Cristina Chaminade*
Ulf Johanson**

IMPACTO DE LA CULTURA NACIONAL EN EMPRESAS INTENSIVAS EN CONOCIMIENTO

El presente artículo discute el papel de la cultura nacional en el surgimiento de empresas intensivas en conocimiento y en la implantación de modelos de gestión del conocimiento en una selección de empresas de países europeos. Los autores concluyen que las diferencias culturales influyen en el nacimiento de empresas intensivas en conocimiento y en la importancia atribuida al conocimiento como factor fundamental de producción. Sin embargo, los autores constatan que, una vez que la empresa ha asumido la importancia del conocimiento y de otros activos intangibles, no se observan diferencias significativas en la forma en la que las empresas miden, gestionan o publican información sobre intangibles.

Palabras clave: *cultura, gestión del conocimiento.*
Clasificación JEL: *M49, M59.*

1. Introducción

Uno de los objetivos implícitos o explícitos de la mayoría de los proyectos sobre capital intelectual en el mundo es investigar si es posible desarrollar un conjunto de directrices voluntarias para la gestión y difusión de información sobre intangibles o capital intelectual. Algunos de dichos proyectos explicitan claramente su voluntad de llegar a desarrollar unas directrices, como es el caso de las Directrices Meritum (Cañibano *et al.,* 1999) y las Directrices Danesas (DATRI, 2001).

La idea que subyace tal planteamiento es que dichas directrices deben ser susceptibles de ser usadas en diferentes contextos culturales, por ejemplo:

— Distintos países.

— Empresas de distinto tamaño y líneas de negocio.

— Diferentes grupos de interés como los mercados de capitales, gestores de empresa o políticos.

Si consideramos la variedad de públicos objetivo en términos culturales, parece adecuado discutir si es o no posible desarrollar directrices comunes o si, por el contrario, las diferencias culturales deben ser tenidas en

* Universidad Autónoma de Madrid/CIRCLE, Lund University (Suecia).
** IPF, Uppsala University y Mälardalen University (Suecia).
Una versión anterior de este artículo fue publicada como: CHAMINADE, C. y JOHANSON, U. (2003): «Can Guidelines for Intellectual Capital Management and Reporting Be Considered without Addressing Cultural Differences?», en *Journal of Intellectual Capital,* Special Issue on The Transparent Enterprise. The Value of Intangibles, número 4, volumen 4, páginas 528-542.

consideración en dicho ejercicio. Hofstede (1980 en Gooderham y Nordhaug) indica claramente que la idea de aplicar sistemas de gestión en distintos países está condenada al fracaso debido a las diferencias culturales. Johanson (2003) y Holland y Johanson (2003) analizan los obstáculos existentes en los mercados de capitales a la hora de tomar en consideración información sobre el capital intelectual de una empresa. Uno de dichos obstáculos es la mentalidad de distintos grupos de actores; tanto la mentalidad como la cultura son, por definición, muy difíciles de cambiar en el corto plazo.

El presente artículo pretende promover esta discusión a partir de los resultados y experiencia del anteriormente mencionado proyecto Meritum. Meritum fue el resultado del esfuerzo de nueve grupos de investigación de seis países Europeos (Francia, España, Noruega, Dinamarca, Finlandia y Suecia). El proyecto se llevó a cabo entre 1998 y 2001 y se organizó en torno a cuatro actividades:

1. Definición y clasificación conceptual, *i.e.,* intangibles y capital intelectual.
2. Análisis de cómo las empresas miden y gestionan su capital intelectual (control de gestión en empresas intensivas en conocimiento).
3. Impacto en los mercados de capitales de la información sobre intangibles y
4. Desarrollo de un conjunto de directrices para la gestión e información sobre intangibles.

Las directrices fueron validadas mediante un análisis Delphi al final del proyecto. El objetivo de dicho análisis era comprobar si el contenido de las directrices era completo, útil, claro y potencialmente llevable a la práctica. Participaron en el Delphi 47 expertos de los seis países, representando a un abanico amplio de instituciones. En concreto, se contó con la participación de representantes de empresas, organismos emisores de principios y normas contables, asociaciones empresariales, políticos, analistas financieros, sindicatos y compañías de auditoría contable y profesional. El análisis Delphi se llevó a cabo en tres rondas entre noviembre de 2000 y marzo de 2001. Cada una de las rondas se basó en un cuestionario diferente (Meritum, 2000). En la primera ronda, el cuestionario contenía preguntas abiertas y cerradas acerca del marco conceptual de las directrices, los apartados sobre gestión del capital intelectual y el informe de capital intelectual, así como su opinión general sobre las directrices y las posibilidades futuras de desarrollar unas directrices generalmente aceptadas. La segunda ronda se concentró en las preguntas cerradas de la primera ronda, incluyendo en esta ocasión y para cada pregunta la media y la dispersión de las respuestas recogidas en la primera ronda. Finalmente, en la tercera ronda, se hizo hincapié en las preguntas abiertas incluidas en la primera ronda así como en los comentarios recibidos en las dos primeras (Meritum 2002).

La investigación partía de la idea de que las empresas se enfrentan a cambios muy significativos en sus procesos de creación de valor (los intangibles o, más concretamente, el conocimiento se está convirtiendo en el principal motor de crecimiento de las empresas). Las empresas se enfrentan a un importante reto de gestión ya que los intangibles no son fácilmente identificables o medibles, ni su valor se suele encontrar en los informes internos o externos de la empresa. Una de las ideas básicas de las que partía el proyecto es que era necesario desarrollar un marco común que incluyese definiciones y clasificaciones de intangibles; así como una guía para la gestión, medición y difusión de información sobre los intangibles. En ese sentido, los investigadores compartían un objetivo común: entender cómo las empresas gestionaban sus intangibles y transformar esa práctica en un conjunto de directrices para la gestión y difusión de información sobre intangibles.

El análisis de los aspectos culturales no fue contemplado explícitamente en el proyecto; sin embargo, en el desarrollo del proyecto se hizo evidente que, a pesar de los objetivos comunes, existían importantes diferencias entre países en relación con:

- Cómo los grupos de investigación de distintos países interpretaban las preguntas de investigación.
- El interés y la experiencia de las empresas en relación al capital intelectual.

