

## Contabilidad dialógica e intangibles: sustento cualitativo del valor patrimonial

Dialogic accounting and intangibles: qualitative support of equity value

Dunia Rosio Castillo

<https://orcid.org/0009-0005-0259-0555>

Universidad Nacional Experimental del Transporte, Venezuela


duniacastillo232@gmail.com

Cita sugerida: Castillo, D. R. (2026). Contabilidad dialógica e intangibles: sustento cualitativo del valor patrimonial. *RedCiencia 360*, 3(1), 93-125. <https://doi.org/10.66231/RedCiencia360.v3i1.40>

Recepción: 08 de abril de 2026

Aceptado: 18 de mayo de 2026

Publicado: 10 de junio de 2026

Copyright: © 2026 Dunia Rosio Castillo; Este es un artículo de acceso abierto distribuido bajo los términos de la licencia de uso y distribución Creative Commons Reconocimiento 4.0 Internacional (CC BY 4.0) 

## Resumen

El artículo tuvo como objetivo desarrollar el constructo teórico del sustento cualitativo como fundamento para una contabilidad dialógica frente al reduccionismo normativo. La investigación se orientó desde un enfoque hermenéutico-interpretativo, con metodología cualitativa, apoyada en Teoría Fundamentada, entrevistas en profundidad, observación no sistemática, revisión documental, comparación constante, muestreo teórico, saturación y uso auxiliar de ATLAS.ti. Los resultados permitieron articular cuatro núcleos categoriales: contabilidad global, intangibles, reconfiguración del marco legal y sexto informe cualitativo dialógico complejo. Se concluye que el valor patrimonial no se agota en la cifra contable, pues también se configura en dimensiones cualitativas como confianza, transparencia, reputación, conocimiento, cultura organizacional, capital humano y relaciones con las relaciones con los grupos de interés. El principal aporte consiste en desplazar la discusión de los intangibles desde su reconocimiento contable hacia su revelación comunicativa, mediante una vía complementaria que permita comunicar, con orden y trazabilidad, dimensiones cualitativas con incidencia patrimonial.

**Palabras clave:** contabilidad dialógica, contabilidad global, intangibles, revelación cualitativa, sustento cualitativo.

## Abstract

This article aimed to develop the theoretical construct of qualitative support as a foundation for dialogic accounting in contrast to normative reductionism. The research was guided by a hermeneutic-interpretive approach, employing a qualitative methodology supported by Grounded Theory, in-depth interviews, non-systematic observation, document review, constant comparison, theoretical sampling, saturation, and the auxiliary use of ATLAS.ti. The results allowed for the articulation of four categorical cores: global accounting, intangibles, reconfiguration of the legal framework, and the sixth complex dialogic qualitative report. It concludes that equity value is not exhausted by the accounting figure, but is also configured in qualitative dimensions such as trust, transparency, reputation, knowledge, organizational culture, human capital, and relationships with stakeholders. The main contribution lies in shifting the discussion of intangibles from their accounting recognition to their communicative disclosure, through a complementary approach that allows for the orderly and traceable communication of qualitative dimensions with an impact on equity.

**Keywords:** dialogic accounting, global accounting, intangibles, qualitative disclosure, qualitative support.

## INTRODUCCIÓN

La dificultad de la contabilidad frente a los intangibles no se reduce a un problema de medición. El asunto es más profundo: remite al modo en que el lenguaje contable decide qué reconoce, qué comunica y qué deja fuera de su campo visible. En las organizaciones contemporáneas, una parte significativa del valor se produce en dimensiones que no siempre ingresan al registro financiero: conocimiento, confianza, reputación, cultura organizacional, innovación, relaciones con grupos de interés, capacidades internas y calidad de los procesos. Son dimensiones menos tangibles, pero no periféricas. Inciden en la permanencia de la entidad, en su legitimidad pública y en la valoración que el entorno hace de ella.

La información financiera conserva una función indispensable: ordena, mide, compara y comunica hechos económicos (Zapata Sánchez, 2021). Sin embargo, cuando su alcance queda restringido a lo monetariamente reconocible, una porción sustantiva de la vida organizacional permanece en los márgenes del informe. La cifra contable expresa un resultado, pero ese resultado no surge en el vacío. Proviene de decisiones, relaciones, saberes acumulados, expectativas, riesgos y formas de gestión que también participan en la construcción del valor patrimonial. En ese punto aparece una tensión que la disciplina no puede seguir tratando como un asunto menor: lo que no se reconoce formalmente puede, aun así, afectar de manera material la comprensión de la entidad.

Esta preocupación dialoga con los modelos de capital intelectual, que han destacado el papel del capital humano, estructural y relacional en la creación de valor organizacional (Sveiby, 1997; Saint-Onge & Armstrong, 2004). También se vincula con la teoría de creación de conocimiento organizacional, desde la cual la interacción entre conocimiento tácito y explícito permite comprender cómo las entidades producen, transforman y comunican saberes relevantes para su continuidad (Nonaka & Takeuchi, 1995). Estas perspectivas no desplazan a la contabilidad financiera; la interpelan. Le recuerdan que el valor no siempre aparece donde la norma puede capturarlo con comodidad, y que la explicación de la riqueza organizacional exige una lectura menos estrecha del hecho contable.

El debate adquiere mayor densidad en las entidades que cotizan en mercados de

valores. En ellas, la valoración patrimonial no depende únicamente de los importes reconocidos en los estados financieros. También intervienen expectativas, credibilidad, transparencia, confianza pública, percepción de riesgo, calidad de la gestión y señales provenientes del entorno. El mercado interpreta más de lo que la contabilidad registra. Por eso, la brecha entre valor contable y valor de mercado no puede entenderse solo como diferencia técnica de cálculo; revela, además, una distancia entre la representación financiera formal y la complejidad efectiva del valor organizacional.

Mattessich (2003) recuerda que las reglas de valoración no son absolutas, aunque la necesidad de valorar constituye una realidad social. Zaa (2001), desde una lectura crítica del fenómeno financiero, advierte que los estados financieros pueden mostrar un equilibrio cuantitativo que oculta relaciones más profundas, dinámicas y caóticas. Esta observación resulta especialmente pertinente cuando se examinan los intangibles generados internamente. Su presencia puede ser decisiva para la continuidad de la entidad, pero su incorporación al lenguaje contable encuentra límites normativos que restringen su reconocimiento y presentación. La exclusión no elimina su valor económico; solo limita su representación contable formal.

El Marco Conceptual para la Información Financiera establece que la información útil debe ser relevante y representar fielmente aquello que pretende representar, con cualidades de mejora como comparabilidad, verificabilidad, oportunidad y comprensibilidad (IASB, 2019). Esta aspiración normativa es central para la disciplina. No obstante, el tratamiento de los activos intangibles deja ver una zona problemática. La NIC 38 condiciona su reconocimiento a criterios como identificabilidad, control y medición fiable del costo, lo que excluye buena parte de los intangibles generados internamente, entre ellos reputación, confianza, capacidades acumuladas, cultura organizacional, sinergias derivadas del capital humano y otros factores que, aunque decisivos, permanecen fuera del informe financiero (IASB, 2004). Aquí se instala el núcleo del problema: una lectura del patrimonio limitada a lo que puede reconocerse, medirse y presentarse bajo reglas formales corre el riesgo de empobrecer la comprensión del valor.

Esta frontera expresa lo que el artículo problematiza como reduccionismo

normativo. No se trata de negar la importancia de la norma ni de debilitar los criterios técnicos que hacen posible la comparabilidad de la información financiera. El punto crítico es otro: cuando la norma se convierte en el horizonte absoluto de lo comunicable, la contabilidad corre el riesgo de confundir lo reconocible con lo relevante. Si la disciplina pretende responder a las formas contemporáneas de creación de riqueza, necesita ampliar su capacidad de comunicación sin renunciar al rigor.

