. 480). Su objetivo es enriquecer una nueva ontología esquelética en la contabilidad a partir de la Teoría sociológica desarrollada por Robert Merton (Lehman, 2003, p. 5) y la Teoría de la acción comunicativa formulada por Habermas (1984, 1987).

3.1. Consideraciones generales del modelo

Como enfoque sociológico, el *Middle-Range* está dirigido a integrar la teoría y la investigación empírica, por lo cual, prescribe o recomienda esencialmente el uso de la teoría antes de la fase empírica de la investigación con el fin de crear un "marco esquelético". En ese sentido, Laughlin (1987) sugiere que una serie de métodos cualitativos (revisión de documentos, entrevistas y seguimiento de las entrevistas) debería utilizarse para "dar cuerpo" al marco teórico con una riqueza de datos contextuales, para después de escribir sus hallazgos, volver a la organización, en un intento de lograr un consenso compartido con los participantes de la misma (Davis y Sturt, 2008, p. 19).

Para Laughlin (1995) el *Middle-Range* se encuentra en un punto medio entre la teoría, la metodología y el cambio, no para producir una teoría general de la contabilidad, sino teorías esqueletos de los fenómenos sociales, denominadas así, según Durán (2017, p. 35), porque dependen de "carne" para tener un carácter integral, dado que en las ciencias sociales los postulados teóricos

no tienen el alcance para abarcar toda la realidad objeto de estudio. Laughlin (1995), al respecto argumenta:

El *Middle-Range* al que se hace referencia a continuación no tiene fe en el desarrollo de tal teoría general. En pocas palabras, el *Middle-Range* de este ensayo sostiene que solo puede haber teorías "esqueléticas" en los fenómenos sociales: la esperanza de una gran teoría, similar al pensamiento parsoniano, es un pensamiento cuasi científico anhelante e incorrecto de naturaleza altamente cuestionable. Pero esta es solo una de las áreas de diferencia, el pensamiento de *Middle-Range* (...) difiere del énfasis de Merton en la metodología (con su deseo finalmente, aunque tal vez inmediatamente, de adoptar métodos altamente teóricos para la investigación) y el cambio (con su distancia intencionada de involucrarse en cualquier juicio de valor sobre lo que está siendo investigado). (p. 79)

De acuerdo con Lehman (2006, p. 759), la suposición implícita aquí para Laughlin (1987, 1995), es que la contabilidad se mueve en un espacio de razón y por ello, es la derivación procesal de la razón de Habermas, la base sobre la cual desarrolla este método. De forma tal, su método de *Middle-Range*, se centra en el siguiente argumento de Habermas:

Un hablante puede motivar racionalmente, como podemos decir ya, a un oyente a la aceptación de la oferta que su acto de habla entraña, porque puede garantizar que en caso necesario aportará razones convincentes que resistan a una posible crítica del oyente a la pretensión de validez. Así, un hablante debe la fuerza vinculante de su éxito ilocucionario, no a la validez de lo dicho, sino al efecto coordinador que tiene la garantía que ofrece de desempeñar (einlösen), llegado el caso, la pretensión de validez que su acto de habla comporta. (Habermas, 1999, p. 387).

Para Lehman (2006) este es el principal postulado de la teoría del lenguaje de Habermas: “un hablante y un oyente en la esfera comunicativa se deben el uno al otro el reconocimiento recíproco. Esto significa que a cada afirmación se le da una orden para entrar en la “situación ideal de discurso” donde las personas se transforman por la fuerza del mejor argumento” (p. 759).

El modelo lingüístico de Habermas tiene por objeto evaluar la comunicación incompatible con la buena o mejor vida, estableciendo una prueba de procedimiento que debe superar las reclamaciones sustantivas para que sean válidas desde el punto de vista normativo. Estas consisten en reglas discursivas universales: responsabilidad recíproca, inclusividad, libertad para cuestionar las reivindicaciones y para presuponer contrademandas y no coacción (cfr. Lehman, 2003, p. 5).

Según Habermas (1999, p. 144) son los propios actores los que buscan el consenso y lo someten a criterios de verdad, de rectitud y de veracidad, es decir, a criterios de ajuste o desajuste entre los actos de habla. Este reconocimiento intersubjetivo de las pretensiones de validez se presenta al suponer que los sujetos que actúan comunicativamente son capaces de criticarse recíprocamente.