- La forma en la que las empresas gestionaban e informaban sobre sus intangibles.

El presente artículo trata fundamentalmente de estas dos últimas diferencias.

Nuestro principal argumento es que si el objetivo es desarrollar unas directrices comunes, deben tomarse en consideración las diferencias culturales. Éste no ha sido el caso de los proyectos Meritum o E*Know-net. El objetivo de este artículo es estimular el debate sobre esta cuestión, con el propósito de incluir diha dimensión cultural en la futura agenda de investigación.

La discusión del artículo se basa fundamentalmente en el trabajo realizado por Hofstede (1980, 1985, 1991), Gray (1988, 1995) y Gooderham y Nordhaug (2002). La comparación se limita a España y Suecia.

2. Definición de intangibles y capital intelectual

Existe una importante confusión conceptual en lo que se refiere a los términos de intangibles y capital intelectual. Con respecto al término *intangibles,* Cañibano *et al.* (1999) y Johanson *et al.* (1999) tras una exhaustiva revisión bibliográfica concluyen que no existe un consenso en cuanto a lo que se entiende por intangibles. En muchas ocasiones, se elude la definición de intangible enumerando ejemplos de intangibles y procediendo a su clasificación (Johanson, 2000).

La definición de intangibles aceptada en el proyecto Meritum se basa en la de Hall (1992) (Meritum, 2002), quien considera que los recursos intangibles pueden ser «activos», por ejemplo, derechos de propiedad intelectual, bases de datos o «competencias» *(skills)* o capacidades. Los intangibles pueden ser analizados en términos estáticos o dinámicos. Así, podemos hablar de recursos intangibles para referirnos a aquellos intangibles que podemos medir en un momento específico del tiempo. Las competencias de los empleados, los derechos de propiedad intelectual, la satisfacción del consumidor o los acuerdos con los proveedores son recursos intangibles.

Sin embargo, los intangibles también pueden ser analizados en términos dinámicos (Meritum, 2002). En este caso nos referimos a aquellas actividades que la empresa pone en marcha con el objetivo de adquirir, producir o mejorar sus recursos intangibles. En este sentido, las actividades intangibles pueden dar lugar a nuevos recursos intangibles o aumentar el valor de los recursos existentes.

De acuerdo con las Directrices Meritum, los recursos y actividades intangibles pueden clasificarse en capital humano, capital estructural y capital relacional. Por capital humano entendemos el conocimiento y las capacidades incorporadas o dirigidas a los empleados. incluye el conocimiento, las habilidades, la experiencia y las capacidades de las personas; así como las actividades necesarias para la mejora de dichos recursos. El capital estructural es el conocimiento de la empresa y comprende, entre otros, las rutinas, procedimientos, sistemas, cultura y bases de datos. Algunos de ellos pueden ser protegidos legalmente y convertirse en derechos de propiedad intelectual. Finalmente, el capital relacional se refiere al conocimiento asociado a las relaciones externas de la empresa, tales como los clientes, los proveedores o los socios comerciales.

Es importante destacar que la clasificación de los intangibles en tres grupos puede entrañar un cierto riesgo ya que como indica Roberts (2000) la creación de valor está vinculada a la interacción entre las tres categorías. De acuerdo con Roberts, si en la era industrial la creación de valor era lineal y basada en distintas etapas de producción, en la actualidad es la conectividad entre los recursos lo que realmente es importante para la creación de valor a partir del capital intelectual.

El término capital intelectual tampoco está bien definido. Hace algunos años, se consideraba que el capital intelectual era la diferencia entre el valor de mercado y contable de una empresa (por ejemplo, Edvinsson y Malone, 1997). Esta aproximación ha sido objeto de duras críticas. En el proyecto Meritum se hace referencia al capital intelectual en relación a cómo los intangibles y otros recursos interactúan y contribuyen a la generación de valor en la empresa. Siendo que dichos recursos se consideran recursos de conocimiento, la gestión del ca-

pital intelectual se podría asimilar a la gestión del conocimiento. Sin embargo, como indican diversos autores (Lynn, 1999 y Sánchez *et al.,* 2000) la gestión del capital intelectual incorpora una dimensión de creación de valor añadido que no necesariamente está contenida en la gestión del conocimiento. Lynn y Sánchez *et al.* mantienen que es el capital intelectual el que permite demostrar el valor del conocimiento de la organización. Otros autores (Bukh y Johanson, 2003) mantienen que los informes de capital intelectual son parte de la estrategia de gestión de conocimiento de la empresa así como un instrumento para comunicar los objetivos, iniciativas y resultados de su gestión estratégica del conocimiento. En ese sentido, la gestión del conocimiento es el vínculo entre el informe de capital intelectual y la estrategia de la empresa.

En el presente artículo nos referiremos a la gestión del Capital Intelectual (CI) y a los Informes de CI respectivamente. Por este último entendemos tanto los informes internos como los externos de la empresa con el objetivo de comunicar cuáles son su recursos intangibles, sus actividades intangibles, los vínculos entre intangibles y la visión de la empresa; así como los retos de gestión en relación a los intangibles de la empresa.

3. Cultura y su impacto sobre la contabilidad

A pesar de las múltiples maneras en las que se ha definido cultura, siempre se hace referencia a elementos que se comparten entre los miembros de un grupo. Se ha sugerido también que existen interpretaciones comunes a eventos y objectos (Wärneryd en Van Raij, 1988). Las definiciones a menudo se a refieren normas, valores y creencias compartidos en una organización. Hofstede (1980) define la cultura como la programación mental que distingue a un grupo de otro y que incluye símbolos, héroes, rituales y valores.

Sin embargo, y a pesar de los elementos comunes, un análisis más detallado sugiere que existen importantes diferencias de opinión no sólo en relación a lo que debería incluirse en la definición sino también a qué elemento debe ser enfatizado (por ejemplo, los aspectos cognitivos, los emocionales, los perceptivos, comportamentales, simbólicos o filosóficos) (Alvesson y Berg, 1988). Algunas de las definiciones más elaboradas se refieren a la dimensión afectiva y expresiva en un sistema de símbolos compartidos que se manifiestan en métodos, ideología, valores y múltiples artefactos culturales (Alaire y Firitou, 1984).