Los debates recientes sobre información corporativa, sostenibilidad y creación de valor refuerzan esta necesidad. El Marco Internacional de Reporte Integrado (revisado en 2021) concibe el informe integrado como una comunicación sobre la manera en que la estrategia, la gobernanza, el desempeño y las perspectivas de una organización conducen a la creación, preservación o erosión de valor en el corto, mediano y largo plazo (IFRS Foundation, 2021). En la misma línea, la NIIF S1 exige revelar información sobre riesgos y oportunidades relacionados con sostenibilidad que sea útil para los usuarios al tomar decisiones sobre provisión de recursos a la entidad (IFRS Foundation, 2023). Estas transformaciones muestran un desplazamiento: el reporte corporativo tiende a superar el dato aislado para explicar conexiones entre recursos, decisiones, contexto y valor. Sin embargo, la literatura también advierte desafíos asociados a la calidad, credibilidad y utilidad del reporte narrativo (Michelon et al., 2022), así como la persistencia de una racionalidad dominada por lo cuantitativo incluso en reportes no financieros (Di Tullio et al., 2021). La contabilidad intenta abrir su lenguaje, pero todavía arrastra la fuerza de una mentalidad centrada casi exclusivamente en el número.

Desde el plano epistemológico, esta discusión exige comprender la contabilidad más allá de una técnica de registro. Carrizo y León (2011) identifican posiciones que oscilan entre la contabilidad como ciencia factual orientada a comprender la realidad, como tecnología social que interviene sobre una parcela de esa realidad, o como técnica vinculada a la teneduría de libros. Bunge (2007) cuestiona la pretensión de cientificidad cuando la disciplina se reduce a un conjunto de procedimientos sin una convención sólida en su cuerpo de conocimiento. Esta tensión invita a recuperar enfoques capaces de integrar complejidad, comunicación y transdisciplinariedad. Morin (1990/2008) permite pensar la

organización como tejido de interacciones, recursividades e incertidumbres; Nicolescu (1996) entiende la transdisciplinariedad como aquello que ocurre entre, a través y más allá de las disciplinas; y Habermas (1991) ofrece una base para comprender la comunicación como búsqueda de entendimiento, validez y legitimidad en la vida social. Estos referentes desplazan la mirada desde una contabilidad centrada únicamente en el registro hacia una contabilidad capaz de interpretar y comunicar sentidos económicos, sociales y organizacionales.

En ese marco se ubica la contabilidad dialógica que aquí se propone. Su propósito no es sustituir el marco normativo ni relativizar la función técnica del reporte financiero. Su apuesta es ampliar la capacidad comunicativa de la disciplina para que intangibles como confianza, transparencia, conocimiento y relaciones organizacionales puedan ser comprendidos como dimensiones con incidencia patrimonial. El problema no consiste en convertir cualquier cualidad en activo contable, sino en construir formas de revelación que permitan hacer visible aquello que participa en la generación de valor y que, por la rigidez de los criterios tradicionales, suele permanecer fuera del informe.

La investigación se desarrolló desde un paradigma hermenéutico-interpretativo, con metodología cualitativa apoyada en elementos cuantitativos, mediante Teoría Fundamentada, entrevistas en profundidad, observación no sistemática, comparación constante, muestreo teórico, saturación y apoyo del software ATLAS.ti. Desde allí emerge una pregunta que organiza el presente artículo: ¿cómo viabilizar un sustento cualitativo de la contabilidad que, sin debilitar el rigor normativo, permita comunicar de manera responsable dimensiones intangibles que inciden en la comprensión del valor patrimonial, particularmente en entidades cotizantes? De forma complementaria, se indaga: ¿qué categorías permiten articular una contabilidad global, los límites del marco legal, la emergencia de intangibles y la necesidad de un dispositivo de revelación cualitativa orientado al entendimiento y la confianza?

En correspondencia con estas preguntas, el propósito de este artículo es desarrollar el constructo teórico del sustento cualitativo como fundamento para una contabilidad dialógica frente al reduccionismo normativo. Para ello, se articulan cuatro núcleos

categoriales derivados de la investigación doctoral: contabilidad global, reconfiguración del marco legal, intangibles y sexto informe cualitativo dialógico complejo. Estos núcleos permiten proponer una lectura ampliada del hecho contable, donde la información financiera conserva su rigor técnico, pero incorpora dimensiones cualitativas necesarias para comprender mejor el valor, fortalecer la transparencia y sostener la confianza de los grupos de interés (stakeholders).

Conviene precisar la delimitación que orienta esta propuesta. El artículo no busca contabilizar intangibles de manera forzada ni sustituir los estados financieros. Su aporte reside en distinguir reconocimiento de revelación: aun cuando ciertos intangibles no cumplan criterios para ser reconocidos como activos, pueden requerir comunicación por su incidencia en riesgo, continuidad, reputación, confianza y legitimidad. En esa zona, el sustento cualitativo aparece como una vía para ampliar la racionalidad comunicativa de la contabilidad: no para debilitar la técnica, sino para evitar que la técnica se convierta en el único lenguaje posible del valor.

El artículo se organiza en cuatro apartados. Primero, se expone el método utilizado para la construcción teórica. Luego, se presentan los resultados asociados a las categorías emergentes. Posteriormente, se discute el alcance del constructo frente a la literatura clásica y reciente sobre contabilidad, intangibles, reporte corporativo y comunicación del valor. Finalmente, se plantean las implicaciones de esta propuesta para la profesión contable, la regulación y futuras investigaciones.

## **METODOLOGÍA**

La investigación se desarrolló desde una orientación hermenéutico-interpretativa, en correspondencia con la naturaleza del fenómeno estudiado: el sustento cualitativo de la contabilidad como posibilidad de comprensión, interpretación y comunicación del valor organizacional. Esta elección parte de reconocer que la realidad contable no se agota en la cifra ni en la norma que la ordena; también se construye en los discursos, prácticas, expectativas y sentidos que los actores atribuyen a los hechos económicos. Gadamer (1975) permite comprender la interpretación como un diálogo entre texto, contexto e intérprete;

Ricoeur (1986) recuerda que el discurso abre horizontes de sentido sobre la acción social; y Vasilachis de Gialdino (2006) sostiene que la investigación cualitativa permite aproximarse al modo en que los sujetos construyen significados en sus propios escenarios. Desde esta base, la contabilidad fue asumida como práctica social, normativa y comunicacional, no solo como técnica de registro.

El abordaje cualitativo resultó pertinente porque el problema de investigación no se orientó a medir variables aisladas, sino a comprender cómo actores vinculados con el campo contable, administrativo y económico interpretan los límites del reporte financiero tradicional frente a los intangibles emergentes. Denzin y Lincoln (2018) conciben la investigación cualitativa como una práctica situada que estudia los fenómenos en sus contextos naturales, atendiendo los significados que las personas les atribuyen. Flick (2018) agrega que la relación entre investigador y campo participa en la producción del conocimiento. En este estudio, esa orientación permitió interpretar tensiones entre reconocimiento normativo, comunicación contable, confianza, transparencia y generación de valor patrimonial.

La investigación se configuró como teórico-empírica, de campo y documental. Fue teórico-empírica porque articuló referentes conceptuales sobre contabilidad, intangibles, comunicación, complejidad y capital intelectual con discursos procedentes de informantes clave. Fue de campo porque incorporó entrevistas y observación no sistemática en espacios profesionales e institucionales vinculados con la contabilidad. Fue documental porque revisó literatura especializada, marcos normativos y antecedentes asociados con valoración patrimonial, reconocimiento contable, intangibilidad y generación de valor. Esta ruta se corresponde con la tesis doctoral de base, en la cual se declara una investigación cualitativa, con apoyo en elementos cuantitativos, fundamentada en Teoría Fundamentada, entrevistas en profundidad, observación no sistemática, revisión documental, muestreo teórico, saturación y apoyo de ATLAS.ti.

La población de referencia estuvo conformada por actores del campo contable, económico y administrativo vinculados con la producción, interpretación, regulación, análisis o uso de información financiera en el contexto venezolano. De manera más concreta,

la población accesible se integró por profesionales y expertos relacionados con colegios de contadores públicos, escuelas de investigación, federaciones profesionales, docentes universitarios, economistas, administradores y especialistas del área contable-administrativa. La unidad de análisis no fueron las instituciones en sí mismas, sino los discursos, percepciones y construcciones de sentido de esos informantes respecto a la contabilidad, los intangibles, la confianza, la transparencia y el valor patrimonial. La tesis doctoral identifica estos perfiles como parte del campo empírico consultado.

La selección de los informantes respondió a un muestreo intencional y teórico. No se buscó representatividad estadística, sino pertinencia interpretativa. En consecuencia, se consideraron sujetos con experiencia profesional, académica o institucional en contabilidad, administración, economía, mercado de valores, información financiera, valoración patrimonial o intangibles. La incorporación progresiva de voces estuvo orientada por la densidad de las categorías emergentes, hasta alcanzar saturación teórica, entendida como el momento en que los nuevos datos dejaron de aportar propiedades sustantivas al constructo en formación.