La situación ideal del discurso incorporada de este modo en el método del *Middle-Range* busca adaptar la estrategia de construcción de consenso de Habermas (1999), con la finalidad de transformar las instituciones básicas para crear un espacio abierto y crítico. En concordancia con ello, Laughlin y Broadbent (1993) sostienen que las instituciones públicas deben satisfacer la necesidad de “un cierto debate sobre lo que estas instituciones están tratando de lograr” (p. 364).

Apegada a esta racionalidad comunicativa, la contabilidad no solo da cuenta del mundo objetivo, sino que incluye la intersubjetividad y la subjetividad, que componen conjuntamente el mundo de la vida, implicando con ello no solo divulgar información, sino crear información para

coordinar la acción de los distintos agentes en procura de un resultado satisfactorio para todos, tras una deliberación en espacio público (Rueda, 2012, pp. 247-248). Al hablar del mundo de la vida, la contabilidad bajo el enfoque habermasiano, asume el lenguaje y el discurso contable como mediador, en ese sentido, más relacionado con el bienestar de la sociedad que con intereses privados (Gracia, 2013, p. 111).

La teoría de la acción comunicativa en el enfoque de la contabilidad de *Middle-Range*, genera una serie de tensiones (Lehman 2006, p. 756). Las mismas son examinadas desde la propia corriente crítica por Lehman, particularmente desde los ámbitos de la contabilidad social y ambiental, así como del *accountability*, planteando una serie de objeciones y críticas.

3.2. Objeciones y críticas al modelo desde la mirada de Lehman

La investigación contable fundada en la Teoría de la Acción Comunicativa de Habermas, ha ofrecido importantes perspectivas para la contabilidad y el *accountability*, creando nuevas formas de pensar sobre lo que es y lo que puede hacer la contabilidad. Para Lehman (2006, p. 756) las suposiciones habermasianas adoptadas en su modelo de *Middle-Range*, exponen algunos problemas instrumentales que limitan el papel de la contabilidad en la esfera pública.

A tal conclusión llega después de examinar los trabajos presentados por la escuela de Broadbent, Laughlin y Power sobre los mecanismos del *accountability*, la contabilidad crítica y las cuestiones de contabilidad del sector público, basado en los argumentos de Habermas, Gadamer y Taylor, y sus debates acerca de las derivaciones procesales y expresivas de la teoría del lenguaje (Habermas 1992,1999, Gadamer, 2003, Taylor, 1991, 2003). De forma tal, genera una serie de objeciones, críticas y propuestas que apuntan a escapar de los problemas de procedimiento que se han identificado en la contabilidad (Lehman, 2006, p. 756).

Señala como esta escuela, a pesar de sus importantes conocimientos sobre los impactos colonizadores y alienantes de la sociedad moderna, se ve restringida en su búsqueda de crear reformas democráticas y responsables a causa del enfoque regulado del uso del lenguaje de Habermas (Lehman, 2006, p. 756). Una de sus afirmaciones fundamentales, en relación a ello, es que su pensamiento expone la ilusión de que las palabras y el lenguaje funcionan como herramientas que pueden ser controladas y medidas (cfr. Lehman, 2006, p. 775).

Lehman (2006, p. 776) sostiene que el lenguaje no funciona como un instrumento preciso y austero bajo nuestro control, pues no dominamos completamente las estructuras del lenguaje y la comunicación, de modo tal, no se puede limitar y reducir el lenguaje a una herramienta en la que los interlocutores deben abstraerse de su realidad para poner a prueba la validez de sus máximas. Tal situación ideal del discurso implicaría que cada participante asume que cada persona abandonará sus doctrinas morales y religiosas más amplias, y se guiará por principios de razón y racionalidad (cfr. Lehman, 2003, p. 6).

Al asumir, este enfoque procesal, que el lenguaje debe ser comprendido en términos de las estructuras del discurso y que la evaluación moral debe ser contextualizada dentro de las estructuras procesales, se genera una estrategia de investigación de la contabilidad y del *accountability* en la cual la acción y la transformación se orientan por referencia a una norma de procedimiento (cfr. Lehman, 2003, p. 4). De esta forma, cuestiona el que los problemas éticos que está experimentando la contabilidad puedan resolverse a través de un modelo de procedimiento como el de Habermas y que en general, un procedimiento pueda capturar todo lo que es humano.

Para Lehman, es la influencia de los principios de justicia de Kant en la concepción de moralidad de Habermas, lo que limita la ética, el lenguaje y la teoría moral a un conjunto de procedimientos. Por ello, el papel de la teoría moral para Habermas, es el de señalar “un procedimiento para resolver

dilemas morales y sociales a través de una teoría formal del lenguaje que determine la admisibilidad de las afirmaciones sobre la verdad. De allí la necesidad de encontrar una solución clara y precisa en el lenguaje” (Lehman, 2003, p. 760).

