



Revista Científica General José María Córdova

ISSN 1900-6586 (impreso), 2500-7645 (en línea)

Volumen 16, Número 23, julio-septiembre 2018, pp. 109-124

<http://dx.doi.org/10.21830/19006586.301>

Citación: Cano Mejía, V. (2018, julio-septiembre). Elementos conceptuales para valorar el patrimonio cultural: construcción de un corpus necesario. *Rev. Cient. Gen. José María Córdova*, 16 (23), 109-124.
DOI: <http://dx.doi.org/10.21830/19006586.301>

Elementos conceptuales para valorar el patrimonio cultural: construcción de un corpus necesario

Sección: EDUCACIÓN

Artículo de investigación científica y tecnológica

Vanessa Cano Mejía*

Institución Universitaria de Envigado

Conceptual elements for valuing cultural heritage:
the construction of a necessary corpus

Elementos conceptuais para valorizar o património
cultural: a construção de um corpus necessário

Des éléments conceptuels pour valoriser le patrimoine
culturel : construction d'un corpus nécessaire

Recibido: 6 de febrero de 2018 • Aceptado: 20 de junio de 2018

* <https://orcid.org/0000-0001-6084-668X> - Contacto: vcano@correo.iue.edu.co

Resumen. En este artículo se lleva a cabo una indagación —a partir de la mayéutica como metodología— con el objetivo de reconocer los elementos conceptuales y los vínculos disciplinares que sustentan los estudios sobre la relación entre contabilidad y cultura. Como resultado de la investigación, se presentan las bases teóricas y conceptuales de los aportes de diversos autores que, apoyados en la idea de la multidimensionalidad contable, coadyuvan a sustentar la posibilidad de que la contabilidad desarrolle y articule mecanismos de reconocimiento y medición multicriterios. Se concluye que para abordar este tema se requiere sobrepasar los límites e intereses financieristas de la contabilidad y se evidencia que esta línea de estudio en contabilidad cultural conviene ser desarrollada desde iniciativas transdisciplinares, que posibiliten una mayor comprensión de los elementos de índole social y de los bienes que conforman el patrimonio cultural.

Palabras clave: bienes culturales; contabilidad cultural; multidimensionalidad contable; patrimonio cultural; valoración contable.

Abstract. In this article, an inquiry —using maieutics as a methodology— is carried out with the objective of recognizing the conceptual elements and disciplinary links that underpin studies on the relationship between accounting and culture. As a result of this research, the theoretical and conceptual bases of various authors' contributions are presented, which, buttressed by the notion of the multidimensionality of accounting, contribute to the possibility that accounting can develop and articulate multi-criteria measurement and recognition mechanisms. It is concluded that to address this issue, we must go beyond accounting's financial limits and interests. It was also evidenced that this line of cultural accounting study should be developed from transdisciplinary initiatives that allow a better understanding of the elements of social nature and assets that make up cultural heritage.

Keywords: accounting multidimensionality; accounting valuation; cultural accounting; cultural assets; cultural heritage.

Resumo. Neste artigo, é realizada uma investigação —usando a maiêutica como metodologia— com o objetivo de reconhecer os elementos conceituais e os vínculos disciplinares que sustentam os estudos sobre a relação entre contabilidade e cultura. Como resultado da pesquisa, se apresentam as bases teóricas e conceituais das contribuições de vários autores que, apoiaram a ideia da multidimensionalidade contábil, contribuem para apoiar a possibilidade de que a contabilidade desenvolva e articule mecanismos de medição e reconhecimento multicritério. Conclui-se que para abordar este tema é necessário ir além de os limites e interesses financeiros da contabilidade e se evidencia que esta linha de estudo de contabilidade cultural deve ser desenvolvida a partir de iniciativas interdisciplinares para promover uma melhor compreensão dos elementos de natureza social e bens que compõem o patrimônio cultural.

Palavras-chave: avaliação contábil; bens culturais; contabilidade cultural; multidimensionalidade contábil; patrimônio cultural.

Résumé. Dans cet article, une enquête est menée —en utilisant la maïeutique comme méthodologie— afin de reconnaître les éléments conceptuels et les liens disciplinares qui soutiennent les études sur la relation entre comptabilité et culture. À la suite de la recherche, les bases théoriques et conceptuelles des contributions de divers auteurs sont présentées que, soutenus par l'idée de la multidimensionnalité en comptabilité, aide à soutenir la possibilité que la comptabilité développe et articule des mécanismes de mesure et de reconnaissance multicritères. Il est conclu que pour aborder ce sujet, il est nécessaire de dépasser les limites financières et les intérêts de la comptabilité et il a été montré que cette ligne d'étude en comptabilité culturelle devrait être développée à partir d'initiatives transdisciplinaires qui permettent une meilleure compréhension des éléments de nature sociale et biens qui composent le patrimoine culturel.