**Tabla 1**

*Población, informantes y aporte al proceso interpretativo*

Grupo de informantes	Criterio de selección	Aporte al estudio
Contadores públicos y actores gremiales	Experiencia en práctica contable, información financiera y ejercicio profesional	Comprensión de los límites normativos y comunicacionales del reporte financiero
Docentes e investigadores	Trayectoria académica en contabilidad, administración o economía	Fundamentación crítica, teórica y epistemológica del fenómeno
Economistas y administradores	Experiencia en gestión, análisis organizacional o valoración	Lectura del valor desde el mercado, la gestión y la toma de decisiones
Expertos contable-administrativos	Conocimiento especializado sobre entidades, normas, intangibles o información financiera	Contraste y validación del constructo emergente

Las técnicas de producción de información fueron la entrevista en profundidad, la observación no sistemática y la revisión documental. Las entrevistas permitieron acceder al juicio profesional de los informantes sobre los cambios que requiere la contabilidad frente a

la intangibilidad, la confianza y la transparencia. La observación no sistemática complementó esa lectura desde las dinámicas propias del campo profesional. La revisión documental permitió contrastar las categorías emergentes con teorías, modelos de capital intelectual, marcos normativos y literatura especializada.

El método empleado fue la Teoría Fundamentada, por su capacidad para construir categorías desde el diálogo sistemático con los datos. Glaser y Strauss (1967) plantearon este método como vía para generar teoría mediante comparación constante; Strauss y Corbin (1998) desarrollaron procedimientos de codificación abierta, axial y selectiva; y Charmaz (2014) enfatiza que la teoría se construye interpretativamente en la relación entre investigador, participantes y contexto. En esta investigación, dicha lógica permitió pasar de unidades iniciales de significado a una arquitectura categorial integrada por cuatro núcleos: contabilidad global, reconfiguración del marco legal, intangibles y sexto informe cualitativo dialógico complejo.

El procedimiento analítico inició con la organización del corpus empírico y documental. Luego se identificaron unidades de significado relacionadas con límites de la contabilidad financiera, reconocimiento normativo, intangibles, confianza, transparencia, valor patrimonial y comunicación contable. Posteriormente, esas unidades fueron agrupadas en códigos y subcategorías mediante comparación constante. En una fase de mayor abstracción, las subcategorías se integraron en categorías centrales, hasta configurar el constructo teórico del sustento cualitativo de la contabilidad.

**Tabla 2**

*Ruta analítica de la investigación*

Etapa	Acción desarrollada	Producto analítico
Organización del corpus	Revisión, ordenamiento y preparación de entrevistas, notas y documentos	Corpus empírico-documental
Codificación abierta	Identificación de unidades de significado	Códigos iniciales
Codificación axial	Relación entre códigos, propiedades y subcategorías	Subcategorías interpretativas
Codificación selectiva	Integración de categorías centrales	Cuatro núcleos categoriales
Construcción teórica	Articulación de categorías y validación experta	Constructo del sustento cualitativo

ATLAS.ti se utilizó como herramienta de apoyo para ordenar el corpus, gestionar documentos primarios, codificar, elaborar citas, establecer relaciones y visualizar redes categoriales. Su incorporación facilitó la trazabilidad del proceso analítico, aunque la interpretación permaneció bajo responsabilidad de la investigadora. Friese (2019) advierte que los programas de análisis cualitativo asistido por computadora contribuyen a sistematizar el trabajo con los datos, pero no producen comprensión por sí mismos. En este estudio, el software operó como mediación técnica entre datos, códigos, categorías y constructo final, tal como se reporta en la tesis doctoral de base.

El rigor metodológico se sostuvo mediante muestreo teórico, saturación teórica, comparación constante, triangulación de fuentes y revisión por expertos. Lincoln y Guba (1985) proponen los criterios de credibilidad, transferibilidad, dependencia y confirmabilidad para valorar la calidad de la investigación cualitativa. Desde esa orientación, la credibilidad se fortaleció mediante el contraste entre entrevistas, observación y documentos; la transferibilidad, mediante la descripción del contexto y de los perfiles participantes; la dependencia, a través de una ruta analítica organizada; y la confirmabilidad, mediante la trazabilidad entre datos, códigos, categorías y constructo. Tracy (2010) complementa esta exigencia al señalar que la investigación cualitativa rigurosa debe mostrar coherencia, riqueza interpretativa, transparencia y relevancia.

La investigación atendió consideraciones éticas vinculadas con la participación voluntaria, el consentimiento informado, el resguardo de la identidad de los informantes, la confidencialidad de los registros y el uso académico de la información. Las entrevistas y documentos derivados del trabajo de campo fueron tratados con prudencia, evitando atribuciones personales que pudieran comprometer a los participantes o a sus instituciones. Cuando fue necesario referir opiniones o aportes, se preservó el anonimato mediante denominaciones generales o códigos de identificación. Esta orientación ética formó parte del carácter dialógico del estudio: escuchar, interpretar y comunicar sin desproteger a quienes hicieron posible la construcción del conocimiento.

Conviene precisar, finalmente, que los resultados no persiguen generalización estadística. Su alcance se ubica en la transferencia analítica y teórica del constructo, situado

en el contexto venezolano y especialmente orientado a entidades cotizantes. Esta delimitación no reduce su valor; define su campo de pertinencia. El sustento cualitativo de la contabilidad se plantea como una propuesta interpretativa que requiere futuras aplicaciones, contrastes y desarrollos operativos, particularmente en torno a la estructura del sexto informe cualitativo dialógico complejo, sus criterios de materialidad, mecanismos de validación y posibilidades de aseguramiento.

## RESULTADOS

El análisis permitió reconocer que la dificultad de la contabilidad frente a los intangibles no se ubica únicamente en su medición, sino en la forma como el lenguaje contable comunica el valor. Los estados financieros tradicionales hacen visible una parte de la realidad patrimonial, pero dejan en los márgenes dimensiones cualitativas que inciden en la continuidad, legitimidad, confianza y valoración social de la entidad.

Desde esta lectura, el sustento cualitativo emergió como una exigencia epistemológica y comunicacional de la disciplina contable. Su sentido no está en sustituir la información financiera convencional ni en forzar el reconocimiento de todo intangible como activo, sino en ampliar las formas de revelación para explicar aquello que participa en la generación, preservación o deterioro del valor organizacional.

La comparación constante entre discursos, observaciones y documentos permitió integrar los hallazgos en cuatro núcleos categoriales: contabilidad global, intangibles, reconfiguración del marco legal y sexto informe cualitativo dialógico complejo (ver tabla 3). Estas categorías no operan como unidades aisladas; conforman una arquitectura relacional que sostiene el constructo teórico del sustento cualitativo de la contabilidad.

**Tabla 3**

*Categorías emergentes del constructo teórico del sustento cualitativo de la contabilidad*

Núcleo categorial	Subcategorías asociadas	Sentido dentro del constructo	Aporte a la comprensión del valor
Contabilidad global	Visión sistémica, comunicación contable, integración disciplinar,	Funciona como eje articulador del constructo	Permite comprender el valor como resultado de relaciones financieras, sociales, jurídicas,

	lectura transdisciplinaria del hecho económico		administrativas y comunicacionales
Intangibles	Confianza, transparencia, reputación, capital humano, conocimiento, cultura organizacional, innovación, relaciones con stakeholders	Constituyen el contenido sustantivo del sustento cualitativo	Muestran que el valor organizacional se genera también en dimensiones no siempre reconocibles contablemente
Reconfiguración del marco legal	Límites del reconocimiento, revelación cualitativa, criterios normativos, materialidad, representación fiel	Opera como condición de legitimidad y orden para comunicar lo cualitativo	Distingue entre reconocer contablemente y revelar información relevante para la toma de decisiones
Sexto informe cualitativo dialógico complejo	Narrativa estructurada, trazabilidad, diálogo con stakeholders, confianza, transparencia, comunicación del valor	Se presenta como dispositivo comunicacional complementario	Ofrece una vía para ordenar y comunicar intangibles con incidencia patrimonial sin sustituir los estados financieros

La Figura 1 sintetiza las relaciones fundamentales del constructo. En ella, la contabilidad global ocupa el lugar de núcleo articulador, al proporcionar la perspectiva sistémica desde la cual el fenómeno contable se entiende como una red de relaciones económicas, sociales, jurídicas y comunicacionales. A partir de esa comprensión, los intangibles se presentan como dimensiones generadoras de valor que requieren nuevas formas de representación. La reconfiguración del marco legal aparece como condición para ampliar los límites de reconocimiento y revelación, mientras que el sexto informe cualitativo dialógico complejo se propone como mecanismo comunicacional para integrar dichas dimensiones en beneficio de las personas interesadas.