Schein (1985) considera tres elementos culturales: supuestos básicos, valores y artefactos. Los artefactos son la expresión material de los valores mientras que los supuestos básicos son creencias del subconsciente. Los tres niveles interactúan de forma continua y son compartidos por todos los miembros de una organización. De forma insconsciente, definen la propia visión de la organización y de su entorno (Schein, 1985; Hendry y Hope, 1994).

Numerosos autores han analizado la relación entre la cultura y los sistemas de gestión (Hofstede, 1991, Bhagat *et al.,* 2002); sobre los sistemas de control de gestión (Chow *et al.,* 1996, Harrison, 1992, 1993, Lau *et al.,* 1995 en Williams y Seaman, 2001); los sistemas contables (Perera, 1989 y Gray, 1988, 1995); la cultura organizativa (Harrison *et al.,* 1999 en Williams y Seaman, 2001, Hofstede, 1985) y, más recientemente la gestión del CI (Lynn, 1999).

En su estudio comparativo de los sistemas de gestión del capital intelectual de cuatro empresas norteamericanas (CIBC, Royal Bank, Dow Chemical y IBM) y dos suecas (Celemi y Skandia) Lynn sugiere que la cultura organizativa afecta a los sistemas de gestión del capital intelectual. Lynn indica que tanto la cultura nacional como la organizativa afectan la forma en la que se manifiesta el capital intelectual de la empresa y en cómo se comunica al mundo exterior. Lynn sugiere que, en general, existe una mayor tendencia a la comunicación externa en Suecia que en los Estados Unidos, y que dicha tendencia se observa también en el caso de los informes de capital intelectual. En la misma línea, otros autores proponen que el interés por experimentar con nuevos modelos contables

como el cuadro de mando integral o la contabilidad de costes asociada a los recursos humanos es sensiblemente más elevado en Suecia (Johansson *et al.,* 1999).

La cultura corporativa u organizativa también tiene un impacto importante en el desempeño de la organización. Por ejemplo, Kotter y Heskett (1992) analizan la consecución de objetivos mientras que Flamholtz (2001) se centra en el desempeño financiero.

Tal y como indican Hendry y Hope, 1994, los cambios culturales son complicados. La cultura se transmite no sólo a través de las estructuras y sistemas formales sino también mediante procesos informales y redes de comunicación, rituales y rutinas, cuentos y mitos, símbolos, incentivos, sistemas de control, estructuras de poder o política, siendo que todos ellos se refuerzan mutuamente. Por ello, es muy difícil modificar uno de los factores, sin tener que cambiar todos ellos.

Long y Fahey (2000) sugieren algunos elementos culturales de especial relevancia al tratar el tema de la gestión del conocimiento. Indican que la cultura, entre otras cosas:

— Influye en nuestra consideración de qué conocimiento es relevante y cuál no.

— Interviene en la relación entre el conocimiento individual y el organizativo.

— Crea el contexto en el que tienen lugar las relaciones sociales.

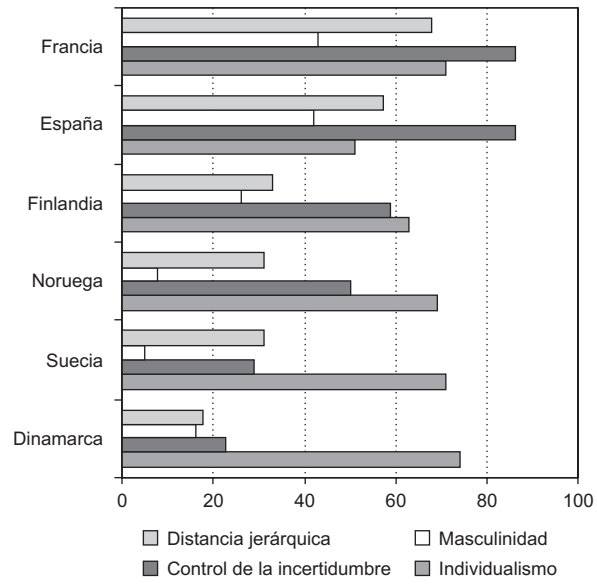
— Determina la creación y adopción de nuevo conocimiento.

Los aspectos culturales pueden constituir una barrera o un soporte a los distintos procesos organizativos, incluyendo el potencial interés de la empresa en temas relacionados con el capital intelectual o la forma en la que las distintas empresas gestionan o informan sobre su capital intelectual.

En su famoso trabajo sobre culturas y organizaciones, Hofstede (1980) propone cuatro dimensiones culturales para capturar la relación con la autoridad, la concepción del yo y las formas de enfrentarse a los conflictos: la distancia jerárquica, individualismo *versus* colectivismo, masculinidad y feminidad y el control de la incertidumbre.

GRÁFICO 1

DIMENSIONES CULTURALES EN LOS SEIS PAÍSES MERITUM



La distancia jerárquica es definida como «el grado en que los miembros con menos poder de las instituciones y organizaciones de un país esperan y aceptan que el poder esté distribuido de manera desigual» (Hofstede, 1999). En aquellos países donde la distancia jerárquica es pequeña, existe una dependencia limitada entre empleados y jefes y la comunicación entre ambos niveles es muy intensa. Por el contrario, en países con elevadas distancias jerárquicas existe mayor tolerancia a la desigualdad, lo que en el lugar de trabajo se traduce en mayor distancia entre los jefes y sus subordinados.

La distancia jerárquica se mide a través del índice de distancia jerárquica (IDJ) (Hofstede, 1991, página 26). Utilizando este índice, Malasia aparece como el país con mayor distancia jerárquica (IDJ = 104) mientras que Austria muestra el índice más bajo (IDJ = 11). El Gráfi-

co 1 muestra los valores de la distancia jerárquica para los seis países participantes del proyecto Meritum.

