

LEGIBILIDAD DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y SU TRADUCCIÓN AL ESPAÑOL

READABILITY OF INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS AND THEIR TRANSLATION INTO SPANISH

Gabriel Ignacio Currarino¹; Eliana Mariela Werbin²

RESUMEN:

En este trabajo se compara la legibilidad del texto oficial de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), escrito en inglés, con la de su traducción al español latinoamericano.

Se aplica un enfoque cuantitativo y descriptivo basado en índices de legibilidad. Los índices de legibilidad son ecuaciones matemáticas derivadas del análisis de regresión, que miden la legibilidad de un texto a partir de ciertos atributos semánticos y sintácticos. Se utiliza el índice de facilidad de lectura de Flesch para medir la legibilidad de las NIIF en inglés, y las adaptaciones de ese índice al español formuladas por Szigriszt Pazos y Fernández Huerta, para medir la legibilidad de las NIIF traducidas al español latinoamericano.

Los resultados del trabajo muestran que tanto el texto oficial de las NIIF como su traducción al español latinoamericano son difíciles o muy difíciles de leer, y que están al nivel de escritos científicos o académicos. Sin embargo, los resultados no muestran que las NIIF traducidas al español latinoamericano sean significativamente menos legibles que las NIIF originales escritas en inglés. Eso parece indicar que la estrategia de traducción "palabra por palabra" impulsada por la Fundación IFRS no afecta negativamente la legibilidad de las normas.

Este trabajo puede contribuir al pensamiento contable porque la investigación contable sobre legibilidad no está lo suficientemente desarrollada fuera del ámbito anglosajón y necesita ampliarse. Muy pocos trabajos analizaron la legibilidad de las normas contables, y ninguno abordó un cuerpo de normas contables escrito o traducido al español. Ade-

1 Gabriel Ignacio Currarino, Contador Público (UBA), Gerente Senior de Accounting Advisory -Grant Thornton Argentina. gicurrarino@gmail.com. Número de ORCID: 0009-0006-6031-5575

2 Eliana Werbin, Eliana Werbin, Dra. en Ciencias Económicas (UNC), Directora Instituto de Investigación en Contabilidad (FCE UNC), docente e investigadora (FCE UNC) e investigadora Universidad Siglo 21. Autora de numerosos libros y publicaciones. emwerbin@gmail.com. Número de ORCID: 0000-0002-0609-6862.

más, el trabajo podría ayudar a los organismos emisores de normas contables a encontrar nuevas herramientas que les permitan mejorar la calidad de su regulación.

ABSTRACT

This paper compares the readability of the official text of the International Financial Reporting Standards (IFRS), written in English, with that of its translation into Latin American Spanish. A quantitative and descriptive approach based on readability indices is applied. Readability indices are mathematical equations derived from regression analysis, which measure the readability of a text based on certain semantic and syntactic attributes. The Flesch Reading Ease Index is used to measure the readability of IFRS in English, and the Spanish adaptations of this index, developed by Szigriszt Pazos and Fernández Huerta, are used to measure the readability of IFRS translated into Latin American Spanish.

The results of this paper show that both the official text of IFRS and its translation into Latin American Spanish are difficult or very difficult to read, and are at the level of scientific or academic writings. However, the results do not show that IFRS translated into Latin American Spanish are significantly less readable than the original IFRS written in English. This seems to indicate that the "word-for-word" translation strategy promoted by the IFRS Foundation does not negatively affect the standards' readability.

This work can contribute to accounting thinking because accounting research on readability is not sufficiently developed outside the English-speaking world and needs to be expanded. Very few studies have analyzed the readability of accounting standards, and none have addressed a body of accounting standards written or translated into Spanish. Furthermore, this work could help accounting standard-setting bodies find new tools to improve the quality of their regulations.

PALABRAS CLAVE: Contabilidad, Normas Internacionales de Contabilidad, Legibilidad.

KEY WORDS: Accounting, International Accounting Standards, Readability.

1. Introducción

Uno de los desafíos más importantes para la armonización contable internacional es el idioma. Muchos países que adoptaron las NIIF no tienen al inglés como idioma principal. En esos países, las empresas preparan y presentan su información financiera usando traducciones de las NIIF, que constituyen su único texto autorizado.

La Fundación IFRS supervisa las traducciones de las NIIF a idiomas diferentes del inglés y, en la práctica, prefiere la traducción literal sobre la traducción por sentido. Bajo esa estrategia, las estructuras gramaticales del texto original podrían interferir en el texto traducido y afectar su legibilidad.

En ese contexto, el objetivo de este trabajo es comparar la legibilidad del texto oficial de las NIIF con la de su traducción al español latinoamericano. Se considera que la legibilidad de las NIIF es importante porque influye en su comprensibilidad, y en la calidad de la información financiera que se prepara con ellas. Si las traducciones de las NIIF no son legibles, su aplicación global será inconsistente y la armonización internacional de

normas contables no producirá una armonización verdadera en las prácticas contables. Este trabajo puede contribuir a la investigación contable por diferentes motivos. En primer lugar, porque la investigación contable sobre legibilidad no está lo suficientemente desarrollada fuera del ámbito anglosajón y necesita ampliarse. En segundo lugar, porque la mayoría de las investigaciones contables buscan evaluar la legibilidad de los informes financieros de las empresas. Son pocos los estudios que analizaron la legibilidad de las normas contables y ninguno trató sobre normas escritas o traducidas al español. Finalmente, el trabajo puede ayudar a los organismos emisores de normas contables mejorar la calidad de su regulación.