**Figura 1**

*Relaciones que estructuran el constructo*



Así, el constructo teórico del sustento cualitativo se entiende como una propuesta para ampliar la racionalidad comunicativa de la contabilidad. Su propósito no es desplazar la información financiera convencional ni debilitar los criterios de medición, comparabilidad y verificabilidad. Lo que plantea es una ampliación de la mirada patrimonial mediante categorías cualitativas capaces de explicar procesos, relaciones y condiciones que inciden en la toma de decisiones. Desde esta perspectiva, la contabilidad dialógica comunica aquello que da sentido al registro y permite comprender con mayor amplitud la realidad económica de la entidad.

El resultado central de esta fase puede formularse de manera directa: el valor organizacional no se agota en la cifra. Se construye en la interacción entre recursos, sujetos, normas, lenguaje, confianza y entorno. Cuando la contabilidad reconoce esa interacción, deja de limitarse al cumplimiento formal y se aproxima a una interpretación más responsable de los hechos económicos. Allí se ubica el aporte del sustento cualitativo: no en negar la medición, sino en evitar que la medición se convierta en el único lenguaje posible del valor.

Esta organización categorial permite comprender que el valor organizacional no se agota en la cifra. Se produce en una trama donde interactúan recursos, sujetos, normas, procesos, expectativas, confianza y entorno. Por ello, el resultado central del estudio no consiste en negar la medición contable, sino en señalar que la medición requiere ser acompañada por formas de comunicación cualitativa capaces de dar sentido a los hechos económicos que la cifra expresa parcialmente.

Desde esta lectura, el constructo teórico del sustento cualitativo no busca reemplazar la información financiera convencional ni debilitar los criterios de medición y comparabilidad. Su aporte está en otro lugar: ampliar la representación patrimonial mediante categorías cualitativas capaces de explicar procesos, relaciones y condiciones que influyen en la toma de decisiones. La contabilidad dialógica, en este sentido, no se limita a registrar hechos económicos; procura comunicar aquello que les da espesor, contexto y significado dentro de la realidad organizacional.

El hallazgo central de esta fase puede formularse con claridad: el valor

organizacional no se agota en la cifra. Se construye en la interacción entre recursos, sujetos, normas, lenguaje, confianza y entorno. Reconocer esa interacción abre paso a una contabilidad menos atada al cumplimiento formal y más comprometida con la interpretación responsable de los hechos económicos.

### **Contabilidad global: comprensión sistémica del valor organizacional**

La contabilidad global se ubicó como eje articulador del constructo porque permitió leer el valor organizacional más allá de una secuencia fragmentada de hechos económicos. La información financiera comunica una parte del fenómeno patrimonial, pero no agota los procesos que lo producen. Detrás de cada cifra intervienen decisiones gerenciales, capacidades humanas, marcos legales, relaciones sociales, condiciones del entorno y formas de gestión que inciden en la manera como la entidad crea, conserva o deteriora valor.

En este artículo, la noción de contabilidad global no se entiende en sentido geográfico ni como simple referencia a estándares internacionales. Su alcance es distinto: alude a una contabilidad capaz de integrar diversas miradas sobre el valor. Desde esta lectura, el hecho contable no se reduce al registro, la medición o la presentación normativa; se comprende como una trama de relaciones financieras, administrativas, jurídicas, sociales y comunicacionales. La cifra conserva su importancia, pero necesita contexto para ser comprendida en su sentido pleno.

Esta categoría responde a una limitación frecuente en la práctica contable: la separación excesiva entre áreas que, en la realidad organizacional, actúan de manera interdependiente. Cuando la contabilidad financiera, la contabilidad de gestión, la contabilidad social, la contabilidad fiscal o la contabilidad gerencial se interpretan como compartimentos cerrados, la comprensión del valor queda empobrecida. Cada especialidad muestra una parte del fenómeno, pero el valor se produce en la relación entre esas partes. Allí la contabilidad global ofrece una mirada más amplia: conecta cifras, procesos, decisiones, actores y efectos sociales.

Desde el pensamiento complejo, esta lectura resulta coherente con la comprensión de la realidad como tejido de interacciones, recursividades e incertidumbres. En el campo

contable, ello supone reconocer que una cifra financiera no es un dato aislado. Es una expresión condensada de relaciones previas: decisiones humanas, condiciones normativas, prácticas institucionales, expectativas de mercado y dinámicas internas de la organización. La cuenta comunica, pero no explica por sí sola todo aquello que sostiene su aparición en el informe.

Por esa razón, la contabilidad global se vincula directamente con el sustento cualitativo. Ofrece el marco desde el cual los intangibles pueden dejar de ser vistos como elementos periféricos y comenzar a interpretarse como dimensiones constitutivas del valor. Confianza, transparencia, reputación, conocimiento y capital relacional no operan por fuera de la realidad patrimonial; participan en ella, aunque no siempre encuentren un lugar claro en los estados financieros tradicionales.

Dentro del constructo, la contabilidad global cumple una función de enlace. Desde ella se ordena la relación entre los intangibles, la reconfiguración del marco legal y el sexto informe cualitativo dialógico complejo. Su aporte no está en añadir otra capa descriptiva al informe contable, sino en abrir una comprensión más completa de la información financiera: el dato conserva su importancia, pero se lee junto con los procesos y significados que lo hacen posible.

### **Intangibles y generación de valor emergente**

La categoría intangible surgió como una de las tensiones centrales del constructo. Su relevancia no proviene únicamente de las dificultades asociadas a su medición o reconocimiento, sino de la distancia que existe entre su incidencia efectiva en la generación de valor y las posibilidades de representación que ofrece la contabilidad financiera tradicional. Esta tensión atraviesa buena parte de la discusión contemporánea sobre información corporativa, especialmente en organizaciones cuya capacidad de creación de valor depende cada vez más del conocimiento, la innovación, las relaciones estratégicas, la confianza y otros recursos que no siempre encuentran una traducción directa en los estados financieros.

Los hallazgos permitieron reconocer que los intangibles son comprendidos como

factores que participan activamente en la configuración del valor organizacional, aun cuando una parte significativa de ellos permanezca fuera de los criterios de reconocimiento establecidos por la normativa contable. En consecuencia, la discusión no se concentra exclusivamente en determinar si tales elementos pueden o no ser incorporados como activos, sino en comprender cómo influyen en la interpretación que los distintos grupos de interés realizan sobre la organización, su desempeño y sus perspectivas futuras.

Desde esta perspectiva, confianza, transparencia, reputación, conocimiento, capital humano, cultura organizacional y capital relacional dejaron de aparecer como elementos periféricos para convertirse en dimensiones constitutivas del fenómeno patrimonial. No se trata únicamente de atributos deseables para la gestión. Su presencia o deterioro produce efectos que terminan expresándose en la capacidad de la entidad para atraer inversiones, sostener relaciones de largo plazo, generar legitimidad o enfrentar escenarios de incertidumbre. El valor que representan no siempre es visible en el informe financiero, pero ello no disminuye su influencia sobre la realidad económica de la organización.

Esta situación revela una paradoja que atraviesa el campo contable contemporáneo. Mientras las organizaciones dependen cada vez más de recursos intangibles para sostener ventajas competitivas y construir legitimidad, los mecanismos tradicionales de reconocimiento continúan privilegiando elementos susceptibles de identificación, control y medición confiable. Como consecuencia, parte importante del valor organizacional permanece en una zona de escasa visibilidad contable. No porque carezca de relevancia económica, sino porque los marcos vigentes fueron concebidos para responder a exigencias de representación distintas a las que hoy plantea una economía intensiva en conocimiento.

La categoría también permitió advertir que el problema no puede resolverse únicamente mediante la ampliación de criterios de medición. La búsqueda de métodos cada vez más sofisticados para valorar intangibles no elimina la necesidad de comprender su significado dentro de la dinámica organizacional. El desafío se desplaza hacia la construcción de formas de comunicación capaces de contextualizar esos elementos y explicar cómo participan en la generación, preservación o deterioro del valor. En este punto, la discusión deja de ser exclusivamente técnica y adquiere una dimensión comunicacional.