La segunda dimensión cultural es el individualismo (y el colectivismo en su polo opuesto). En países con elevado individualismo, los vínculos entre individuos son tenues y se espera que cada individuo se responsabilice de sí mismo y de su familia más inmediata. Por el contrario, en sociedades donde el grado de colectivismo es elevado, las personas forman parte de numerosos grupos en los que se establecen fuertes vínculos. El grado de individualismo de una sociedad se puede medir utilizando el Índice de Individualismo (Hofstede, 1999, página 51). Al comparar los índices de los seis países Meritum se observa que España es el país con mayor grado de colectivismo, mientras que Dinamarca es el más individualista (siendo el noveno país en el *ranking* mundial).

La tercera dimensión cultural se refiere a las diferencias entre valores masculinos y femeninos. Las sociedades con prevalencia de valores masculinos son aquéllas en las que los roles están claramente definidos: los hombres deben ser asertivos, duros y volcados a la obtención de éxito material mientras que se espera que las mujeres sean más modestas, sentimentales y preocupadas por la calidad de vida. Al contrario, las sociedades femeninas son aquéllas en las que los valores se solapan. Los países nórdicos se encuentran a la cabeza en los índices de feminidad, mientras que España y Francia se encuentran en un término medio, cuando se considera el *ranking* mundial. La masculinidad se mide utilizando el índice de masculinidad (Hofstede, 1991, página 84) siendo Suecia (MAS = 5) el país con menor índice y Japón (MAS = 95) el país que muestra los índices más elevados.

Finalmente la última dimensión hace referencia a cómo los distintos países se enfrentan a la incertidumbre. El control de la incertidumbre se define como «la medida en que los miembros de una cultura se sienten amenazados frente a situaciones desconocidas o inciertas» (Hofstede, 1999, página 193). En países con fuerte control de la incertidumbre existe una preferencia clara por las normas y las reglas como forma de reducir los riesgos asociados a las situaciones desconocidas. Utilizando el índice de Control de la Incertidumbre desarrollado por Hofstede, la situación de los seis países Meritum (Gráfico 1) muestra importantes diferencias entre los países escandinavos por un lado, y Francia y España por otro.

En principio, los datos extraidos de Hofstede (1999) parecen sugerir importantes diferencias entre Suecia y España en sus respectivos valores culturales. En ese sentido, parece adecuado esperar que las diferencias observadas en valores culturales tengan un impacto en el comportamiento individual de las empresas de los dos países.

Hofstede ha sido objeto de duras críticas a lo largo de los años. Wärneryd, por ejemplo, sugiere que la mayoría de los estudios que intentan comparar aspectos culturales entre países sufren de una deficiente definición de las dimensiones culturales que pueden ser usadas para explicar potenciales diferencias (Wärneryd, 1988).

Gooderham y Nordhaug (2002) resumen algunas de las críticas realizadas al trabajo de Hofstede y que incluyen, entre otras, el hecho de que sólo se utilizasen cuestionarios de actitud para capturar la información, de que el estudio se limite a una sola empresa, de que el propio estudio esté sujeto a sesgos culturales y que los resultados estén anticuados como consecuencia de la globalización.

Gooderham y Nordhaug (2002) se centran en esta última crítica y, analizando los datos del Eurobusiness Survey del 2001, llegan a confirmar algunos de los resultados obtenidos por Hofstede aunque aprecian diferencias. De acuerdo con su estudio, los valores de masculinidad y distancia jerárquica continúan siendo relevantes para explicar diferencias culturales entre los países europeos. Sin embargo, no aprecian diferencias significativas entre los países europeos en relación al control de la incertidumbre o el índice de individualismo-colectivismo. Así, argumentan que las diferencias de género sirven mejor para predecir las diferencias culturales en el trabajo, que la nacionali-

dad. El género es un factor distintivo en todas las dimensiones excepto en la distancia jerárquica. A partir del análisis concluyen que se aprecia una convergencia significativa de los valores culturales en Europa. Sin embargo, los mismos argumentos que se utilizan para criticar el trabajo de Hofstede, se pueden utilizar en el estudio de Gooderham y Nordhaug (2002). La muestra incluye sólo estudiantes europeos, lo que implica que no se ha tenido en consideración la brecha cultural en otros grupos de la población o en relación a otros temas que no sean las prácticas de gestión.

A pesar de las críticas recibidas por Hofstede, nuestro estudio parte de la hipótesis de que persisten diferencias culturales en Europa[1] y que dichas diferencias afectan el interés y la experiencia de las empresas en relación a la gestión y difusión de información sobre intangibles.

A partir del trabajo de Hofstede, diversos autores han analizado el impacto de la cultura nacional sobre la contabilidad (por ejemplo, Perera, 1989, y Gray, 1988, 1995). Su principal argumento es que los atributos culturales influyen sobre los valores contables los cuales, a su vez, tienen su reflejo en las prácticas contables. Tanto Perera como Gray proponen cuatro dimensiones de los sistemas de contabilidad nacional: profesionalismo, uniformidad, prudencia y divulgación (prudente)[2].

Profesionalismo se refiere a la capacidad que tienen los organismos contables de controlar las normas contables (autocontrol) frente a la situación opuesta en la que las normas contables están sujetas a la regulación pública (Gra, 1988). El profesionalismo se asocia a culturas con bajo nivel de control de la incertidumbre, escasa distancia jerárquica y elevado individualismo.

Uniformidad se refiere a la necesidad de regular las prácticas contables para asegurar la comparabilidad entre empresas y a lo largo del tiempo, frente a una mayor flexibilidad en las prácticas contables que permitan a la empresa adaptarse a su situación particular (Gray, 1988). Se observa una mayor tendencia a la uniformidad en países con fuerte control de la incertidumbre, bajo individualismo y elevada distancia jerárquica, en los que el grado de aceptación de las normas impuestas es mayor.

Por último, prudencia se refiere a una cierta cautela en la medición de los beneficios o los activos, mientras que el principio de divulgación prudente se refiere al cuidado en la divulgación de información (Gray, 1988). Ambos se encuentran en países con elevados índices de control de la incertidumbre, donde se prima la prudencia en la medición de resultados y existe una cierta tendencia a restringir la información que se divulga a terceros. Esta última situación también es característica de países con elevada distancia jerárquica en los que la restricción de información permite mantener las desigualdades en el poder.