El trabajo se estructura de la siguiente manera: en primer lugar, se realiza una revisión de la literatura abordando los conceptos de legibilidad y los principales métodos para medirla, a continuación se describe la metodología utilizada en el presente trabajo para luego mostrar los resultados e interpretarlos, y finalmente terminar con una conclusión sobre qué puede hacerse para mejorar la legibilidad de las normas.

II. Revisión de la literatura

La legibilidad es un concepto algo esquivo. Para Klare (1963), es la comprensión debido al estilo de escritura. Para McLaughlin (1969), es el grado en que un grupo de personas encuentra un texto atractivo y comprensible. Para Dale y Chall (1949), es la suma de los elementos del texto que hace que los lectores lo entiendan, lo lean a velocidad óptima y lo consideren interesante.

Hay un debate sobre si legibilidad y comprensibilidad son sinónimos (Novejarque, 2012). La literatura temprana consideraba que lo eran; en la actualidad, la mayoría de los autores cree que son conceptos diferentes, pero relacionados (Jones y Smith, 2014; Baskerville y Rhys, 2014). En general, los pasajes difíciles de leer también son difíciles de comprender, pero no se puede afirmar que sean correlativos perfectos (Telles, 2018).

La comprensibilidad mide el grado en el que un lector puede decodificar un mensaje y derivar su significado (Farrell et al., 2010). Es un proceso del que participan el texto, el lector y el contexto (Chiang et al., 2008), y depende de factores subjetivos, como el interés del lector en el tema, su capacidad intelectual y su nivel educativo; y objetivos, como la iluminación del ambiente y el diseño del documento (Farrell et al., 2010). La legibilidad, en cambio, es una cualidad del texto que hace que las ideas se transmitan con precisión y en una sola lectura (Novejarque, 2012). La legibilidad depende del estilo de escritura y de la organización del texto, pero es independiente de las circunstancias y características del lector. Jones y Smith (2014) diferencian ambos conceptos diciendo que “la legibilidad es pasiva y centrada en el texto, mientras que la comprensibilidad es interactiva y centrada en el lector” (p.184).

La forma más habitual de medir la legibilidad es con pruebas basadas en el texto. Entre ellas, la más común son los índices de legibilidad (Richards y van Staden, 2015). Los índices de legibilidad son ecuaciones matemáticas que predicen la dificultad del texto a partir de sus atributos semánticos y sintácticos (Richards y van Staden, 2015; Baskerville y Rhys, 2014). En general, se construyen a partir de variables lingüísticas como la longitud de las palabras y la longitud de las oraciones y proporcionan una medición objetiva que no requiere la participación del lector (Baskerville y Rhys, 2014). En la actualidad existen más de 200 índices de legibilidad (DuBay, 2004), para idiomas tan variados como el in-

glés, español, francés, alemán, holandés, sueco, ruso, hebreo, hindi, chino, vietnamita y coreano (Rabin 1988, como se citó en DuBay, 2004).

En general, los autores coinciden en que los índices de legibilidad tienen tres ventajas principales. La primera es que son objetivos, ya que miden la dificultad del texto sin que se necesite la participación del lector (Farrell et al., 2010; Baskerville y Rhys, 2014). Esto reduce las amenazas a la validez y facilita la replicación (Richards y van Staden, 2015; Chiang et al., 2008). Además, devuelven una puntuación numérica que suele ser más adecuada que la intuición (Klare, 1980, como se citó en Zamanian y Heydari, 2012). La segunda ventaja es que son válidos, pues están respaldados por un siglo de investigación y uso continuado (DuBay, 2004) y han sido aplicados masivamente en educación, periodismo, publicidad, medicina, derecho, psicología, así como en muchas otras áreas (DuBay, 2004). Finalmente, la tercera ventaja es que son eficientes, ya que informan sobre la legibilidad de un texto de una forma práctica e intuitiva. Además, su aplicación mediante herramientas informáticas permite examinar grandes volúmenes de datos en un corto período de tiempo y a un costo nulo o muy bajo (Chiang et al., 2008).

El autor más influyente en materia de legibilidad es Rudolph Flesch. Su contribución más importante es el “Índice de facilidad de lectura”, presentado en su artículo *“Un nuevo criterio de legibilidad”* (1948). Dicho índice permite medir la legibilidad de un texto a partir de dos variables: la longitud de las palabras y la longitud de las oraciones (Flesch, 1948). La longitud de las palabras se mide por el número promedio de sílabas cada 100 palabras, mientras que la longitud de las oraciones, por el número promedio de palabras por oración (Flesch, 1948). El resultado del índice es un número entre 0 y 100 que representa la dificultad del texto; una puntuación de 0 sugiere que el texto es muy difícil de leer, mientras que una de 100, que es muy fácil.