En consecuencia, la dependencia de la teoría de Habermas del procedimiento de inspiración kantiana “bloquea el poder del lenguaje y su subjetivismo impide el desarrollo de un espacio común en el que las personas respeten a los demás y las diferencias que conforman la sociedad” (Lehman, 2006, p. 760). Para plantear este argumento de manera diferente, considera útil añadir al léxico de la investigación contable y del *accountability* la suposición de Taylor (2002), de que la definición de lenguaje de Habermas excluye explícitamente los horizontes de fondo de valor que conforman la vida de muchas personas.

Lehman no solo cuestiona este modelo lingüístico y su papel en la comunicación y el discurso sino también, el que las propuestas de esta escuela de pensamiento, a partir de él, posean los medios imaginativos para diseñar una estructura de gobierno corporativo que dé forma a un *accountability* que repare y respete las diferencias existentes en la comunidad. Si bien considera válido el argumento de Habermas de que la capacidad de expresar pensamientos a través del lenguaje es un medio fundamental para lograr un cambio en la sociedad civil, sostiene que, desde la perspectiva del lenguaje expresivo, se considera que son Habermas y otros teóricos del giro procesal quienes perpetúan una cultura de acumulación y alienación aunque crean que nos ofrecen una vía de escape (cfr. Lehman, 2003, p. 14).

Investigaciones recientes han advertido que debemos ser cautelosos con la mayoría de los usos del lenguaje, pues si no se aprovecha correctamente podría exhibir tendencias políticas peligrosas, que nos hagan perder y sucumbir al nuevo discurso contable dominante, como el de la contabilidad de elección racional, conocida como RATS por sus siglas en inglés (Rational Accounting Theories Studies).

La escuela del pensamiento Broabent-Laughlin-Power, aunque resulta atractiva para los contadores por brindar una forma de comprobar si las máximas son válidas o no (verdaderas o falsas), ofrece solamente respeto a interpretaciones procesales que surgen de las técnicas y del lenguaje de la contabilidad tradicional (cfr. Lehman, 2006, p. 775). En ese sentido, Lehman ve como una posible solución a todas estas limitaciones volver a ensamblar el modelo de *Middle-Range* y considerar algunas de sus implicaciones pragmáticas.

Es así como propone examinar este modelo, pero desde una perspectiva completamente diferente, una teoría de lenguaje más amplia que se ocupe no solo de la reforma de la contabilidad, sino de su transformación. Que permita escapar de la visión de túnel de la Ilustración, la razón y la racionalidad que conforman nuestras modernas estructuras contables y con la que la investigación contable pueda no solo seguir la regla, sino dar “voz” a las preocupaciones de la comunidad (cfr. Lehman, 2006, p. 776). Todos estos atributos Lehman los ve reflejados en la teoría expresiva del lenguaje de Gadamer y Taylor, con la cual pretende introducir un nuevo lenguaje en el pensamiento contable.

4. Otro lenguaje en la contabilidad. Una perspectiva interpretativa

El núcleo de la metodología propuesta por Lehman se encuentra en la necesidad de ir más allá de Habermas y su consideración parcial, acrítica y procesal de las relaciones sociales. Bajo el enfoque del *Middle-Range*, la contabilidad sigue siendo una actividad individualista y egoísta que está separada de las estructuras comunitarias que dan forma a las vidas y creencias de las personas. En ese sentido, sostiene la necesidad de la modernidad de evitar volverse aislada, individualista o excesivamente “específica” si quiere trascender la limitada estructura social actual (cfr. Lehman, 2003, p. 15).

La contabilidad solo puede concebirse en términos monológicos y ofrece un medio para informar a la sociedad civil de las “acciones significativas.” Se debe pensar en desarrollar

un lenguaje de contabilidad que pueda satisfacer las necesidades de información de la sociedad y que no asimile a la lógica de la economía (cfr. Lehman, 2006, p. 761).

A partir de la reformulación evaluativa a la investigación contable de *Middle-Range* y alineado con la tradición hermenéutico-interpretativa desarrollada por Gadamer y Taylor, Lehman aboga por un lenguaje expresivo de la contabilidad comprometida con las dimensiones morales y lingüísticas, que ofrezca un marco alternativo en respuesta a la posición racionalista de Habermas. Propone un lenguaje polisémico y polivalente de los negocios, abriendo así las comunidades a diversas realidades que luego deben tratar de interpretar y comprender (cfr. Lehman, 2017, p. 33).