Los vínculos entre las dimensiones culturales y las contables se muestran en el Cuadro 1, donde «+» significa una relación positiva (por ejemplo, a más individualismo, más profesionalismo), y «–» indica una relación negativa (por ejemplo, a mayor distancia jerárquica, menor profesionalismo.

Gray vincula a nivel teórico las dimensiones de profesionalismo y uniformidad con autoridad, y la prudencia y divulgación prudente con la medición y difusión de información sobre las prácticas contables. Tal y como queda recogido en el Cuadro 2, las principales diferencias entre España y Suecia se refieren a la uniformidad y el conservadurismo. Por lo tanto, podemos esperar diferencias en la forma en la que las empresas de ambos países desarrollan sus sistemas contables. En el siguiente apartado se discute hasta que punto dichas diferencias son apreciables cuando analizamos la medición, gestión y difusión de información sobre intangibles.

[1] Para mayor información sobre la persistencia de diferencias culturales en Europa: EUROPEAN COMMISSION (2002): *The state of the internal market in services,* COM (2002) 441, páginas 44-45.

[2] *Professionalism, uniformity, conservatism* y *secrecy,* en inglés.

CUADRO 1

DIMENSIONES CONTABLES Y CULTURALES

	Profesionalismo	Uniformidad	Prudencia	Divulgación prudente
Distancia jerárquica	–	+		+
Individualismo	+	–	–	–
Masculinidad			–	
Control de la incertidumbre	–	+	+	+

FUENTE: Basado en GRAY (1988).

CUADRO 2

DIMENSIONES CONTABLES EN LOS PAÍSES MERITUM

	Profesionalismo	Uniformidad	Prudencia	Divulgación prudente
Francia, España	=	++	++	=
Países escandinavos	+	=	–	=

NOTAS: +: por encima de la media; =: en la media; –: por debajo de la media; ++: con los valores más altos de conservacionismo y uniformidad.
FUENTE: Basado en GRAY (1988).

4. Discusión

A raíz de lo discutido anteriormente, podemos esperar encontrar diferencias significativas en la forma en la que las empresas de Suecia y España gestionan e informan sobre sus intangibles. Dichas diferencias se analizan en el presente epígrafe distinguiendo entre:

— El interés que muestran las empresas de ambos países por la gestión del capital intelectual.

— La forma en la que las empresas gestionan su capital intelectual y difunden información sobre sus intangibles en la práctica.

Tal y como se mostraba en el epígrafe anterior, Suecia y España muestran diferencias significativas en las cuatro dimensiones culturales: distancia jerárquica, individualismo, masculinidad y control de la incertidumbre. Nuestra primera propuesta es que las diferencias culturales observadas afectan al interés que muestran las empresas por temas relacionados con la gestión de sus intangibles. Los aspectos culturales pueden estar afectando a la propia percepción de la empresa sobre si es una empresa intensiva en conocimiento o no[3].

Siguiendo a Hofstede (1980, 1985, 1991 y 1999) en países con escasa distancia jerárquica, la comunicación es un valor importante y, en consecuencia, la información fluye de manera natural en la empresa. Por el contrario, en países con elevada distancia jerárquica, como el caso de España, se considera que la información es poder y que, por tanto, compartir información puede hacer peligrar la situación de poder en la empresa. De esta forma, los flujos de información son escasos y tienden a

[3] En el presente artículo no se han considerado las diferencias en las estructuras industriales como la proporción de empresas intensivas en conocimiento, lo que podría afectar a las conclusiones de este estudio.

ir en una sola dirección entre los directivos y los subordinados (bien de arriba a abajo o al revés). Siendo así, se podría asumir que el interés y la experiencia en intangibles sería mayor en Suecia que en España.

El control de la incertidumbre, por su parte, está vinculado a las normas, la estabilidad, la aversión al riesgo la uniformidad y la prudencia (Gray, 1988, 1995). Mayores índices de control de la incertidumbre están asociados con mayor aversión al riesgo y, por lo tanto, a una menor tendencia a experimentar con ideas nuevas e innovar. En cierta forma, la implantación de una nueva forma de gestión (gestión del capital intelectual) puede ser considerada como una innovación organizativa y, por lo tanto, ser más común en países con bajos índices de control de la incertidumbre como es Suecia, en los que cabe esperar una menor aversión al riesgo.

En sociedades con elevados grados de feminismo, como es el caso de Suecia, se otorga un mayor énfasis a las condiciones laborales, el ambiente de trabajo y la colaboración con otros empleados, mientras que en países con mayor índice de masculinidad (España) se enfatiza más los resultados medibles, la imagen y, en cierto sentido, los resultados a corto plazo. En las culturas femeninas se otorga mayor importancia a las consecuencias de la gestión que en las masculinas.

En resumen, podemos esperar que las empresas en Suecia estén más interesadas en experimentar con nuevas ideas, en implantar nuevas formas de gestión y divulgación y, en consecuencia, podemos esperar que las empresas suecas muestren un mayor interés en estos temas. El devenir del proyecto Meritum parece confirmar dicha hipótesis.