Aunque el Índice de facilidad de lectura de Flesch es uno de los más usados, y confiables (Klare, 1963), se diseñó para textos en inglés y produce puntajes distorsionados si se lo aplica en textos en español (Novejarque, 2012). Esto sucede porque las palabras en inglés suelen ser más cortas, y las frases suelen requerir menos palabras (Fialho et al., 2002). Para solucionar este problema, se diseñaron adaptaciones al español de este índice. Las más conocidas son la de José Fernández Huerta, presentada en su artículo *“Medidas sencillas de lecturabilidad”* (1959) y la de Francisco Szigriszt Pazos presentada en su tesis doctoral *“Sistemas predictivos de legibilidad del mensaje escrito: fórmula de perspicuidad”* (1993). Ambas adaptaciones utilizan la misma constante y variables que el índice original, pero con otros coeficientes.

En el ámbito contable, la investigación sobre legibilidad tiene más de 70 años de historia. Los primeros estudios usaban procesamiento manual y tamaños de muestra limitados. Esto se debía a que trabajar sobre papel era costoso, lo que desalentaba las muestras grandes (Fisher et al. 2010). A partir de la década de 1980, comenzaron a surgir estudios que usaban procesamiento informatizado y tamaños de muestras más grandes (Fisher et al., 2016). Sin embargo, recién en 2008 se publicó el primer estudio sobre una muestra realmente significativa. En esa oportunidad, Li (2008) examinó más de 50.000 informes financieros usando un módulo específico de análisis de legibilidad para el lenguaje de programación PERL. Desde entonces, el análisis de legibilidad se ha visto potenciado por el aumento de la capacidad informática, la disponibilidad de grandes bases de datos de información financiera digitalizada y la mejora en la metodología de análisis textual

impulsada por los requisitos de los motores de búsqueda (Loughran y McDonald, 2016). A lo largo del tiempo, el análisis contable sobre legibilidad ha sido utilizado con diferentes propósitos. Entre ellos, el más común es la evaluación de la legibilidad de los informes financieros corporativos. En general, estos estudios demuestran que los informes financieros suelen ser difíciles o muy difíciles de leer y que pueden llegar a ser inaccesibles para muchos usuarios. Otra conclusión es que la legibilidad de los informes financieros no necesariamente es constante y que algunas secciones de los informes financieros pueden ser más legibles que otras.

También hay estudios que analizan la evolución de la legibilidad de los informes financieros, ya sea a lo largo del tiempo o tras la ocurrencia de un evento determinado. Estos estudios devuelven conclusiones mixtas ya que muestran que la legibilidad puede mejorar o empeorar con el tiempo, y que eventos específicos como la adopción de las NIIF puede mejorar o empeorar la legibilidad de la información financiera en diferentes contextos. Por otra parte, el análisis de legibilidad también ha sido utilizado para buscar relaciones entre la legibilidad de los informes financieros y diferentes variables. Estos estudios permiten comprender, por ejemplo, si los administradores manipulan la información narrativa para ocultar las malas noticias, si los agentes prefieren invertir en empresas que tienen revelaciones claras y legibles, o si los informes financieros más legibles derivan en mejores pronósticos de los analistas.

El examen de la legibilidad de las normas de contabilidad y auditoría, aunque existente, es una corriente de investigación secundaria. Hasta la fecha, al menos siete estudios analizaron este aspecto, y pueden agruparse en cuatro categorías.

La primera incluye trabajos que miden el nivel de legibilidad de un conjunto específico de normas contables, como el de Sarvi et al. (2019) que midió la legibilidad de las normas contables iraníes.

La segunda, incluye trabajos que comparan la legibilidad de distintos conjuntos de normas contables, como el de Farrell et al. (2010), que comparó la legibilidad de las NIIF y de las normas contables de Estados Unidos ("US GAAP"), y el de Shette (2019), que comparó la legibilidad de las NIIF y las normas contables indias.

La tercera categoría incluye trabajos que comparan la legibilidad de las normas contables con la de otros documentos. Por ejemplo, el trabajo de Barney et al. (2008, como se citó en Barney et al., 2017), que compara la legibilidad de los US GAAP con la de otros textos legales y comerciales, y la tesis doctoral de Novejarque (2012), que compara la legibilidad de las Normas Internacionales de Auditoría ("NIA") con la de ciertos textos de auditoría de la Unión Europea.

Por último, la cuarta categoría incluye estudios que investigan la evolución de la legibilidad tras la ocurrencia de eventos determinados. Ejemplos de estos trabajos son los de Zorio Grima (2011) y Novejarque (2012), que midieron la legibilidad de las NIA antes y después del Proyecto Claridad, y el de Barney et al. (2017) que analizó la legibilidad de los US GAAP antes y después de su codificación. En general, los trabajos concluyen que las normas contables y de auditoría son difíciles o muy difíciles de leer y que se debe trabajar para mejorarlas.

III. Metodología

El diseño de investigación que se aplica es cuantitativo y descriptivo. Se usan variables numéricas para reducir grandes cantidades de datos de texto que serían difíciles de procesar con análisis cualitativo (Riffe et al, 2014). Esas variables son el número promedio de sílabas por palabra y el número promedio de palabras por oración. Dichas variables retienen información importante sobre el texto, pero son susceptibles de operaciones aritméticas que se pueden usar para resumir o describir el contenido, o para realizar inferencias (Riffe et al, 2014).