Para Lehman el lenguaje de los negocios puede abrirnos a múltiples realidades que no necesariamente están en conflicto entre sí. Es decir, la investigación contable, no sólo debe cuestionar su deferencia a las concepciones instrumentales, sino que debe abrirse a varias realidades potenciales si quiere contribuir más plenamente a la tarea hermenéutica de todas las personas de interpretar y comprender el mundo en el que viven según las necesidades humanas (cfr. Lehman, 2017, p. 33).

Gadamer y Taylor han argumentado que “las suposiciones universales de Habermas limitan el poder del lenguaje para imaginar nuevos mundos” (Taylor, 1989, p. 78). El modelo designativo y formal de Habermas no puede resolver los enigmas que las personas expresan a través del lenguaje.

La teoría del lenguaje instrumental y designativo, no solo ofrece una comprensión parcial de la humanidad, sino también un medio limitado para que los ciudadanos participen en las estructuras comunicativas de las comunidades modernas. Para Lehman (2003) “un ejemplo propio es el del debido proceso contable que guía la elaboración de las normas contables y el establecimiento de las normas internacionales de contabilidad (p. 15).

En contraposición a Habermas, Taylor

(1991) argumenta que el lenguaje no solo designa el significado, sino que sirve para expresar nuevas ideas para informar a las comunidades discursivas que componen la sociedad. Para Taylor el lenguaje se renueva en el discurso, idea que desarrolla a partir de los argumentos de Herder y Humboldt (Von Humboldt, 1988; Herder, 1969), para quienes, el lenguaje no designa simplemente el significado, sino que abre una conversación de la humanidad. El lenguaje bajo esta perspectiva es un medio a través del cual los pensamientos conscientes se convierten en parte de nuestra existencia cotidiana, proporcionando así oportunidades para reconectar nuestras relaciones con el "mundo" como "mundo" (cfr. Lehman, 2003, p. 15).

4.1. El lenguaje y la contabilidad como un bien común y compartido

La contabilidad moderna reiteradamente ha ignorado su papel en la creación de una sociedad civil. Según Lehman, esto se debe a que se ha centrado en los mecanismos económicos a expensas de los valores compartidos. Si bien es cierto que los marcos conceptuales técnicos de contabilidad han comenzado a abordar estas preocupaciones, mediante propuestas alternativas como la contabilidad social y ambiental, no han hecho más que asimilarlas dentro de las estructuras actuales de la modernidad (cfr. Lehman, 2006, p. 769).

Para Lehman, la tarea de la contabilidad es comenzar a pensar en cómo escapar de una sociedad procesal, lo cual implica reconocer las luchas políticas en las que está involucrada. "El objetivo es crear mejores vínculos entre la estructura social y el lenguaje de la contabilidad, afirmando así los valores comunes que nutren el espíritu, valores que han sido descuidados por las limitaciones del individualismo económico" (Lehman, 2006, p. 772).

De acuerdo con la concepción de lenguaje de Taylor (1991), Lehman sostiene que el lenguaje contable debe ser pensado desde una perspectiva diferente, lo cual implica entenderlo como un bien común y compartido. Por ello, cree que es papel de

la contabilidad comprometerse con la esfera pública, narrando y reportando los impactos de las condiciones de vida de una manera que trascienda la lógica convencional de lo económico, particularmente lo capitalista.

Según Lehman esta forma de pensar sobre el lenguaje requiere considerar los fuertes valores de las personas antes de comenzar a implementar políticas, pues siguiendo a Gadamer, se alcanza la comprensión en una conversación exitosa cuando ambas partes se transforman y enriquecen a través de la verdad del objeto bajo consideración. De esta forma, Gadamer ofrece la siguiente definición sobre el papel del lenguaje:

Tendremos que tener en cuenta, en primer lugar, que el lenguaje en el que algo echa a hablar no es posesión disponible de uno u otro de los interlocutores. Toda conversación presupone un lenguaje común, o mejor dicho, constituye desde sí un lenguaje común. Como dicen los griegos, algo aparece puesto en medio, y los interlocutores participan de ello y se participan entre sí sobre ello. El acuerdo sobre el tema, que debe llegar a producirse en la conversación, significa necesariamente que en la conversación se elabora un lenguaje común. Este no es un proceso externo de ajustamiento de herramientas, y ni siquiera es correcto decir que los compañeros de diálogo se adaptan unos a otros, sino que ambos van entrando, a medida que se logra la conversación, bajo la verdad de la cosa misma, y es esta la que los reúne en una nueva comunidad. El acuerdo en la conversación no es un mero exponerse e imponer el propio punto de vista, sino una transformación hacia lo común, donde ya no se sigue siendo el que se era. (Gadamer, 2003, pp. 457-458)

La implicación contable de esta perspectiva es que la información forma parte de un lenguaje, la cual, no está simplemente a disposición de una persona, sino que está disponible a una comunidad de personas. En un mundo así, la función de la contabilidad es

garantizar una sociedad rica en información, que trabaja para crear un mundo auditable, donde el diálogo y la conversación actúen como medios democráticos para lograr la comprensión y el reconocimiento (cfr. Lehman, 2003, p. 13).