Mots-clés : atouts culturels ; comptabilité culturelle ; évaluation comptable ; multidimensionnalité comptable ; patrimoine culturel.

Introducción

La contabilidad es considerada como un saber que puede aportar al proceso de salvaguardar los recursos sociales, como los bienes culturales, los cuales constituyen el objeto de atención de este trabajo. Es conocido, además, que el modelo de regulación contable internacional adoptado e implementado en Colombia a partir de la Ley 1314 de 2009 (con preponderancia de los principios de las Normas Internacionales de Información Financiera —NIIF—, para el sector privado, y de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público —NICSP—) es el cuerpo normativo concebido especialmente para medir, controlar y presentar información sobre los recursos financieros. Estos últimos constituyen la principal fuente de riqueza para las organizaciones productivas y con ánimo de lucro del siglo XXI, a partir de la actual dinámica de la economía mundial, la cual está cimentada en principios rentísticos propios del capitalismo financiero.

En este contexto, son varias las ópticas del conocimiento, las reglamentaciones jurídicas nacionales e internacionales y los procesos sociales —como la denominada economía naranja y las manifestaciones cotidianas de gestores culturales— que resaltan la necesidad de reivindicar la importancia de los bienes culturales en la construcción de identidades y de la sociedad misma. Para tal propósito, conviene resaltar el carácter multidimensional de la contabilidad, puesto que este saber está en la capacidad de capturar y representar diferentes formas de riqueza (monetaria y no monetaria, tangible e intangible, asociada al lucro o al equilibrio social). Esto permite recordar que la contabilidad contiene otras dimensiones aparte de la financiera (aunque al mercado globalizado le interese que la atención se centre en esta última), dentro de las cuales se encuentra la dimensión social, que implica que la contabilidad desarrolle diversos procesos en la línea de dimensión-modelo-sistema-informe-reportes. Dicha línea responde a múltiples necesidades informativas propias de diferentes usuarios (más allá de los *stakeholders*, que principalmente son denotados como los usuarios de la información financiera).

A partir de lo anterior, conviene aclarar que tal línea responde a preocupaciones por el desarrollo de la perspectiva social de la contabilidad y su interés por avanzar en la representación de manifestaciones y transacciones más allá de lo financiero, debido a que en la mayoría de ocasiones se toman decisiones de índole social con base en información netamente financiera, que debe inspeccionarse e interpretarse a partir de intereses determinados. Es necesario destacar en este punto que los beneficios de la salvaguarda de los bienes culturales responden a necesidades de escala social, es decir, a la construcción de sociedad, por tanto, su relevancia es fácilmente identificable, puesto que la contribución de este tema trasciende a las necesidades de grupos u organizaciones económicas específicas. Este tema, por otra parte, se relaciona con la denuncia social sobre los procesos de industrialización de la cultura y de producción económica a partir de las manifestaciones culturales, dada su inserción en el sistema regente de mercantilización y financiarización. En efecto, dicho sistema genera valoraciones financieras que se presentan como equiva-

lentes de la cultura y no coadyuvan a su protección histórica, al resguardo de su identidad y a su adecuada apropiación social.

Método

Este artículo presenta resultados de la investigación “Tensiones del modelo contable internacional IPSAS frente a la valoración de bienes culturales. La Multidimensionalidad contable como mecanismo de protección del patrimonio cultural”. Este proyecto tiene el objetivo de reconocer los elementos conceptuales y las relaciones disciplinares desde las cuales se sustentan los estudios sobre la relación entre contabilidad y cultura.

Para tal fin, se desarrolló una investigación cualitativa desde las corrientes heterodoxas de la investigación contable, por tanto, el objetivo representa un esfuerzo argumentativo para exponer los elementos teóricos, conceptuales y prácticos que sustentan la relación entre contabilidad y cultura. El desarrollo de este objetivo se llevó a cabo en tres fases: una fase exploratoria, en la cual se realizó la búsqueda de referentes bibliográficos para apoyar las ideas expuestas; una fase descriptiva, desde la cual se identificaron categorías para el tratamiento del tema; y una fase analítica, en la cual se realizó la contrastación de los hallazgos y referentes documentales.