Las medidas que se usan para resumir o describir el contenido de las NIIF y las NIIF traducidas al español son el índice de facilidad de lectura de Flesch y la adaptación de ese índice realizada por Szigriszt Pazos, respectivamente. A su vez, se trata de un estudio no experimental ya que no se manipulan ni se interviene intencionalmente en las variables. El trabajo se limita a extraer el contenido manifiesto del texto, el cual tiene un significado denotativo, que es el que la mayoría de las personas le asignan a los símbolos de texto (Riffe et al, 2014).

La siguiente tabla resume los índices de legibilidad que se utilizan en este trabajo, y sus variables asociadas:

Tabla nº 1: Índices de legibilidad utilizados

Índice	Fórmula	Variables
Flesch	$206.835 - 0.846 X1 - 1.015 X2$	X1 = número promedio de sílabas por palabra
Szigriszt Pazos	$206.835 - 0.623 X1 - X2$	X2 = número promedio de palabras por oración

Nota: La siguiente tabla resume la escala de interpretación que se utiliza en este trabajo, que es la escala original de Flesch (1948).

Tabla nº 2: Escala de interpretación utilizada

Puntuación	Dificultad	Estilo
0 a 30	Muy difícil	Científica
30 a 50	Difícil	Académica o especializada
50 a 60	Algo difícil	Manual de enseñanza
60 a 70	Normal	Informativa
70 a 80	Algo fácil	Aventuras
80 a 90	Fácil	Revista
90 a 100	Muy fácil	Historieta

Nota. Adaptada de Flesch (1948) y Novejarque (2012).

Para identificar la población, se parte de dos conjuntos de datos brutos: las NIIF al 1 de enero de 2023, redactadas en inglés; y las NIIF al 1 de enero de 2023 traducidas al español. Ambos contienen las normas de contabilidad NIIF aprobadas por el IASB y pueden descargarse del sitio web de la Fundación IFRS (ifrs.org), mediante la herramienta “*IFRS Accounting Standards Navigator*”. Las versiones que se utilizan corresponden a las NIIF 2023 “emitidas” y “anotadas”, que están disponibles para su descarga en formato de “archivo de documento portátil” (PDF) en la sección “*bound volumes & translations*” de la mencionada herramienta.

Sobre cada conjunto se realizaron dos ajustes. El primero fue eliminar los apéndices, interpretaciones y las normas que, sin ser sectoriales, tratan asuntos afines a ciertos sectores o actividades (por ejemplo, normas sobre contratos de seguros), ya que se trata de información específica que se considera innecesaria para medir la legibilidad general de las NIIF. El segundo fue eliminar las normas que no hayan sido emitidas por el IASB, ya que no necesariamente reflejan el estilo y la forma de escritura actual del organismo.

Los conjuntos de datos resultantes se ordenaron en forma descendente en base al “tamaño del archivo de texto” (Tabla 3). El tamaño del archivo de texto es una variable ficticia que se basa en la propuesta Loughran y McDonald (2014) que indica que el logaritmo natural del tamaño del archivo de texto puede usarse como medida alternativa de legibilidad cuando se trabaja con documentos electrónicos.

Tabla n° 3: Conjuntos de datos para la identificación de la población, ordenados en base al tamaño del archivo de texto

N° de elemento	Conjunto de datos N° 1	Conjunto de datos N° 2	Tamaño del archivo de texto
	<i>IFRS</i>	<i>NIIF traducidas</i>	
7	IFRS 9	NIIF 9	1905
14	IFRS 16	NIIF 16	790
13	IFRS 15	NIIF 15	729
5	IFRS 7	NIIF 7	697
8	IFRS 10	NIIF 10	689
3	IFRS 3	NIIF 3	685
2	IFRS 2	NIIF 2	568
9	IFRS 11	NIIF 11	559
1	IFRS 1	NIIF 1	522
11	IFRS 13	NIIF 13	508
10	IFRS 12	NIIF 12	374
4	IFRS 5	NIIF 5	321
12	IFRS 14	NIIF 14	304
6	IFRS 8	NIIF 8	242

De esos conjuntos de datos se seleccionan los tres elementos con el mayor tamaño de archivo de texto (IFRS/NIIF 9, 16 y 15), que constituyen las poblaciones de este estudio.

Para seleccionar las muestras se sigue la recomendación de Flesch de preferir los enfoques cuantitativos y sistemáticos sobre las muestras típicas. La estrategia fue el muestreo sistemático a intervalo regular, tomando como punto de partida el primer párrafo de la primera página de cada documento. El tamaño de muestra escogido para cada población es de 25 fragmentos de aproximadamente 100 palabras cada uno, ya que es el recomendado por Flesch para analizar libros de texto. En total, se analizan 150 fragmentos de texto: 75 para las NIIF en inglés y 75 para las NIIF en español.

La puntuación de legibilidad de cada norma se representa con la mediana de las puntuaciones de legibilidad de los 25 fragmentos de texto analizados. La significatividad estadística de los resultados se evalúa con la prueba de los rangos con signo de Wilcoxon para muestras relacionadas considerando un nivel de significación del 5%.