Este planteamiento inspirado en Gadamer conduce a Lehman (1997) a dar una explicación dialéctica de la “contabilidad como vehículo a través del cual la humanidad transmite información” (p. 5), y, a partir de ello, a tratar de “ganar una apreciación de que la contabilidad es un vehículo del lenguaje” (p. 9), ello, en virtud de su papel en la sociedad civil, al formar parte de ella y diseminar información.

Su argumento se basa en el supuesto de que la contabilidad al actuar como un vehículo de la esfera pública, como mínimo, debe reflejar lo que es común entre las personas. En este caso la “tarea de la contabilidad consiste, entre otras cosas, en considerar cómo las carreteras, las universidades y los hospitales son parte integrante del tejido social de una sociedad y nunca deberían reducirse a un número calculable en un marco de mercado” (Lehman, 2006, p. 766).

La conexión con el lenguaje refleja las opciones de valor que subyacen en las prácticas contables, dejando ver que “la contabilidad es una práctica tanto política como moral, que se desplaza desde los sistemas y los mundos de vida hacia los bienes comunes que conforman la sociedad y, a su vez, forman sus sistemas sociales” (Lehman, 2006, p. 766). Por tanto, el autor sugiere que una agenda de investigación orientada críticamente para el futuro se debe centrar no solo en el individuo sino también en los bienes comunes que la contabilidad afecta, entre ellos, la naturaleza.

Para la investigación contable, más que simplemente armonizar los sistemas de contabilidad, es necesario considerar explícitamente las cuestiones relacionadas con los valores comunes, las diferencias que se producen en el seno de la sociedad y la generación de sistemas que contribuyan a reconciliarlas.

4.2. Contabilidad y *accountability*. Lenguaje y reconciliación

Tanto Gadamer como Taylor comparten la idea de que la reconciliación y el desarrollo moral son importantes, y que se necesita un pensamiento centrado en las cuestiones sustantivas que reflejan la creencia, la cultura y el ser. Sin embargo, para Lehman (2006) “la contabilidad técnica y los marcos contables armonizados a menudo se deslizan sobre estos valores limitando el papel de la razón práctica” (p. 766).

Basado en el debate entre Habermas y Gadamer, Lehman (2003, p.16) argumenta que la perspectiva de *Middle-Range* solo ofrece una justificación limitada y estrecha para la incidencia de la estructura social en la contabilidad, pues, dada su supuesta neutralidad, rara vez esta es objeto de un escrutinio crítico. Además, “lo demasiado abstracto de la situación ideal del discurso que promueve, deja intacta la identidad de los participantes y las fuentes de conflicto que se originan en el mundo de la vida” (Lehman, 2006, p. 766).

Este argumento se basa en la crítica realizada por Taylor (1999), en la cual sostiene que confiar en “una regla como la de Habermas agota la moralidad y es estar extrañamente ciego a la condición humana” (p. 112). Razón por la cual, destaca en contraposición al marco Herder-Humboldt-Gadamer el cual sí reconoce explícitamente los factores de fondo necesarios y significativos que determinan la forma en que las personas viven y actúan en el mundo.

La implicación de ello, según Lehman (2003) es que “la contabilidad técnica y pragmática, perpetúa una postura nihilista hacia el mundo de la vida que sumerge valores significativos” (p. 16). Dado que el método de Habermas no explora en detalle la historia del lenguaje como medio a través del cual articulamos y escuchamos la voz del otro, se perpetúa la limitada comprensión de la modernidad del papel del lenguaje, que a su vez afecta a las relaciones entre la contabilidad y la sociedad, por ende, la contabilidad conducida así por un enfoque

de *Middle-Range* habermasiano termina siendo solo otro marco técnico y procesal que elude las consideraciones sustantivas de la comunidad (cfr. Lehman, 2003. p. 16).