De acuerdo con este orden, se aplicó un método analítico, que permitió la comprensión de los conceptos, teorías y relaciones disciplinares identificadas en el proceso investigativo. Finalmente, la metodología empleada fue la mayéutica, con el propósito de indagar de forma sistemática los fundamentos teóricos y prácticos de la contabilidad y la cultura.

Elementos conceptuales

En la actualidad, la contabilidad se viene configurando como un campo de conocimiento emergente que cumple un papel fundamental en las relaciones socioeconómicas de las organizaciones públicas y privadas. Más que una técnica de transacciones financieras, hoy en día la contabilidad se entiende como una disciplina de orden social (Arias, 2017; Sarmiento, 2007), en la cual convergen múltiples procedimientos técnicos, vinculaciones tecnológicas y postulados teóricos. No obstante, no hay consensos académicos sobre su carácter científico o su función social, lo cual la hace un área de constante reflexión y reinterpretación.

En este orden de ideas, la comunidad contable ha hecho hincapié en estudios sobre la estructura teórico-conceptual de esta disciplina, sobre su utilidad y trascendencia práctica, su relacionamiento disciplinar y su aporte sociocultural, con el fin de ampliar la capacidad del saber contable de transformar los espacios de la realidad a la que pertenece y de comprender sus complejos constructos. Este debate se intensifica cuando se analiza la naturaleza de la contabilidad, puesto que tampoco hay consenso para hablar de esta como ciencia, disciplina, tecnología, práctica, lenguaje, ideología, sistema de información

o técnica, empero, es importante entender tal discusión para comprender dónde se sitúa conceptualmente el modelo contable internacional IPSAS y, con ello, ubicar las posibilidades y potencialidades de la contabilidad y sus sistemas de información en la salvaguarda de los bienes culturales.

La conceptualización de la contabilidad “debe integrar y combinar aspectos contables con aspectos de naturaleza no contable, que reflejen con suficiencia aspectos cualitativos y cuantitativos de la gestión de cualquier organización” (Niño & García, 2003, p. 138), es decir, debe contar con una visión integradora para un contexto profesional y organizacional de amplio espectro. Varios académicos y docentes investigadores han desarrollado diversos conceptos de contabilidad, en los que coexisten diferentes posturas. Entre las visiones de más aceptación, hay posturas de aplicación empresarial, que entienden la contabilidad como “una ciencia que se ocupa en medir, registrar y controlar el patrimonio de cualquier entidad y su variación” (Athayde, 2015, p. 63).

Algunas definiciones basadas en proposiciones teórico-filosóficas presentan la contabilidad como “una ciencia de naturaleza económica [de orden cuantitativa en las organizaciones]” (Cañibano, 1997, p. 33) o la categorizan “como una ciencia factual, cultural y aplicada que se ocupa de explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversas en cada ente u organización social” (García-Casella, 1997, p. 23; García-Casella, 2012). Lopes de Sá (1995) también concibió la contabilidad como “ciencia de fenómenos patrimoniales”.

En este sentido, es importante reconocer la multiplicidad de concepciones de contabilidad, sin embargo, para cimentar la postura conceptual y epistemológica de este trabajo, a continuación, se presentarán algunas perspectivas de la contabilidad como disciplina (tabla 1).

Tabla 1. La contabilidad entendida como disciplina

N.º	Concepto de contabilidad	Referente
1	Disciplina científica al servicio del análisis económico básico (análisis de la circulación económica) y como herramienta auxiliar para la organización económica de las sociedades modernas.	(García, 1997)
2	Disciplina que se ocupa de la descripción cuantitativa y de la proyección de la circulación de ingresos y de los agregados de riqueza según unos supuestos básicos.	(Mattessich, 2002)
3	Disciplina del conocimiento desde un plano multidimensional que sistematiza ámbitos teóricos, tecnológicos y técnicos.	(Gómez, 2005)
4	Saber que sigue un método ordenado y disciplinado para representar un conjunto de realidad de orden socioeconómico.	(Ospina, 2006)

Continúa tabla...

N.º	Concepto de contabilidad	Referente
5	Disciplina social, fáctica y aplicada.	(Sarmiento, 2007)
6	Disciplina académica.	(Gómez, 2011)
7	Disciplina encargada de estudiar problemas socioeconómicos, como el control integral de la riqueza y la representación holística de la realidad social.	(Arias, 2017)

Fuente: elaboración propia.