IV. Resultados y discusión

Tabla nº 4: Resultados de legibilidad comparativos

Norma	Inglés		Español		Diferencia	¿Estadísticamente significativa?
	Flesch		Szigriszt Pazos			
	Mediana del índice	Evaluación	Mediana del índice	Evaluación		
NIIF 9	16.41	Muy difícil	29.27	Muy difícil	12.86	No (p= 0.126)
NIIF 15	20.34	Muy difícil	37.24	Difícil	16.9	Sí (p= 0.000)
NIIF 16	37.81	Difícil	35.2	Difícil	-2.61	No (p= 0.488)

En la NIIF 9, el índice de legibilidad pasa de 16.41 en la versión en inglés a 29.27 en la versión en español. Aunque se observa un incremento nominal en la puntuación de legibilidad de las NIIF en español respecto a las NIIF en inglés, ambas normas se consideran “muy difíciles de leer”, equivalentes a textos científicos. Esta conclusión se confirma en la prueba la prueba de Wilcoxon, que muestra que la diferencia en las medianas de los índices no es estadísticamente relevante.

En la NIIF 15, la puntuación de legibilidad pasa de 20.34 en la versión en inglés a 37.24 en la versión en español. Esos resultados muestran un incremento nominal en las puntuaciones, acompañado de una mejora en la calificación del nivel de legibilidad, que pasa de “muy difícil de leer” en la NIIF 15 en inglés a solo “difícil de leer” en la NIIF 15 en español. Esas conclusiones son ratificadas en la prueba de Wilcoxon que indica que la diferencia entre las medianas de las puntuaciones de Flesch y Szigriszt Pazos es estadísticamente relevante.

En la NIIF 16, la puntuación de legibilidad pasa de 37.81 en la versión en inglés a 35.2 en la versión en español. Esos resultados revelan que las puntuaciones se mantuvieron estables y que las normas son “difíciles de leer” en los dos idiomas. Las conclusiones también

se ratifican por la prueba de Wilcoxon, que indica que la diferencia en las medianas no puede considerarse estadísticamente relevante.

Los resultados obtenidos se explican principalmente por dos factores: el comportamiento de las variables relevantes (número promedio de sílabas por palabra y número promedio de palabras por oración) y la sensibilidad de los índices de legibilidad a cambios en los valores de esas variables.

En relación con el primero, como se explicó antes, el inglés y el español tienen diferencias estructurales que hacen que en inglés las palabras tiendan a ser más cortas y que las oraciones requieran menos palabras. En consecuencia, las NIIF en inglés y en español solo tendrán la misma legibilidad si las variables número promedio de sílabas por palabra y número promedio de palabras por oración se modifican en una magnitud tal que permita compensar esas diferencias estructurales. Para Szigriszt Pazos (1993) un texto en español tendrá exactamente la misma puntuación de legibilidad que su equivalente en inglés si tiene 35.79% más sílabas por palabra y 1.50% más palabras por oración. Dado que hay una relación inversa entre la legibilidad y los valores de las variables (las palabras y oraciones largas son más difíciles de leer que las palabras y oraciones cortas), un aumento menor a esas cifras sugiere que las NIIF traducidas al español son más legibles que sus versiones escritas en inglés, mientras que un aumento mayor indicaría lo contrario.

En relación con el segundo, los índices de legibilidad son significativamente más sensibles a cambios en el número promedio de sílabas por palabra que a cambios en el número promedio de palabras por oración. Eso hace que cambios moderados o leves en el tamaño de las oraciones no afecten significativamente el valor del índice.

Respecto a la variable número promedio de palabras por oración, en todos los casos se observa un aumento mayor al que permite compensar las diferencias estructurales entre los idiomas (Tabla 5). Esto significa que las oraciones de las NIIF traducidas son proporcionalmente más largas y menos legibles que las del texto original escrito en inglés. Dicho aumento no se debe a un cambio en la estructura sintáctica de los textos, sino a la búsqueda de precisión que es propia de la traducción de un texto técnico. Esto se observa, por ejemplo, en la traducción de expresiones como: “loss allowance” y “lifetime expected” en la NIIF 9, “revenue” en la NIIF 15 y “lease receivables” en la NIIF 16, que se reformulan como “corrección de valor por pérdidas”, “tiempo de vida del activo”, “ingresos de actividades ordinarias” y “cuentas por cobrar por arrendamiento”, lo que es más preciso, pero requiere más palabras. Dado que los índices son más sensibles a cambios en el número promedio de sílabas por palabra que a cambios en el número promedio de palabras por oración, la reducción relativa en la legibilidad de las NIIF en español producida por esta variable no afecta significativamente el valor final del índice.

En cuanto a la variable número promedio de sílabas por palabra el comportamiento difiere según se trate de palabras de bajo o alto contenido semántico. Las palabras de bajo contenido semántico son las que cumplen una función mayormente instrumental e incluyen los artículos, pronombres, preposiciones y verbos auxiliares, entre otras. Estas palabras representan aproximadamente 55% de las palabras totales de cada texto y su tamaño no se modifica significativamente con la traducción: son en su mayoría monosílabos. En cambio, las palabras de alto contenido semántico son las que aportan el conte-

nido sustantivo e incluyen principalmente el vocabulario técnico. Estas palabras agrupan el 45% de las palabras totales de cada texto y su tamaño no tienen un comportamiento definido frente a la traducción sino que varía con cada norma (Tabla 6).