En la práctica esto se traduce en un clima en el que las empresas pueden evitar las reformas de procedimiento; es decir, perpetúa las actuales estructuras empresariales que no ofrecen espacio para la participación ciudadana en la toma de decisiones. Para Lehman (2003) “esto puede conducir no solo a la destrucción de nuestro mundo de vida, sino que también, en última instancia, priva a la humanidad de una apreciación de las fuentes del yo” (p. 16).

A través del diálogo podemos llegar a ser más claros sobre las cosas y podemos tratar de averiguar cómo podemos trabajar juntos a través de nuestras diferencias y dificultades. Para Lehman (2003) “esto no es posible en un esquema interpretativo completo cuando nuestra búsqueda se basa en la aguda separación de Habermas entre ética y moralidad; entre verdad y rectitud; y entre interpretación y precisión científica” (p. 17). Limitaciones que aún el pensamiento de *Middle-Range* no ha explorado, por lo cual sigue dependiendo de la capacidad de cada individuo para resolver los problemas morales por su cuenta (cfr. Lehman, 2003. p. 12).

En consecuencia, propone una visión en la cual la razón práctica no se vea restringida por modelos de procedimiento tales como la utilidad para la toma de decisiones, sus conexiones con los debidos procesos contables y las reformas técnicas como el *Triple Bottom Line Reporting*. Esta visión estaría relacionada con un *accountability*, que tenga como objetivo crear un imaginario social, que ofrezca a los ciudadanos “un relato de las cuestiones relacionadas con la identidad, la cultura, la naturaleza y la sociedad, cuya finalidad sea intentar escapar al procedimiento y a la tiranía de la mayoría, a través de foros públicos deliberativos” (Lehman, 2003, pp. 13,16).

En estos debates la pregunta clave que surge es si las palabras y las ideas se correlacionan con objetos del mundo real

o si se revelan a medida que se desarrolla una conversación. Aquí, una vez más, toma prevalencia para Lehman las diferencias entre Gadamer, Habermas y Taylor que implican el papel intersubjetivo y objetivo que desempeña el lenguaje.

Para Lehman (2006, p. 763) a efectos del *accountability*, esto implica comprender si en este proceso de debate surgen buenos sistemas que se refieran a cómo reconciliar las diferencias en la sociedad; o si las diferencias pueden clasificarse de acuerdo con un conjunto idealizado de criterios comunicativos. En concordancia con Taylor (1991) Lehman refiere que el lenguaje no puede ser tratado como una estructura objetiva y argumenta que se necesitan nuevas estrategias políticas.

Su argumento se basa en la suposición de Taylor (1991) de que el significado y la comprensión se desarrollan de la misma manera que la comprensión evoluciona en la conversación. Por ello Lehman (2006) sostiene que “es en el espacio de las razones donde la conversación y el diálogo ofrecen un medio para expresar y articular nuevas ideas” (p. 772).

En un contexto contable, ningún conjunto de cuentas puede proporcionar soluciones indudables para crear justicia en la información financiera, por lo tanto, lo que se necesita es una reformulación fundamental de la contabilidad y su relación con la sociedad, donde el significado se desarrolla de manera continua e interactiva (cfr. Lehman, 2006, p. 765). Por estar relacionada con los intentos de revelar el significado, Lehman ve en la auditoría social “una de estas vías de escape, toda vez que nutre el nexo entre la práctica social y los mecanismos lingüísticos que conforman una buena sociedad” (2006, p. 771).

La teoría del lenguaje, según Lehman (2006, p. 771) invita a una reconciliación entre la contabilidad y la sociedad, que explicita las limitaciones de la racionalidad corporativa y pueda abrir nuevas formas de pensar. Como ejemplo concreto de ello, refiere los trabajos realizados por Prem Sikka y su Asociación para la Contabilidad

y los Asuntos Empresariales, en los que se promueve otras voces en la sociedad civil. Su estrategia intervencionista encaja con el pensamiento implícito en Herder, y más recientemente en el de Gadamer y Taylor, que apunta a una concepción expresiva de la *accountability*.

A objeto de la contabilidad y el *accountability*, este modelo dialógico más amplio, proporciona un nuevo medio para reconsiderar la contabilidad, los negocios y la sociedad, en vista de que permite a los teóricos del *accountability* y de la ética pensar más allá de las reglas representada por el debido proceso, los comités de auditoría o las técnicas de denuncia de irregularidades (cfr. Lehman, 2006, p. 767). Un nuevo papel para la contabilidad, por lo tanto, “implica no solo cultivar estos puntos en común

como parte de una postura inconformista con respecto a la epistemología procesal actual, sino además reflejar una dimensión expresiva entre las personas y la naturaleza” (Lehman, 2006, p. 771).