Por ello, los intangibles ocupan un lugar estratégico dentro del sustento cualitativo de la contabilidad. Constituyen el contenido sustantivo que justifica la necesidad de ampliar las formas de revelación y, al mismo tiempo, evidencian los límites de una racionalidad centrada exclusivamente en lo reconocible. Desde la lógica del constructo, los intangibles no representan una categoría aislada. Su comprensión se articula con la contabilidad global, exige una reflexión sobre el alcance del marco legal vigente y encuentra en el sexto informe cualitativo dialógico complejo una posible vía para hacer visible aquello que participa en la construcción del valor organizacional sin quedar necesariamente reflejado en la cifra contable.

En este punto se incorpora la Tabla 4, orientada a sintetizar los intangibles emergentes y su contribución a la generación de valor organizacional. Su ubicación después del desarrollo conceptual permite que funcione como cierre analítico de la categoría, no como un simple listado descriptivo.

**Tabla 4**

*Intangibles emergentes y su contribución a la generación de valor organizacional*

Intangible emergente	Manifestación organizacional	Contribución al valor
Confianza	Credibilidad institucional y seguridad percibida por los usuarios	Reduce incertidumbre y fortalece relaciones sostenibles con stakeholders
Transparencia	Claridad, apertura y consistencia de la información comunicada	Incrementa legitimidad y mejora la toma de decisiones
Capital humano	Competencias, experiencia, juicio profesional y conocimiento acumulado	Favorece innovación, adaptación y continuidad operativa
Reputación	Percepción externa construida a partir del comportamiento institucional	Influye en la valoración organizacional y en la confianza del mercado
Capital relacional	Redes, vínculos estratégicos y relación con stakeholders	Facilita oportunidades, cooperación y permanencia en el entorno
Cultura organizacional	Valores, prácticas compartidas y formas de interacción interna	Sostiene coherencia institucional y capacidad de respuesta
Innovación	Transformación de conocimiento en procesos, productos o servicios	Genera diferenciación, competitividad y proyección futura

**Fuente:** Elaboración propia a partir de la teoría emergente del estudio y de los aportes de Castillo (2022), Sveiby (1997), Saint-Onge y Armstrong (2004), y Nonaka y Takeuchi (1995).

La Tabla 4 muestra que los intangibles identificados no se presentan como atributos aislados, sino como dimensiones articuladas que intervienen en la creación de valor. Su importancia radica en que permiten comprender la organización desde aquello que sostiene sus cifras y que, muchas veces, no queda suficientemente visible en el reporte financiero tradicional. De esta manera, la categoría de intangibles prepara el tránsito hacia la discusión normativa, porque evidencia que la contabilidad necesita comunicar dimensiones relevantes aun cuando no todas puedan reconocerse bajo los criterios convencionales de activo.

### **Reconfiguración del marco legal y límites del reconocimiento contable**

La reconfiguración del marco legal ocupa un lugar decisivo dentro del constructo porque muestra que la comunicación del valor no depende solo del juicio profesional del contador ni de la capacidad técnica de la entidad para producir información. Depende también —y de manera profunda— del marco normativo que define qué puede reconocerse, medirse, revelarse y legitimarse como información contable. Allí se instala una tensión de fondo: la contabilidad necesita dar cuenta de dimensiones cualitativas con incidencia patrimonial, pero muchas de ellas quedan fuera de los criterios tradicionales de reconocimiento.

La norma cumple una función necesaria. Ordena la práctica contable, sostiene la comparabilidad, orienta la medición y protege la confianza pública en la información financiera. El problema aparece cuando ese marco se convierte en el único horizonte posible para comunicar el valor. En ese caso, la realidad patrimonial queda reducida a lo que puede registrarse bajo condiciones estrictas de identificabilidad, control y medición fiable. La tensión se vuelve especialmente visible en el tratamiento de los activos intangibles, pues la NIC 38 establece requisitos de reconocimiento que dejan por fuera buena parte de los intangibles generados internamente, aunque estos incidan en la reputación, la confianza, el conocimiento acumulado y la valoración de la entidad (IASB, 2004).

Desde el sustento cualitativo, la discusión no consiste en negar la pertinencia de la norma. El punto está en reconocer sus límites comunicacionales. Una entidad puede cumplir

formalmente con el marco financiero aplicable y, aun así, no explicar los procesos cualitativos que sostienen su valor. La tesis doctoral de base plantea que la contabilidad debe comunicar información fiel, relevante y transparente, incorporando características cualitativas generadas durante el ejercicio financiero y vinculadas con intangibles que inciden en el patrimonio institucional (Castillo, 2022). Esa exigencia no elimina la norma; la obliga a dialogar con una realidad organizacional más compleja.

La reconfiguración del marco legal debe entenderse, entonces, como una ampliación de las posibilidades de revelación, no como ruptura con la normatividad contable. La regulación proporciona estabilidad, pero las organizaciones contemporáneas producen valor en zonas que no siempre encajan en las formas tradicionales de reconocimiento. Confianza, transparencia, capital relacional, competencias del talento humano, reputación, cultura organizacional e innovación pueden no cumplir plenamente con los criterios para ser reconocidos como activos, pero participan en la creación, preservación o deterioro del valor.

Esta categoría permite distinguir dos planos que a menudo se confunden: reconocimiento y revelación cualitativa. El reconocimiento implica incorporar una partida en los estados financieros bajo criterios normativos específicos. La revelación cualitativa, en cambio, permite comunicar información relevante para comprender la situación de la entidad, aun cuando esa información no se traduzca directamente en una cifra reconocida como activo. Esta diferencia es clave para el constructo: evita forzar los intangibles hacia una contabilización inadecuada y, al mismo tiempo, impide que permanezcan invisibles para los usuarios de la información financiera.

En las entidades cotizantes, esta tensión adquiere mayor alcance. Los grupos de interés no interpretan el valor únicamente a partir de saldos contables. También consideran señales de confianza, calidad de gestión, transparencia institucional, reputación y capacidad de adaptación. Por eso, el marco legal y normativo requiere abrirse a formas de reporte que hagan visibles estas dimensiones sin sacrificar comparabilidad, verificabilidad ni representación fiel. La reconfiguración propuesta apunta a ese equilibrio: preservar la rigurosidad técnica de la información financiera y, al mismo tiempo, crear canales

responsables para comunicar el valor cualitativo.

Desde una perspectiva epistemológica, esta categoría cuestiona el reduccionismo normativo porque muestra que lo contable no se agota en lo reconocible. El valor patrimonial se configura en una trama donde interactúan sujetos, normas, procesos, expectativas y relaciones. Si la contabilidad se limita a registrar aquello que cumple los criterios formales de activo, corre el riesgo de presentar una realidad parcial. Si amplía sus mecanismos de revelación, en cambio, puede ofrecer una comprensión más completa del desempeño organizacional y de las condiciones que sostienen la continuidad de la entidad.

La reconfiguración del marco legal funciona como puente entre la categoría de intangibles y la propuesta del sexto informe cualitativo dialógico complejo. Los intangibles señalan qué dimensiones requieren ser comunicadas. El marco legal define las condiciones de legitimidad, trazabilidad y orden que esa comunicación necesita. El sexto informe ofrece el espacio para articularla. La relación entre estas categorías permite sostener que el constructo no propone una contabilidad sin norma, sino una contabilidad capaz de reconocer sus propios límites y responder a nuevas exigencias de información.

El resultado de esta categoría puede expresarse con una idea central: la contabilidad debe preservar el rigor normativo, pero necesita ampliar su horizonte de revelación para comunicar dimensiones cualitativas con incidencia patrimonial. La reconfiguración del marco legal aparece, así como condición de posibilidad para una contabilidad dialógica, capaz de aceptar que el valor no siempre se registra, pero sí puede explicarse, interpretarse y comunicarse con responsabilidad.

### **Sexto informe cualitativo dialógico complejo**

La integración de las categorías anteriores condujo a la configuración del sexto informe cualitativo dialógico complejo como una expresión comunicacional del sustento cualitativo de la contabilidad. Su emergencia no respondió a la intención de crear un nuevo estado financiero ni de imponer una forma paralela de reconocimiento patrimonial. Surge, más bien, de la necesidad de abrir un espacio de revelación capaz de hacer visible aquello que participa en la construcción del valor organizacional y que, por los límites propios del

reconocimiento contable, permanece fuera de los estados financieros tradicionales.