En el caso de la NIIF 9 el número promedio de sílabas por palabra para las palabras de alto contenido semántico aumenta en línea con lo requerido para compensar las diferencias estructurales entre los idiomas (Tabla 6). Esto significa que el vocabulario técnico no se vuelve más simple ni más complejo en español que en inglés. En la NIIF 15, el número promedio de sílabas por palabra para las palabras de alto contenido semántico aumenta por debajo de lo requerido para compensar las diferencias estructurales entre los idiomas (Tabla 6). En este caso, la traducción al español usa un vocabulario técnico que es comparativamente más simple que el del texto en inglés. Finalmente, en la NIIF 16 el número promedio de sílabas por palabra para las palabras de alto contenido semántico aumenta por encima de lo requerido para compensar las diferencias estructurales entre los idiomas (Tabla 6), lo que revela un vocabulario técnico comparativamente más complejo. Dada la alta sensibilidad de los índices de legibilidad a los cambios en el valor de esta variable, la combinación de un 45% de palabras que cuyo tamaño no cambia debido a la traducción y un 55% de palabras cuyo tamaño aumenta proporcionalmente (NIIF 9), menos que proporcionalmente (NIIF 15) y más que proporcionalmente (NIIF 16) al requerido para compensar las diferencias estructurales entre los idiomas explica la variabilidad observada en los resultados de legibilidad de las NIIF traducidas al español con respecto a las NIIF en inglés.

Tabla nº 5: Comportamiento de la variable número promedio de palabras por oración

Norma	Palabras por oración		Conclusión
	Aumento real %	Aumento de equilibrio %	
NIIF 9	13.72%		Menos legible
NIIF 15	9.72%	1,50%	Menos legible
NIIF 16	9.02%		Menos legible

Tabla nº 6: Comportamiento de la variable número promedio de sílabas por palabra

Norma	Sílabas por palabra			Aumento de equilibrio %	Conclusión
	Aumento real %				
	Alto contenido semántico	Bajo contenido semántico	Todas las palabras		
NIIF 9	6%	37%	25%		Más legible
NIIF 15	2%	30%	20%	35.80%	Más legible
NIIF 16	0%	57%	34%		Similar

V. Conclusiones

Las NIIF tienen un único texto oficial, escrito en inglés; y muchos de los países que las aplican no tienen al inglés como idioma principal. En esos países, las empresas preparan y presentan su información financiera usando traducciones de las NIIF que constituyen su único texto autorizado. Por lo tanto, el éxito de las NIIF para alcanzar la armonización internacional depende tanto de la calidad de las normas como de la calidad de sus traducciones (Baskerville y Evans, 2011).

En ese contexto, se comparó la legibilidad del texto oficial de las NIIF, escrito en inglés, con la de su traducción al español latinoamericano. Para lograr ese objetivo, se utilizó un enfoque cuantitativo basado en la aplicación de índices de legibilidad. Lo principal de este enfoque es que utiliza variables numéricas para resumir grandes cantidades de datos textuales, que serían difíciles de procesar con sólo análisis cualitativo (Riffe et al, 2014). En este caso, se utilizó el índice de facilidad de lectura de Flesch para medir la legibilidad de las NIIF en inglés, y la adaptación de ese índice al español formulada por Szigiszt Pazos para medir la legibilidad de las NIIF traducidas al español latinoamericano.

Los resultados de las pruebas demostraron que tanto el texto oficial de las NIIF como su traducción al español latinoamericano son difíciles o muy difíciles de leer, y que están al nivel de escritos científicos o académicos. Sin embargo, los resultados no demostraron que las NIIF traducidas al español latinoamericano sean significativamente menos legibles que las NIIF originales escritas en inglés. De hecho, en casos puntuales, como el de la NIIF 15 la legibilidad de las NIIF traducidas al español latinoamericano fue incluso superior que la de las NIIF en inglés. Eso parece ser un indicio de que la estrategia de traducción “palabra por palabra” impulsada por la Fundación IFRS no necesariamente reduce la legibilidad de las normas.

Si con estos resultados se acepta el diagnóstico de que las NIIF son difíciles o muy difíciles de leer, se abren interrogantes sobre cómo volverlas más legibles y, con ello, más comprensibles. Este proceso es complejo porque la mejora en la legibilidad y la comprensibilidad debería lograrse sin afectar la calidad de la regulación.

Sobre esto, dos enfoques parecen ser especialmente interesantes. El primero es conocido, y consiste en formular estándares cortos, concisos y basados en principios. Quitar reglas tiene riesgos, ya que implica dejar de tener respuestas normativas para cada posible situación, pero tiene un beneficio que es recuperar el ejercicio del juicio profesional (Tweedie, 2007).