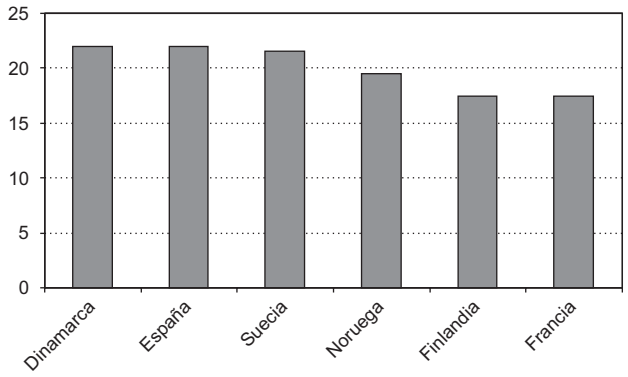
Desde el inicio del proyecto Meritum las diferencias observables entre Suecia y España eran patentes. Para los investigadores españoles resultaba extremadamente difícil encontrar empresas con una cierta experiencia en la gestión de sus intangibles. En Suecia, se daba la situación contraria: un gran número de empresas tenían experiencia en la gestión y difusión de información sobre intangibles. De hecho, algunas de las empresas pioneras en la gestión del capital intelectual (Skandia y Celemi) y algunos de los autores más citados (Edvinsson y Sveivy) son suecos. En las empresas españolas era necesario dirigirse a las empresas en términos de la importancia del capital intelectual (qué podía ofrecerles la gestión del capital intelectual) mientras que en Suecia, dicha importancia estaba completamente asumida y la discusión se centraba en distintas formas de gestionar y divulgar información sobre el capital intelectual de una empresa. Las diferencias entre Suecia y España se pueden explicar en relación a las dimensiones propuestas por Hofstede. Informar sobre el capital intelectual de la empresa es un ejercicio que entraña riesgo y, que por tanto, choca con los principios de control de la incertidumbre, uniformidad y prudencia. Gestionar el capital intelectual implica mejorar los canales de comunicación (masculinidad) e informar sobre el CI implica un mayor nivel de apertura e información (distancia jerárquica).

En países como Suecia, con escasos niveles de control de la incertidumbre y distancia jerárquica, fuertes valores femeninos, y niveles medios de uniformidad y bajos de prudencia, se dan las condiciones de partida para la experimentación y el desarrollo de sistemas de gestión e información sobre intangibles; compartir conocimiento e información es más natural, así como cooperar con otros individuos u organizaciones, y existen menos barreras mentales a experimentar con nuevos conceptos e ideas. Por el contrario, en España no se dan dichas condiciones de partida: las empresas deben entender la importancia de la colaboración y el trasvase de conocimiento tanto dentro como fuera de la empresa.

Nuestra segunda hipótesis era que las diferencias culturales podrían afectar a la forma en la que las empresas suecas y españolas articulan sus sistemas de gestión y difusión de información sobre su capital intelectual. Dichas diferencias estarían relacionadas a las variaciones en uniformidad y prudencia observadas en ambos países. Las empresas españolas deberían estar a favor de un marco más uniforme y regulado (directrices de obligado cumplimiento) e instrucciones detalladas sobre cómo implantar un sistema para la gestión y difusión de información sobre intangibles que permitan

GRÁFICO 2

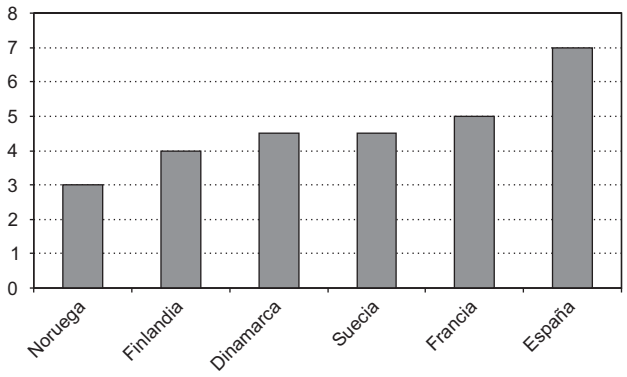
UNIFORMIDAD EN EL INFORME DE CI Y LAS DIRECTRICES



NOTAS: Pregunta 16: Las directrices deben: 1) ofrecer un marco único; 2) ofrecer una lista completa de indicadores; 3) proveer un esquema homogéneo para los informes de CI. Cada pregunta se valoró entre 0 y 10 (0, sin importancia y 10-esencial). Los datos se agregaron y ponderaron (10 máxima valoración y acuerdo).

GRÁFICO 3

RELEVANCIA DE LOS INDICADORES FINANCIEROS



NOTAS: Pregunta 20: Preferencia por los indicadores financieros. Los expertos indicaban que la frase «los indicadores financieros son siempre deseables» debería suprimirse de las directrices. Indique su acuerdo con la supresión. 0 para mantenerse y 10 para quitarse.

asegurar la comparabilidad y prudencia en la medición del capital intelectual. Las empresas suecas, por el contrario, estarían más a favor de marcos más flexibles y mayor libertad en la forma de medir y gestionar el capital intelectual.

Para comprobar esta segunda hipótesis se utilizó la información procedente del análisis de los procesos de gestión en empresas intensivas en conocimiento (control de gestión, Actividad 2 del proyecto) así como las respuestas obtenidas en el análisis Delphi utilizado para validar las directrices y que se describía brevemente en la introducción del presente artículo.

Para el análisis se seleccionaron aquellas cuestiones incluidas en alguna de las tres rondas del Delphi relacionadas con los objetivos de las directrices, la gestión e información sobre intangibles y la medición de intangibles. El análisis se basó en la comparación de las medias obtenidas para cada país y en un análisis de *cluster.* El objetivo de dicho análisis de *cluster* fue analizar si era posible encontrar *clusters* de países utilizando las respuestas del cuestionario.

Los resultados muestran que no se aprecian diferencias significativas entre España y Suecia en la forma en la que las empresas implantan su sistema de gestión del capital intelectual. Por ejemplo, al preguntar a los expertos sobre la necesidad de un marco único y una lista única de indicadores que pudiera ser comparada entre empresas y a lo largo del tiempo, no se aprecian diferencias significativas en las respuestas, como muestra el Gráfico 2.

Del mismo modo, en relación a la medición del capital intelectual, esperábamos que países con mayores niveles de prudencia, mostraran mayor preferencia por indicadores financieros (tradicionales) de los recursos y actividades intangibles de la empresa e interés en que éstos fueran auditables. Como se muestra en el Gráfico 3, los resultados fueron justo los contrarios de los esperados.