Esta forma de reinventar la investigación de la *accountability* consiste en articular lo que estamos a favor y lo que estamos en contra. De esta manera, la concepción de la *accountability* que explora Lehman, trata de imaginar una estructura democrática que mediante un “proceso de reconocimiento recíproco, tenga en cuenta las nuevas ideas y valores que se despliegan a medida que se promulga el lenguaje, logrando a partir de ello, proporcionar espacio para diferentes voces y formas de estar en el mundo” (Lehman, 2003, p. 14).

5. REFLEXIONES FINALES

Después de reconocer las importantes contribuciones de la teoría de la acción comunicativa de Habermas a través de su influencia en el pensamiento contable del *Middle-Range*, Lehman -alineado con la tradición hermenéutico-interpretativa desarrollada por Gadamer y Taylor- expone sus críticas a este modelo y aboga por una visión filosófica que se centre en el lenguaje como medio para entrar en contacto con los valores intrínsecos de la humanidad. En ese sentido, plantea introducir un nuevo lenguaje como una alternativa a la posición racionalista y limitante que ha identificado en el lenguaje procesal de Habermas, al cual ha calificado de parcial, acríptico y procesal de las relaciones sociales.

El lenguaje expresivo propuesto por Lehman, contrario al de Habermas en el *Middle-Range*, no se agota por el procedimiento, sino que, de acuerdo con Gadamer, se despliega a través de las ideas, los matices y los significados a medida que se avanza en la conversación, constituyéndose en un medio para crear interpretaciones más ricas y ampliar los horizontes. Bajo esta perspectiva la contabilidad se convierte en un vehículo del lenguaje, pues, es a través del lenguaje que la humanidad transmite información.

Esta explicación dialéctica de la contabilidad como vehículo del lenguaje, es desarrollada por Lehman para argumentar el importante papel que ella juega en la sociedad civil, al deber reflejar, como mínimo, lo que es común entre las personas, en consonancia con su naturaleza tanto política como moral. Su compromiso con la esfera pública, le otorga a la contabilidad, un rol de mediadora, no solo al deber narrar y reportar el impacto de las condiciones de vida, sino al garantizar a través de la auditoría y el *accountability*, el diálogo y la conversación como medios democráticos para lograr la comprensión y el reconocimiento.

En suma, la propuesta de Lehman constituye una óptica metodológica no cotidiana cuya aplicación a la disciplina contable privilegia la comunicación, el lenguaje y el discurso. Para la investigación contable, ello implica, más que simplemente armonizar los sistemas de contabilidad, la necesidad de considerar explícitamente las cuestiones relacionadas con los valores comunes, las diferencias que se producen en el seno de la sociedad y la generación de sistemas que contribuyan a reconciliarlas.

En definitiva, la visión de Lehman ha tenido el propósito de iluminar la contabilidad de *Middle-Range*, contribuyendo más plenamente a la tarea hermenéutica que debe realizar la contabilidad de interpretar y comprender el mundo según las necesidades humanas. Su aspiración es transformar la contabilidad en una contabilidad democrática, a través del método dialógico con el cual se proporcione el espacio en donde se expresen las distintas “voces” y formas de estar en el mundo.