El segundo es algo menos conocido, e implica mirar hacia otras profesiones. Sobre esto, una de las maneras en las que se podría mejorar la legibilidad y comprensibilidad de las normas contables es mediante técnicas de lenguaje claro. El lenguaje claro es una forma de comunicar que aprovecha el lenguaje, la estructura y el diseño de los documentos para que los lectores encuentren fácilmente lo que necesitan, entiendan lo que encuentran y usen ese entendimiento para tomar decisiones (Schrivier, 2017 y Cheek 2010). Al contrario de lo que se piensa, comunicar en lenguaje claro no significa subestimar a la audiencia, vulgarizar el lenguaje ni suprimir el contenido técnico. Significa privilegiar el resultado de la comunicación y poner en primer plano a las necesidades de los usuarios (Cheek, 2010).

Para concluir, se espera con este trabajo contribuir al pensamiento contable porque la investigación contable sobre legibilidad no está lo suficientemente desarrollada fuera del ámbito anglosajón y necesita ampliarse. Muy pocos trabajos analizaron la legibilidad de las normas contables, y ninguno abordó un cuerpo de normas contables escrito o traducido al español. Además, el trabajo podría ayudar a los organismos emisores de normas contables a encontrar nuevas herramientas que les permitan mejorar la calidad de su regulación.

Referencias Bibliográficas

- Barrio Cantalejo, I. M. (2007). *Legibilidad y salud: los métodos de medición de la legibilidad y su aplicación al diseño de folletos educativos sobre salud*. [Tesis doctoral, Universidad Autónoma de Madrid]. Archivo digital. <https://repositorio.uam.es/handle/10486/2488>
- Barney, B. D., Tschopp, D., & Wells, S. (2017). Did Codification Result in Improved Readability? [¿La codificación resultó en una mejor legibilidad?]. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 7(1), 190-198. https://www.researchgate.net/publication/316360070_Did_Codification_Result_in_Improved_Readability
- Baskerville, R., & Evans, L. (2011). *The darkening glass: Issues for translation of IFRS* [El vidrio que se oscurece: problemas para la traducción de las NIIF]. The Institute of Chartered Accountants of Scotland. https://dspace.stir.ac.uk/bitstream/1893/11609/1/Evans_2011_The_darkening_glass.pdf
- Baskerville, R., & Rhys, H. (2014). *A Research Note on Understandability, Readability and Translatability of IFRS* [Una nota de investigación sobre la comprensibilidad, legibilidad y traducibilidad de las normas internacionales de información financiera]. https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2528118
- Cheek, A. (2010). *Defining plain language* [Definiendo el lenguaje claro]. *Clarity* 64, 5-15. <https://www.clarity-international.org/wp-content/uploads/2020/07/Clarity-no-64-book-marked1.pdf>
- Chiang, W. C., Englebrecht, T. D., Phillips Jr, T. J., & Wang, Y. (2008). *Readability of financial accounting principles textbooks* [Legibilidad de los libros de texto de principios de contabilidad financiera]. *The Accounting Educators' Journal*, 18. <https://www.aejournal.com/ojs/index.php/aej/article/view/74/66>
- Dale, E., & Chall, J. S. (1949). *The concept of readability* [El concepto de legibilidad]. *Elementary English*, 26(1), 19-26. <https://files.eric.ed.gov/fulltext/ED089361.pdf#page=4>
- DuBay, W. H. (2004). *The principles of readability* [Los principios de la legibilidad]. Online Submission. <https://files.eric.ed.gov/fulltext/ED490073.pdf>
- Farrell, B., Farrell, H., & Wells, P. (2010). *The Rocket Science: Reading the Financial Accounting Standards* [Ciencia de cohetes: lectura de las normas de contabilidad financiera]. *Accounting, Finance & Governance Review*, 17(2). https://www.researchgate.net/publication/353593579_The_Rocket_Science_Reading_the_Financial_Accounting_Standards
- Fernández Huerta J. (1959). Medidas sencillas de lecturabilidad. *Consigna*, 214, 29-32.
- Fialho, A., Gaspar, E. y Callén, Y. (2002). *La carta del presidente a sus accionistas*. *Partida Doble*, (131), 52-63. https://www.researchgate.net/publication/341427371_La_carta_del_presidente_a_sus_accionistas