Una posible explicación a los resultados es que una vez que la empresa se reconoce como intensiva en conocimiento, la forma en la que mide, gestiona y difunde información no difiere sustancialmente entre países. Un ejemplo es Bankinter, una de las empresas pioneras en España en la medición y gestión de sus intangibles, y quien se compara en sus ejercicios de *benchmarking* no sólo con otras empresas del sector sino también con empresas intensivas en conocimiento a nivel mundial y que comparten una cultura similar en relación a la importancia atribuida al capital intelectual en sus empresas. Este posible argumento se ve reforzado por otro de los resultados del análisis Delphi: no se aprecian diferencias en las respuestas obtenidas de empresas con experiencia en la gestión y divulgación de información sobre el capital intelectual en Suecia y España. Ambos países presentan los mismos resultados cuando al preguntar sobre la necesidad de directrices voluntarias (7 sobre 10)[4], es decir, las empresas de ambos países consideran que las directrices deben ser voluntarias. Los mismos resultados se obtienen al indagar sobre la necesidad de implantar una única lista de indicadores como forma de garantizar la uniformidad (4 y 5 para España y Suecia respectivamente en una escala de 1 a 10).

En resumen, en relación a las prácticas de gestión, no se observan diferencias en la forma en la que las empresas miden, gestionan o informan sobre el capital intelectual de su empresa. Estos resultados estarían en línea con los obtenidos por Gooderham y Nordhaug (2002) quienes demuestran no que las diferencias culturales estén disminuyendo en Europa, sino que las diferencias culturales en relación a las prácticas de gestión se están reduciendo en Europa.

5. Conclusión

Tal y como se proponía al inicio de este artículo, las diferencias culturales relacionadas con la creación y adopción de nuevo conocimiento y el contexto social en el que tienen lugar las interacciones influyen en el desarrollo de unas directrices para la gestión y difusión de información sobre intangibles (Long y Fahey, 2000). Con el presente artículo hemos intentado indicar que las diferencias culturales todavía son relevantes en Europa, al menos en relación al capital intelectual. Nuestra experiencia y los resultados obtenidos en el proyecto Meritum muestran diferencias significativas en el interés y la experiencia de las empresas de Suecia y España en relación al capital intelectual, si bien no se aprecian diferencias en la forma en la que las empresas con interés y experiencia miden, gestionan y difunden información sobre sus intangibles. La gestión del CI y la difusión de información sobre los intangibles de la empresa no es sólo un problema de medición, sino más bien de cómo aumentar la transparencia de la empresa para mostrar cómo se crea valor y de entender que el conocimiento es el principal recurso de la organización. Nuestra hipótesis es que la cultura, puede facilitar o limitar el surgimiento de empresas intensivas en conocimiento y la percepción del conocimiento como recurso único de la empresa. En este sentido, la cultura estaría relacionada con la introducción de sistemas para la gestión y difusión de información sobre intangibles. Sin embargo, una vez que la empresa se identifica como intensiva en conocimiento y decide introducir sistemas para la medición, gestión y difusión de información sobre intangibles, no se aprecian diferencias entre países.

El propósito final de este artículo no es sino llamar la atención sobre la importancia de introducir los aspectos culturales en la discusión acerca de la necesidad de directrices para la gestión y difusión de información sobre intangibles. La comparación llevada a cabo entre Suecia y España en el marco del proyecto Meritum puede servir de base para futuras investigaciones que pueden arrojar conclusiones interesantes desde un punto de vista político. A modo de ejemplo, se podría concluir que en países como España, la política debería estar dirigida a promover el que las empresas entiendan que el conocimiento es su principal fuente de valor y que su legiti-

[4] Siendo 1 «completamente en desacuerdo» y 10 «completamente de acuerdo».

midad en la sociedad pasa por una mayor transparencia sobre sus procesos de creación de valor y, por ende, sobre sus recursos de conocimiento: sus intangibles.

Referencias bibliográficas

[1] ALLAIRE, Y. y FIRSIROTU, M. (1984): «Theories of Organizational Culture», *Organisation Studies,* volumen 5, número 3, páginas 193-226.

[2] ALVESSON, M. y BERG, P. O. (1988): *Företagskultur och organisationssymbolism. Utveckling, teoretiska perspektiv och aktuell debatt,* Studentlitteratur, Lund.

[3] BUKH, P.; JOHANSEN, M. R. y MOURITSEN, J. (2002): «Multiple Integrated Performance Management Systems: IC and BSC in a Software Company», *Singapore Management Review,* volumen 24, número 3, páginas 21-34.

[4] BUKH, P. N. y JOHANSON, U. (2003): «Research and Knowledge Interaction: Guidelines for Intellectual Reporting. Forthcoming», en *Journal of Intellectual Capital.*

[5] CAÑIBANO, L.; GARCÍA-AYUSO, M. y SÁNCHEZ, M. P. (1999): «The Value Relevance and Managerial Implications of Intangibles: A Literature Review», en GRÖJER, J. E. y STOLOWY, H. (eds.): *Classification of Intangibles,* Groupe HEC, Jouy-en Josas, Francia, páginas 78-126.

[6] CHOW, C.; KATO, Y. y MERCHANT, K. (1996): «The Use of Organizational Controls and Their Effect on Data Manipulation and Management Myopia: A Japan vs US Comparison», *Accounting, Organizations and Society,* número 21, páginas 175-192.

[7] EDVINSSON, L. y MALONE, M. S. (1997): *Intellectual Capital,* Harper Business.

[8] FLAMHOLTZ, E. (2001): «Corporate Culture and the Bottom Line», *European Management Journal,* volumen 19, número 3, páginas 268-275.

[9] GOODERHAM, P. N. y NORDHAUG, O. (2002): «The Decline of Cultural Differences in Europe», en *EBF,* issue 8, invierno, páginas 48-53.

[10] GRAY, S. J. (1988): «Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally», *Abacus,* volumen 24, número 1, páginas 1-15.

[11] GRAY, S. J. (1995): «Cultural Perspectives on the Measurement of Corporate Success», *European Management Journal,* volumen 13, número 3, páginas 269-275.

[12] HALL, R. (1992): «The Strategic Analysis of Intangible Resources», *Strategic Management Journal,* volumen 13, número 2, páginas 135-144.

[13] HENDRY J. y HOPE, V. (1994): «Cultural Change and Competitive Performance», *European Management Journal,* volumen 12, número 4, páginas 401-406.

[14] HOFSTEDE, G. (1980): *Culture's Consequences: International Differences in Work-related Values,* Sage, Londres.