6. REFERENCIAS

- Cañibano, L., Pereda, J. T., & López, J. L. (1985). Naturaleza y filosofía de los principios contables. *Revista española de financiación y contabilidad*. 15(47), 293-355. <https://www.jstor.org/stable/42779746>
- Davis, N. y Sturt, C. (2008). A review of Habermasian research in Accounting. In Accounting and Finance Association of Australia and New Zealand Conference. Accounting, Auditing and Accountability. 347, 1-27. <http://researchoutput.csu.edu.au>
- Durán, L. (2017). Los tres mundos de la contabilidad desde la postura de Laughlin. *Actualidad contable FACES*, 20(35), 26-37. <https://biblat.unam.mx/hevila/ActualidadcontableFACES/2017/vol20/no35/2.pdf>
- Gómez, V. y Ospina, C. (2009). *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad*. Textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas. Colombia: Universidad Nacional y Universidad de Antioquia.
- Gadamer, H. (2003) *Verdad y método*. HERMENEIA 7. Fundamentos de una hermenéutica filosófica Quinta edición Ediciones Sígueme – Salamanca.
- López, E. (2013). Habermas y su incidencia en la contabilidad. *Lúmina*, 14, 88-115. <https://doi.org/10.30554/lumina.14.1085.2013>
- Martínez, G. (2008). *De la “contabilidad sólida” a la “contabilidad líquida”: ¿crisis o muerte de la factualidad?* [ponencia] VII Simposio Nacional de Investigación Contable y Docencia-Bogotá. <http://guillomartinezpino.jimdo.com/textos-del-autor/>
- Habermas, J (1992). *Teoría de la acción comunicativa II*, Crítica de la razón funcionalista. Grupo Santillana de Ediciones, S. A., Taurus. Madrid. <https://zoonpolitikonmx.files.wordpress.com/2014/03/habermas-jurgen-teoria-de-la-accion-comunicativa-ii.pdf>
- Habermas, J (1999). *Teoría de la acción comunicativa I*. Racionalidad de la acción y racionalización social. Grupo Santillana de Ediciones, S. A., Taurus. Buenos Aires. <https://pics.unison.mx/doctorado/wp-content/uploads/2020/05/Teoria-de-la-accion-comunicativa-Habermas-Jurgen.pdf>
- Laughlin, R. (1987). Accounting systems in organisational contexts: a case for critical theory. *Accounting, Organizations and Society*, 12(5), 479-502. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(87\)90032-8](https://doi.org/10.1016/0361-3682(87)90032-8)
- Laughlin, R., y Broadbent, J. (1993). Accounting and Law: Partners in the Juridification of the Public Sector in the UK?. *Critical Perspectives on accounting*, 4(4), 337-368. <https://doi.org/10.1006/cpac.1993.1019>

- Laughlin, R. (1995). Empirical research in accounting: alternative approaches and a case for "middle-range" thinking. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 8(1), 63-87. <https://doi.org/10.1108/09513579510146707>
- Lehman, G. y Tinker, T. (1997). *Contabilidad ambiental: ¿La contabilidad como discurso instrumental o emancipador?* [ponencia] 5th Interdisciplinary Perspectives on Accounting. <https://fabianquinche.jimdo.com/traduccion/>
- Lehman, G. (2003, 7 July 2003). *Middle-Range Accounting and its roots in Procedural Language* [ponencia]. The Critical Management Studies Conference, Lancaster. <https://www.mngt.waikato.ac.nz/ejrot/cmsconference/2003/proceedings/criticalaccounting/Lehman.pdf>
- Lehman, G. (2006). Perspectives on language, accountability and critical accounting: An interpretative perspective. *Critical Perspectives on Accounting*, 17(6), 755-779. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2005.02.002>
- Lehman, G. (2010). *Accountability and Sustainability: Davidson's and Taylor's Means to Engage the World* [Doctoral dissertation, University of Sydney].
- Lehman, G. (2017). The language of environmental and social accounting research: The expression of beauty and truth. *Critical perspectives on Accounting*, 44, 30-41. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.11.005>
- Ortega, F. (2007). La contabilidad como mecanismo anátomo y bio-político del poder. *Porik An*, 9(12), 179-204. http://www.unicauca.edu.co/porik_an/imagenes_3noanteriores/No.12porikan/articulo7.pdf
- Pardo, S., & Peña, A. (2012). Contabilidad y complejidad: la posibilidad de evolución y expansión de fronteras de la disciplina contable.
- Pardo, S y Peña, A (2012). *Contabilidad y complejidad: la posibilidad de evolución y expansión de fronteras de la disciplina contable* [ponencia] XIII Asamblea General ALAFEC, 1-27, Buenos Aires. <https://www.researchgate.net/publication/276125337>
- Quinche Martín, F. (2009). Contabilidad y naturaleza. *Libre Empresa*, 6(2), 65-75. <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/6586804.pdf>
- Rueda Delgado, G. (2012). *Los aportes de la teoría de la acción comunicativa y sus conceptos a una contabilidad para el entendimiento y la integración de la sociedad*. [ponencia] Universitas Humanística 74. Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá.
- Rueda D. (2012). Los aportes de la teoría de la acción comunicativa y sus conceptos a una contabilidad para el entendimiento y la integración de la sociedad. *Universitas humanística*, (74), 227-263. <http://www.scielo.org.co/pdf/unih/n74/n74a11.pdf>
- Taylor C (1989). *Sources of the self*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Taylor, C. (1991). *Language and Society*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Taylor C. (2002) *Understanding the other: a Gadamerian view on conceptual schemes*. In: Malpas J, Arnsward U, Kertshcer J, editors. *Gadamer's century: essays in honor of Hans-Georg Gadamer*. Massachusetts: The MIT Press.