Desde esta perspectiva, el sexto informe no se entiende como sustituto de la información financiera convencional. Su sentido se ubica en otro lugar: complementar la cifra mediante una narrativa estructurada, trazable y orientada al entendimiento. Los estados financieros informan sobre saldos, resultados y posiciones; sin embargo, no siempre explican las condiciones cualitativas que sostienen esos resultados. Allí aparecen dimensiones como confianza, transparencia, reputación, conocimiento acumulado, cultura organizacional, vínculos con los stakeholders, calidad de la gestión y capacidad de innovación.

El carácter dialógico del informe se fundamenta en que la comunicación contable no puede ser comprendida como una emisión unilateral de datos. Informar implica también crear condiciones de comprensión entre la entidad y sus grupos de interés. Desde la acción comunicativa, Habermas permite situar la comunicación en el terreno del entendimiento, la validez y la legitimidad. Trasladado al campo contable, esto supone que la información debe ser comprensible, pertinente y capaz de sostener confianza pública, especialmente cuando se refiere a dimensiones cualitativas que inciden en la interpretación del valor.

La dimensión compleja del informe responde a la naturaleza del fenómeno que pretende revelar. El valor organizacional no se produce de forma lineal ni descansa únicamente en partidas reconocidas. Se forma en una red de relaciones entre sujetos, normas, procesos, saberes, tecnologías, expectativas y entorno. Morin permite comprender esta realidad como tejido de interacciones, recursividades e incertidumbres. En ese marco, el sexto informe no puede reducirse a una enumeración de atributos positivos; requiere ordenar relaciones, explicar procesos y vincular los intangibles con efectos sobre continuidad, riesgo, legitimidad, transparencia y generación de valor.

En este punto, la propuesta también dialoga con una comprensión sistémica de la comunicación. Luhmann (1984) permite observar que los sistemas sociales se sostienen en procesos comunicativos que seleccionan, organizan y producen sentido. Desde esa lectura, la contabilidad no solo registra hechos económicos; selecciona qué comunica, cómo lo comunica y en qué condiciones vuelve inteligible la realidad patrimonial. El sexto informe

adquiere relevancia precisamente porque amplía ese campo de selección, incorporando dimensiones que no siempre alcanzan reconocimiento contable, pero que sí inciden en la forma como los usuarios interpretan la entidad.

Esta propuesta no desconoce los avances del reporte integrado, la información sobre sostenibilidad ni otras formas contemporáneas de divulgación corporativa. Su aporte se sitúa en la articulación específica entre intangibles, sustento cualitativo y valor patrimonial. Mientras los estados financieros conservan el rigor de la medición y los reportes corporativos amplían la mirada hacia estrategia, gobernanza, riesgos y sostenibilidad, el sexto informe cualitativo dialógico complejo se plantea como un espacio complementario para ordenar la información cualitativa que explica cómo se crea, preserva o deteriora valor desde dimensiones no siempre monetizables.

De esta manera, el sexto informe se constituye en el punto de convergencia del constructo. La contabilidad global aporta la mirada sistémica; los intangibles ofrecen el contenido sustantivo; la reconfiguración del marco legal abre la posibilidad de distinguir reconocimiento y revelación; y el sexto informe organiza esas dimensiones en una forma comunicacional orientada a la transparencia y la confianza. Su valor no está en añadir información dispersa al reporte financiero, sino en permitir que lo cualitativo deje de permanecer invisible y pueda ser comunicado con orden, sentido y responsabilidad frente a los usuarios de la información contable.

### **Integración relacional del constructo teórico**

La integración relacional del constructo permite comprender que las categorías emergentes no funcionan como unidades separadas, ni como componentes agregados de manera sucesiva. Forman una arquitectura teórica articulada, en la que cada categoría cumple una función específica y, al mismo tiempo, adquiere sentido en relación con las demás. La contabilidad global ocupa el lugar de eje integrador porque ofrece una comprensión sistémica del valor organizacional. Desde esta categoría, el hecho contable se interpreta como una trama donde convergen recursos financieros, decisiones gerenciales, normas, sujetos, procesos, confianza y entorno. El valor, entonces, deja de leerse únicamente

como cifra y comienza a entenderse como resultado de relaciones.

Los intangibles constituyen el contenido sustantivo del constructo. En ellos se concentran las dimensiones cualitativas que requieren ser comunicadas por su incidencia en la generación, preservación o deterioro del valor patrimonial. La confianza, la transparencia, la reputación, el conocimiento, el capital humano y el capital relacional no aparecen como elementos periféricos ni como atributos decorativos del informe. Operan como condiciones que sostienen la legitimidad, la continuidad y la capacidad de respuesta de la entidad. Su relevancia se encuentra tanto en lo que producen dentro de la organización como en la manera en que son percibidos por los grupos de interés.

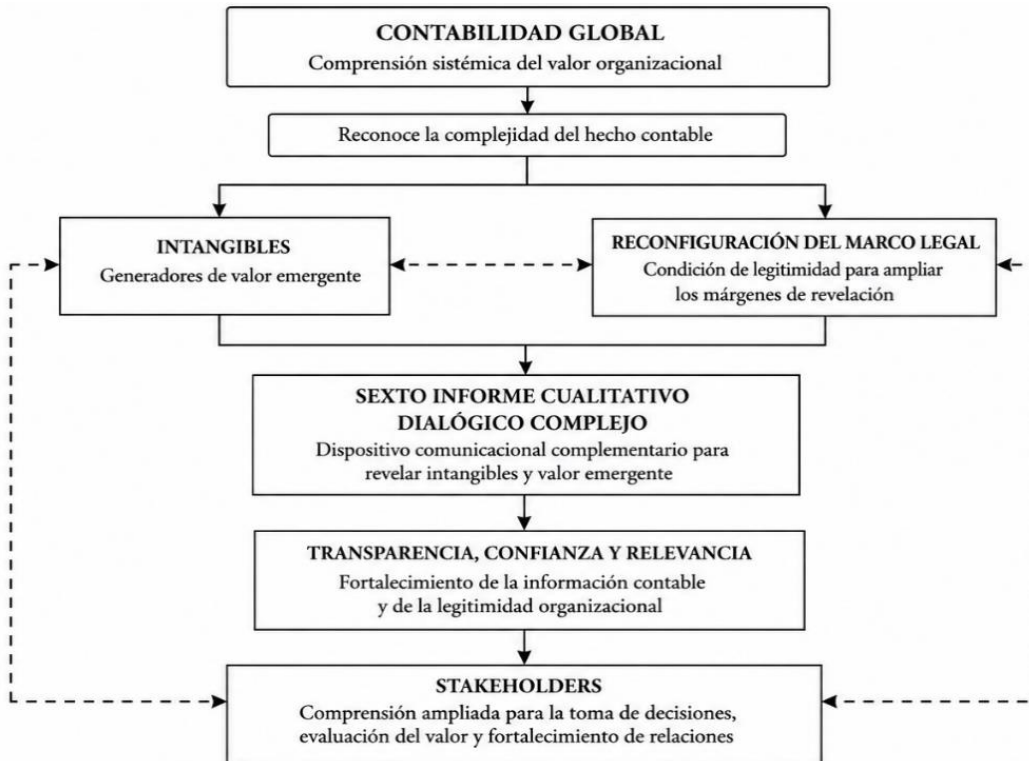
La reconfiguración del marco legal introduce la condición de posibilidad para que esos intangibles puedan comunicarse de forma legítima, ordenada y trazable. Esta categoría no propone sustituir la norma ni relativizar los criterios técnicos de la contabilidad financiera. Su sentido es más preciso: ampliar los márgenes de revelación cuando la información cualitativa resulta necesaria para comprender el valor. De este modo, el constructo no debilita el reporte financiero convencional, sino que abre una vía complementaria para interpretar aquello que la norma no siempre alcanza a representar.

El sexto informe cualitativo dialógico complejo aparece como el dispositivo comunicacional que articula las categorías anteriores. La contabilidad global proporciona la mirada sistémica; los intangibles ofrecen el contenido cualitativo que debe ser comunicado; la reconfiguración normativa aporta el marco de legitimidad; y el sexto informe abre el espacio de expresión. Esta relación permite pasar de la simple identificación de intangibles a su comunicación responsable, orientada a fortalecer la transparencia, la confianza y la relevancia de la información contable.

La Figura 2 sintetiza esta integración relacional y muestra el modo en que las categorías se enlazan dentro del constructo teórico del sustento cualitativo de la contabilidad.