- Fisher, I. E., Garnsey, M. R., Goel, S., & Tam, K. (2010). *The role of text analytics and information retrieval in the accounting domain* [El rol del análisis de texto y la recuperación de información en el ámbito contable]. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 7(1), 1-24. https://www.researchgate.net/publication/275841096_The_Role_of_Text_Analytics_and_Information_Retrieval_in_the_Accounting_Domain
- Fisher, I. E., Garnsey, M. R., & Hughes, M. E. (2016). *Natural language processing in accounting, auditing and finance* [Procesamiento de lenguaje natural en contabilidad, auditoría y finanzas]: A synthesis of the literature with a roadmap for future research. *Intelligent Systems in Accounting, Finance and Management*, 23(3), 157-214. https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1002/isaf.1386?casa_token=iqAOaY6u7fwAAAAA%3AWdSDYpc278-y0zv7dTNe4FAI8kmrc5cSpK2O3Y3nNacr2F5xX10K0fkWtfEWMIQB283uFK7JDne3E9w
- Flesch, R. (1948). *A new readability yardstick* [Un nuevo criterio de legibilidad]. *Journal of applied psychology*, 32(3), 221. <https://doi.org/10.1037/h0057532>
- Jang, M., & Rho, J. (2016). *IFRS adoption and financial statement readability: Korean evidence* [Adopción de las NIIF y legibilidad de los estados financieros: evidencia coreana]. *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics*, 23(1), 22-42. <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/16081625.2014.977306>
- Jones, M., y Smith, M. (2014). *Traditional and alternative methods of measuring the understandability of accounting narratives* [Métodos tradicionales y alternativos para medir la comprensibilidad de las narrativas contables]. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 27(1), 183-208. https://www.researchgate.net/publication/263754023_Traditional_and_alternative_methods_of_measuring_the_understandability_of_accounting_narratives
- Klare, G. R. (1963). *The measurement of readability* [La medida de la legibilidad]. Ames, Iowa: Iowa State University Press. <https://dl.acm.org/doi/pdf/10.1145/344599.344630>
- Li, F. (2008). Annual report readability, current earnings, and earnings persistence [Legibilidad del informe anual, ganancias actuales y persistencia de las ganancias]. *Journal of Accounting and Economics* 45 (2-3), 221-247. <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0165410108000141>
- Loughran, T., & McDonald, B. (2014). Measuring readability in financial disclosures [Medición de la legibilidad en las divulgaciones financieras]. *The Journal of Finance*, 69(4), 1643-1671. <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/jofi.12162>
- Loughran, T., & McDonald, B. (2016). Textual analysis in accounting and finance: A survey [Análisis textual en contabilidad y finanzas: una encuesta]. *Journal of Accounting Research*, 54 (4), 1187-1230. <https://indem.uc3m.es/pdf/1560531167-Bill1.pdf>
- McLaughlin, G. H. (1969). SMOG grading - a new readability formula [Clasificación SMOG: una nueva fórmula de legibilidad]. *Journal of reading* 22:639-646. <https://www.jstor.org/stable/40011226>
- Novejarque, J. (2012). Legibilidad y calidad en la auditoría [Tesis doctoral, Universidad de Valencia]. Archivo digital. <https://roderic.uv.es/bitstream/handle/10550/24421/TESIS+DOCTORAL.pdf?sequence=1>
- Richards, G. y van Staden, C. (2015), The readability impact of international financial reporting standards [El impacto de la legibilidad de las normas internacionales de información financiera]. *Pacific Accounting Review*, 27 (3), 282-303. <https://www.emerald.com/insight/content-of-international-financial-reporting-standards>
- Riffe, D., Lacy, S., y Fico, F. (2014). Analyzing media messages: Using Quantitative Content Analysis in Research [Análisis de mensajes de los medios: uso del análisis de conte-

nido cuantitativo en la investigación]. Routledge

- Sarvi, A., Talebnia, G., Pourzamani, Z., & Jahanshad, A. (2019). Assessment Readability and Understandability of Accounting Standards by Accountants and Auditors Using Flesch and Cloze Indexes [Evaluación de la legibilidad y comprensibilidad de las normas contables por contadores y auditores utilizando los índices Flesch y Cloze]. *Applied Research in Financial Reporting*, 7(2), 241-274. https://www.arfr.ir/article_85308_8ee110e57414180e4fc5eec833f18000.pdf
- Schriver, K. (2017). Plain language in the US gains momentum: 1940–2015 [El lenguaje sencillo en los Estados Unidos gana impulso: 1940-2015]. *IEEE Transactions in Professional Communication*, 60(4), 343–383. <http://ieeexplore.ieee.org/document/8115322/>
- Shette, R. (2019). Readability of Indian Accounting Standards and International Financial Reporting Standards [Legibilidad de las normas contables de la India y de las Normas Internacionales de Información Financiera]. Working papers 324, Indian Institute of Management Kozhikode. <https://forms.iimk.ac.in/websiteadmin/FacultyPublications/Working%20Papers/3076Final%20File%20for%20Upload.pdf>
- Szigriszt Pazos, F. (1993). Sistemas predictivos de legibilidad del mensaje escrito: fórmula de perspicuidad. [Tesis doctoral, Universidad Complutense de Madrid]. Archivo digital. <https://webs.ucm.es/BUCM/tesis/19911996/S/3/S3019601.pdf>
- Telles, S. V. (2018). Readability and understandability of notes to the financial statements [Legibilidad y comprensibilidad de las notas a los estados financieros] [Tesis doctoral, Universidade de São Paulo]. Archivo digital. <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-30072018-105221/publico/CorrigidoSamantha.pdf>
- Tweedie, D. (2007). Can global standards be principle based? [¿Pueden las normas contables globales ser basadas en principios?]. *Journal of Applied Research in Accounting and Finance*, 2(1), 3-8. https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1012241
- Zamanian, M., & Heydari, P. (2012). Readability of Texts: State of the Art [Legibilidad de los textos: estado del arte]. *Theory & Practice in Language Studies*, 2(1). <https://www.academypublication.com/issues/past/tpls/vol02/01/06.pdf>
- Zorio Grima, A., García-Benau, M. y Novejarque, J. (2011): Las Normas Internacionales de Auditoría y los factores explicativos de su legibilidad. Universidad de Valencia. https://www.researchgate.net/publication/267697901_LAS_NORMAS_INTERNACIONALES_DE_AUDITORIA_Y_LOS_FACTORES_EXPLICATIVOS_DE_SU_LEGILIBIDAD