[15] HOFSTEDE, G. (1985): «The Interaction between National and Organizational Value Systems», *Journal of Management Studies,* número 23, páginas 347-357.

[16] HOFSTEDE, G. (1991): *Cultures and Organizations: Software of the Mind,* McGraw-Hill, Londres.

[17] HOFSTEDE, G. (1999): *Culturas y organizaciones: el* software *mental,* edición en castellano, Alianza Editorial, Madrid.

[18] HARRISON, G. L. (1992): «The Cross-cultural Generalizability of the Relation between Participation, Budget Emphasis and Job Related Attitudes», *Accounting, Organizations and Society,* número 17, páginas 1-15.

[19] HARRISON, G. L. (1993): «Reliance on Accounting Performance Measures in Superior Evaluative Style - The Influence of National Culture», *Accounting, Organizations and Society,* número 18, páginas 319-339.

[20] HARRISON, G. L.; CHOW, C.; WU, A. y HARREL, S. (1999): «A Cross-cultural Investigation of Manager's Project Evaluation Decisions», *Behavioural Research in Accounting,* número 11, páginas 143-160.

[21] HOLLAND, J. y JOHANSON, U. (2003): «Value Relevant Information on Corporate Intangibles - Creation, Use and Barriers in Capital Markets. Between a Rock and a Hard Place. Forthcoming», en *Journal of Intellectual Capital.*

[22] JOHANSON, U.; EKLÖV, G.; HOLMGREN, M. y MÅRTENSSON, M. (1999): «Human Resource Costing and Accounting Versus the BSC. A literature Survey of Experience with the Concepts», *A report to OECD,* OECD web page: website *http://www.oecd.org/dsti/sti/industry/indcomp/act/ams-conf/symposium.htm.*

[23] JOHANSON, U. (2003): «Why are Capital Market Actors Ambivalent to Information about Certain Indicators on Intangibles?» *Accounting, Auditing & Accountability Journal,* volumen 16, número 1, páginas 31-38.

[24] KOTTER, J. P. y HESKETT, J. L. (1992): *Corporate Culture and Performance,* The Free Press, Nueva York.

[25] LAU, C.; LIANG, C. y EGGELTON, I. (1995): «The Impact of Reliance on Accounting Performance Measures on Job-related Tension and Managerial Performance: Additional Evidence», *Accounting, Organizations and Society,* número 2, páginas 359-381.

[26] LIYANAGE S.; JOHANSON, U. y HANSSON, B. (2002): «Management of Knowledge and Intellectual Capital», Editorial in Special Issue of *Singapore Management Review,* volumen 24, número 3, páginas 1-6.

[27] LONG, D. y FAHEY, L. (2000): «Diagnosing Cultural Barriers to Knowledge Management», *Academy of Management Executive,* volumen 14, número 4, páginas 113-127.

[28] LYNN, B. (1999): «Culture and Intellectual Capital Management: A Key Factor in Successful IC Implementation», *International Journal of Technology Management,* volumen 18, número 5-7, páginas 590-603.

[29] MERITUM (2002): *Guidelines for Managing and Reporting on Intangibles,* en CAÑIBANO, L.; SÁNCHEZ, P.; GARCÍA-AYUSO, M. y CHAMINADE, C. (eds.), Fundación Airtel Móvil, Madrid.

[30] MOURITSEN, J.; BUKH, P. N.; LARSEN, H. T. y JOHANSEN, M. R. (2002): «Developing and Managing Knowledge Through Intellectual Capital Statements», *Journal of Intellectual Capital,* volumen 3, número 1, páginas 10-29.

[31] PERERA, M. H. B. (1989): «Towards a Framework to Analyse the Impact of Culture on Accounting», *The International Journal of Accounting,* número 24, páginas 42-56.

[32] ROBERTS, H. (2000): «Classification of Intellectual Capital», en GRÖJER, J. E. y STOLOWY, H. (eds.): *Classification of Intangibles,* Groupe HEC, Jouy-en Josas, Francia, páginas 197-205.

[33] SÁNCHEZ, M. P.; CHAMINADE, C. y OLEA, M. (2000): «Management of Intangibles: An Attempt to Build a Theory», *Journal of Intellectual Capital,* volumen 1, número 4, páginas 312-327.

[34] SCHEIN, E. (1985): *Organizational Culture and Leadership,* Jossey-Bass Pub., San Francisco.

[35] WÄRNERYD, K. E. (1988): «Social Influence on Economic Behaviour», en VAN RAAIJ, W. F.; VAN VELDHOVEN, G. M. y WÄRNERYD, K. E. (eds.): *Handbook of Economic Psychology,* Kluwer Academic Publishers, Dordrecht.

[36] WILLIAMS, J. y SEAMAN, A. (2001): «Predicting Change in Management Accounting Systems: National Culture and Industry Effects», *Accounting, Organizations and Society,* número 26, páginas 443-460.

EL SECTOR EXTERIOR

2005-2006

- *Capitulo 1*
  ANÁLISIS MACROECONÓMICO DEL SECTOR EXTERIOR ESPAÑOL
- *Capitulo 2*
  EL COMERCIO MUNDIAL DE MERCANCIAS Y SERVICIOS EN 2005
- *Capitulo 3*
  EL COMERCIO EXTERIOR DE ESPAÑA EN 2005
- *Capitulo 4*
  EL COMERCIO DE SERVICIOS
- *Capitulo 5*
  INVERSIONES EXTRANJERAS
- *Capitulo 6*
  LA POLÍTICA COMERCIAL ESPAÑOLA

- APÉNDICE ESTADÍSTICO
  Evolución histórica
  Comercio exterior por sectores
  Comercio exterior por secciones arancelarias
  Comercio exterior por capítulos arancelarios
  Comercio exterior por áreas geográficas
  Comercio exterior por áreas y países
  Comercio exterior por Comunidades Autónomas
  Turismo
  Inversiones extranjeras
  Balanza de pagos
  Comercio internacional
  Competitividad

Información:
Ministerio de Industria,Turismo y Comercio
Paseo de la Castellana, 162-Vestíbulo
28071Madrid
Teléf. 91 349 36 47