**Figura 2**

*Integración relacional del constructo teórico del sustento cualitativo de la contabilidad*



La Figura 2 permite observar que el constructo avanza desde una comprensión global del hecho contable hacia una comunicación ampliada del valor organizacional. Este recorrido no debe entenderse como una secuencia lineal y cerrada. Los intangibles, el marco legal y el informe cualitativo se retroalimentan de manera constante, porque el valor se configura en una red de relaciones, no en una cadena rígida de causas. La transparencia y la confianza aparecen como resultados esperados, pero también como condiciones que fortalecen el vínculo entre la entidad y sus grupos de interés.

En conjunto, la integración relacional del constructo muestra que el sustento cualitativo no es un añadido narrativo al reporte financiero. Es una forma de ampliar la racionalidad comunicativa de la contabilidad. La cifra conserva su importancia técnica, pero se interpreta junto con los procesos, relaciones y condiciones que le dan sentido. Desde esta perspectiva, la contabilidad dialógica permite comprender el valor organizacional con

mayor profundidad, al reconocer que aquello que no siempre puede registrarse como activo puede, sin embargo, ser explicado, revelado y comunicado con responsabilidad.

## DISCUSIÓN

Los resultados permiten sostener que el sustento cualitativo de la contabilidad no aparece como una alternativa frente a la información financiera, ni como desplazamiento de los criterios técnicos que hacen posible la medición, la comparabilidad y la representación fiel. Su lugar se ubica en la ampliación de la capacidad comunicativa de la disciplina allí donde la cifra, por sí sola, no alcanza a explicar la complejidad del valor organizacional. Esta tensión ya se advierte en el Marco Conceptual, cuando señala que la información financiera debe ser relevante y representar fielmente aquello que pretende representar (IASB, 2019), pero también se hace visible en los límites de la NIC 38, al excluir gran parte de los intangibles generados internamente por no cumplir condiciones de identificabilidad, control y medición fiable (IASB, 2004).

Desde esta lectura, el problema de los intangibles no se reduce a su medición. Remite al modo en que la contabilidad decide qué vuelve visible, qué conserva en los márgenes y en qué condiciones comunica aquello que participa en la valoración patrimonial. Mattessich (2003) recuerda que las reglas de valoración no son absolutas, aun cuando la necesidad de valorar constituya una realidad social. Zaa (2001), por su parte, advierte que los estados financieros pueden mostrar un equilibrio cuantitativo que no siempre revela la complejidad del fenómeno financiero. Estos planteamientos permiten comprender que la cifra contable expresa una parte del valor, pero no siempre comunica los procesos, relaciones y condiciones que lo hacen posible.

En este punto, el constructo propuesto desplaza la pregunta clásica por la medición total de los intangibles hacia una cuestión más amplia: cómo comunicar responsablemente aquello que incide en el valor cuando no puede incorporarse a los estados financieros como partida reconocida. La distinción entre reconocimiento y revelación resulta decisiva. Reconocer implica incorporar un elemento bajo criterios normativos específicos; revelar supone ofrecer información relevante, ordenada y comprensible para interpretar mejor la

situación de la entidad. Allí se ubica el aporte del sustento cualitativo: evita tanto la contabilización forzada de lo intangible como su silenciamiento dentro del informe.

La contabilidad global permitió comprender esta tensión desde una mirada sistémica. El valor no aparece como resultado aislado de una transacción, sino como efecto de relaciones entre recursos, sujetos, normas, procesos, expectativas y entorno. Esta lectura dialoga con Morin (1990/2008), al comprender la organización como tejido de interacciones, recursividades e incertidumbres. También se relaciona con Habermas (1991), porque la información contable no solo transmite datos; busca producir entendimiento, validez y legitimidad frente a quienes la utilizan. Desde Luhmann (1984), además, puede entenderse la contabilidad como sistema comunicativo que selecciona, organiza y transmite sentido dentro de una realidad social compleja.

Los intangibles, en consecuencia, adquieren una función decisiva dentro del constructo. Confianza, transparencia, reputación, conocimiento, capital humano, cultura organizacional e innovación no son elementos ornamentales del discurso gerencial. Constituyen condiciones que participan en la generación, preservación o deterioro del valor. Esta interpretación coincide con Sveiby (1997), quien reconoce la relevancia de los activos basados en conocimiento; con Saint-Onge y Armstrong (2004), al destacar la articulación entre capital humano, estructural y relacional; y con Nonaka y Takeuchi (1995), para quienes el conocimiento organizacional se produce dinámicamente mediante la interacción entre saberes tácitos y explícitos. El presente estudio retoma esa preocupación, pero la desplaza hacia el problema contable de su comunicación: no basta con reconocer que los intangibles existen; es necesario construir formas responsables de revelación sobre su incidencia patrimonial.

La propuesta del sexto informe cualitativo dialógico complejo se ubica precisamente en esa frontera. Su aporte no consiste en duplicar el reporte integrado, los informes de sostenibilidad ni las narrativas corporativas existentes. El Marco Internacional de Reporte Integrado enfatiza cómo la estrategia, la gobernanza, el desempeño y las perspectivas conducen a la creación, preservación o erosión de valor (IFRS Foundation, 2021). La NIIF S1, por su parte, orienta la revelación de riesgos y oportunidades relacionados con

sostenibilidad que resultan útiles para los usuarios de informes financieros de propósito general (IFRS Foundation, 2023). Sin embargo, la literatura reciente advierte que el reporte narrativo enfrenta desafíos de calidad, credibilidad y utilidad (Michelon et al., 2022), y que incluso los reportes no financieros pueden mantener una racionalidad dominada por lo cuantitativo (Di Tullio et al., 2021).

En ese contexto, el sexto informe cualitativo dialógico complejo se plantea como una mediación contable cualitativa entre la información financiera reconocida y los factores intangibles que ayudan a explicar su sentido. Su especificidad está en ordenar aquello que suele aparecer disperso: confianza, transparencia, reputación, capacidades internas, relaciones organizacionales y efectos cualitativos sobre la comprensión del patrimonio. No reemplaza los marcos existentes; los complementa desde una preocupación específica: hacer visible la dimensión cualitativa del valor patrimonial cuando esta no encuentra lugar suficiente en los estados financieros.

No obstante, la propuesta enfrenta un riesgo que debe asumirse con claridad. La revelación cualitativa puede convertirse en discurso promocional si no se acompaña de criterios de trazabilidad, materialidad, consistencia y posibilidad de verificación. Comunicar intangibles no significa elaborar declaraciones favorables sobre la entidad. Exige vincular las dimensiones cualitativas con procesos observables, decisiones institucionales, riesgos, oportunidades y efectos sobre la generación de valor. Sin ese cuidado, el sexto informe perdería fuerza académica y utilidad profesional.

Por ello, la reconfiguración del marco legal no debe entenderse como flexibilización indiscriminada de la norma. Su sentido es abrir espacios de revelación complementaria, manteniendo la diferencia entre lo que puede reconocerse contablemente y lo que debe comunicarse por su relevancia para los usuarios. La norma conserva su función de orden, comparabilidad y protección de la confianza pública; pero la contabilidad, frente a las organizaciones contemporáneas, necesita reconocer que el valor se expresa también en dimensiones que la medición financiera no siempre captura.

Las salvaguardas de esta propuesta se ubican en cuatro planos. Primero, la materialidad cualitativa, entendida como la capacidad de una dimensión intangible para

modificar la comprensión del valor, el riesgo o la continuidad de la entidad. Segundo, la trazabilidad, mediante la relación explícita entre afirmaciones cualitativas, procesos organizacionales y evidencias documentables. Tercero, la consistencia temporal, para evitar revelaciones aisladas o selectivas que impidan observar evolución, deterioro o permanencia de los intangibles. Cuarto, el aseguramiento o revisión externa, como posibilidad futura para fortalecer credibilidad y reducir el sesgo narrativo de la administración.

En términos teóricos, el artículo aporta una arquitectura categorial que articula contabilidad global, intangibles, reconfiguración normativa y sexto informe cualitativo dialógico complejo. En términos metodológicos, muestra cómo una lectura hermenéutico-interpretativa y fundamentada en categorías emergentes permite comprender la contabilidad como práctica social y comunicacional. En términos prácticos, ofrece una vía para que entidades cotizantes comuniquen con mayor responsabilidad aquellas condiciones cualitativas que influyen en la confianza de los grupos de interés y en la interpretación del valor patrimonial.

Con todo, el constructo requiere desarrollos posteriores. Será necesario avanzar en la estructura operativa del sexto informe, sus criterios de materialidad cualitativa, mecanismos de aseguramiento, indicadores narrativos, formas de validación y posibilidades de aplicación en distintos contextos regulatorios. Esta limitación no debilita la propuesta; delimita su alcance. El artículo no entrega todavía un modelo instrumental cerrado, sino una base teórica para pensar cómo la contabilidad puede ampliar su lenguaje sin renunciar al rigor que la sostiene.

## CONCLUSIONES

El constructo teórico desarrollado permite sostener que el sustento cualitativo de la contabilidad no constituye un añadido accesorio al reporte financiero. Su sentido se ubica en la ampliación de la capacidad comunicativa de la disciplina frente a dimensiones del valor que no siempre encuentran lugar en la cifra. La investigación mostró que la tensión frente a los intangibles no reside únicamente en su medición o reconocimiento, sino en la forma como la contabilidad los vuelve visibles, los interpreta y los comunica dentro del

relato patrimonial de la entidad.

Desde esta lectura, la principal contribución del artículo consiste en proponer el sustento cualitativo como una categoría articuladora que desplaza la discusión de los intangibles desde su reconocimiento contable hacia su revelación comunicativa. Los cuatro núcleos categoriales —contabilidad global, intangibles, reconfiguración del marco legal y sexto informe cualitativo dialógico complejo— permiten comprender que el valor no se produce de manera aislada en la cifra, sino en una trama donde interactúan recursos, sujetos, normas, procesos, confianza y entorno.

El sexto informe cualitativo dialógico complejo aparece, en consecuencia, como una vía complementaria para ordenar y comunicar dimensiones cualitativas con incidencia patrimonial. No busca sustituir los estados financieros, el reporte integrado ni los informes de sostenibilidad. Su especificidad está en hacer visible, desde una lógica contable, aquello que participa en la comprensión del valor: confianza, reputación, capital humano, conocimiento, cultura organizacional, innovación y relaciones con los grupos de interés.

En el plano práctico, la propuesta ofrece a las entidades cotizantes una base para comunicar con mayor responsabilidad los factores cualitativos que sostienen su valoración. Para la profesión contable, implica fortalecer competencias interpretativas, comunicacionales y críticas, además del dominio técnico de la norma. Para los reguladores, abre una discusión sobre espacios complementarios de revelación que permitan comunicar valor sin forzar el reconocimiento contable ni debilitar la representación fiel.

El estudio reconoce sus límites. El constructo se sitúa en un contexto específico y todavía no ofrece una plantilla operativa cerrada del sexto informe cualitativo dialógico complejo. Futuras investigaciones deberán avanzar en criterios de materialidad cualitativa, mecanismos de validación, aseguramiento, comparabilidad y aplicabilidad en distintos contextos regulatorios. Ese desarrollo será decisivo para que el sustento cualitativo de la contabilidad pase de propuesta teórica a práctica comunicacional verificable, útil y legítima.

## REFERENCIAS

- Bunge, M. (2007). *A la caza de la realidad: La controversia sobre el realismo*. Gedisa.
- Carrizo, W., & León, S. (2007). ¿Qué realidad representa la contabilidad? *Pecunia: revista de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales*, (5), 17-27. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2598294>.
- Castillo, D. R. (2022). *Constructo teórico para la viabilización del sustento cualitativo de la contabilidad* [Tesis doctoral, Universidad Nacional Experimental "Simón Rodríguez"].
- Charmaz, K. (2014). *Constructing grounded theory* (2nd ed.). SAGE.
- Creswell, J. W., & Poth, C. N. (2018). *Qualitative inquiry and research design: Choosing among five approaches* (4th ed.). SAGE.
- Denzin, N. K., & Lincoln, Y. S. (Eds.). (2018). *The SAGE handbook of qualitative research* (5th ed.). SAGE.
- Di Tullio, P., Valentinetti, D., & Rea, M. A. (2021). Integrated reporting and narrative accountability: The role of quantitative and qualitative information. *Meditari Accountancy Research*, 29(6), 1363–1385. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-03-2020-0834>
- Flick, U. (2018). *An introduction to qualitative research* (6th ed.). SAGE.
- Franco Ruiz, R. (1998). *Contabilidad integral: Teoría y normalización*. Investigar Editores.
- Friese, S. (2019). *Qualitative data analysis with ATLAS.ti* (3rd ed.). SAGE.
- Gadamer, H.-G. (1975). *Truth and method*. Continuum.
- Glaser, B. G., & Strauss, A. L. (1967). *The discovery of grounded theory: Strategies for qualitative research*. Aldine.
- Gracia López, É. (2005). *Jürgen Habermas y su incidencia en la contabilidad*.
- Habermas, J. (1991). *Teoría de la acción comunicativa* (Vols. 1–2). Taurus.
- International Accounting Standards Board. (2004). *Norma Internacional de Contabilidad 38: Activos intangibles*. IFRS Foundation.
- International Accounting Standards Board. (2019). *Marco conceptual para la información financiera*. IFRS Foundation.

- International Financial Reporting Standards Foundation. (2021). *International <IR> framework*. IFRS Foundation. <https://www.ifrs.org/issued-standards/integrated-reporting/framework/>
- International Financial Reporting Standards Foundation. (2023). *IFRS S1 General requirements for disclosure of sustainability-related financial information*. IFRS Foundation. <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards/>
- Lincoln, Y. S., & Guba, E. G. (1985). *Naturalistic inquiry*. SAGE.
- Luhmann, N. (1998). *Sistemas sociales: Lineamientos para una teoría general* (S. Pappe & B. Erker, Trans.). Anthropos Editorial. (Trabajo original publicado en 1984)
- Mattessich, R. (2003). Accounting representation and the onion model of reality: A comparison with Baudrillard's orders of simulacra and his hyperreality. *Accounting, Organizations and Society*, 28(5), 443–470. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(02\)00024-7](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(02)00024-7)
- Michelon, G., Pilonato, S., & Ricceri, F. (2022). Sustainability reporting and integrated thinking: A review of the literature. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 35(2), 345–379. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-02-2020-4442>
- Morin, E. (2008). *Introducción al pensamiento complejo* (M. Pakman, Trad.). Gedisa. (Trabajo original publicado en 1990)
- Nicolescu, B. (1996). *La transdisciplinariedad: Manifiesto*. Du Rocher.
- Nonaka, I., & Takeuchi, H. (1995). *The knowledge-creating company: How Japanese companies create the dynamics of innovation*. Oxford University Press.
- Ricoeur, P. (1986). *Du texte à l'action: Essais d'herméneutique II*. Seuil.
- Saint-Onge, H., & Armstrong, C. (2004). *The conductive organization: Building beyond sustainability*. Elsevier Butterworth-Heinemann.
- Strauss, A., & Corbin, J. (1998). *Basics of qualitative research: Techniques and procedures for developing grounded theory* (2nd ed.). SAGE.
- Sveiby, K. E. (1997). *The new organizational wealth: Managing and measuring knowledge-based assets*. Berrett-Koehler Publishers.
- Tracy, S. J. (2010). Qualitative quality: Eight “big-tent” criteria for excellent qualitative

research. *Qualitative Inquiry*, 16(10), 837–851.  
<https://doi.org/10.1177/1077800410383121>

Vasilachis de Gialdino, I. (Coord.). (2006). *Estrategias de investigación cualitativa*. Gedisa.

Zaá Méndez, J. R. (2001). La entropía financiera de la ecuación patrimonial. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (39), 13–31. <http://www.encuentros-multidisciplinares.org/Revistan%C2%BA9/Jos%C3%A9%20Rafael%20Za%C3%A1.pdf>

Zapata Sánchez, P. (2021). *Contabilidad General: Con base en Normas Internacionales de Información Financiera*. Alpha Editorial.

#### **Conflicto de interés**

No posee conflictos de intereses.

#### **Financiamiento**

El artículo no tiene financiamiento

#### **Declaración de responsabilidad autoral**

Dunia Rosio Castillo: Conceptualización: Curación de datos: Análisis formal: Investigación: Metodología: Gestión del proyecto: Recursos: Supervisión: Validación: Visualización: Redacción – borrador original: Redacción, revisión y edición.

#### **Editorial**

Red de investigadores científicos de América Latina y el Caribe, número de registro de red ante SENESCYT REG-RED-23-0196, Quito, Ecuador.