Lo importante, para entender la participación y la relación de la contabilidad con la cultura, es que “en las definiciones de la contabilidad, incluso en las coetáneas, pueden encontrarse distintos enfoques, todos ellos por lo general igualmente válidos, como muestra de la naturaleza multiparadigmática” (Tua, 1988, p. 56). En efecto, esa visión inacabada de la contabilidad —que busca representar la realidad diversa y múltiple a través de sistemas multicriterios que revelen las distintas dimensiones de la vida— genera las conexiones necesarias para su vinculación con la cultura, el patrimonio cultural y la valoración con fines de protección de los bienes culturales. Esta visión de la contabilidad, por tanto, encuentra las manifestaciones financieras y no financieras que potencian su participación como disciplina social en capacidad de aportar a la protección de manifestaciones socio-culturales a través de valoraciones que no solo estén al servicio del lucro por lo transable.

En este orden de ideas, también existen perspectivas académicas que comprenden la contabilidad como una tecnología social (Gil, 2004; Scarano, 2006; Spence, 2010) e incluso como un sistema, normalmente entendido como sistema de información organizacional. Algunos autores también consideran “la contabilidad como sistema de medición de las ciencias económicas” (Montesinos, 1978; Belkaoui, 1993; Araújo, 1998). Es el profesor Belkaoui (1993) quien diría que la contabilidad también puede ser una ideología, un lenguaje, un registro histórico, un reflejo de la realidad económica o una mercancía. De igual forma, es claro que a través de la normatividad nacional e internacional y de diversos autores de fundamentación empresarial, se piensa la contabilidad en la vía de ser “un proceso para registrar las transacciones y resumir sus consecuencias monetarias en los estados financieros (y posiblemente medidas y declaraciones no financieras)” (Basu & Waymire, 2017, p. 5).

Contabilidad y cultura

En la perspectiva de incluir en la discusión sobre el carácter de la contabilidad otras miradas que puedan incentivar su vinculación con el patrimonio cultural y las técnicas de valoración de bienes culturales, es importante revisar concepciones críticas contemporáneas, como la de Miller (1994). Este autor, así como Bradley (2005), ve en lo contable una

“práctica social e institucional”, cuya idea principal es que “si bien la contabilidad comparte con otros medios de cuantificación tales como la capacidad estadística de traducir cualidades en cantidades, lo hace en gran medida traduciendo estas diferencias cualitativas en valores financieros que no buscan referente alguno” (Miller, 1994, p. 2).

Lo anterior apunta de forma directa a pensar los criterios de valoración de la contabilidad y a explorar referentes no cuantitativos o semicuantitativos que permitan aportar a la protección de bienes culturales, los cuales no deben estar sometidos a la lógica cosificadora y financiarizada que genera la contabilidad de tradición empresarial. Así mismo, su valoración rentística tampoco debe estar sujeta al servicio de capitales particulares, cuya responsabilidad sobre las implicaciones sociales (reduccionismos simbólicos) de los elementos valorados es un argumento a cuestionar. Conviene, entonces, considerar algunas discusiones sobre las formas de valoración simbólica y económica de los bienes culturales, como lo problematiza Ortega (2009):

Dado que los individuos que producen y reciben formas simbólicas comúnmente se dan cuenta de que estas están sujetas a procesos de valoración, dice Thompson (1990) que pueden poner en marcha estrategias orientadas a aumentar o reducir el valor — económico o simbólico— de ellas. (p. 30)

Si bien en la actualidad algunos esquemas se apropian de la cultura siempre que esta sea consumida a través de los denominados bienes culturales, la contabilidad se convierte en un medio para representar estos hechos, por tanto, no debe quedar atrapada en expresiones que invisibilicen las riquezas simbólicas de las manifestaciones culturales. Se trata en primer lugar de que la contabilidad esté en capacidad de representar bienes culturales, pero que, al hacerlo, aporte a su resguardo y no a su mercantilización, para lo cual debe valerse de herramientas de distintos orígenes para generar un proceso no reductivo.

En este orden de ideas, es preciso mencionar que desde referentes asociados a la antropología cultural y con trabajos innovadores sobre la perspectiva de la contabilidad cultural en comunidades indígenas (*etnología contable*), se han planteado acercamientos conceptuales a la relación entre contabilidad y cultura, en los que se parte de la base de que “la contabilidad cultural, es un tipo de contabilidad no monetaria que mide y representa el patrimonio cultural de una organización social” (Fuentes & Peña, 2016, p. 342). En esa perspectiva, es importante reconocer que la idea de *contabilidad cultural* es una línea de investigación emergente o en construcción académica, que contrasta una serie de postulados interdisciplinarios emanados principalmente de la antropología, la historia y la contabilidad para captar, representar y resguardar la dinámica cultural. Al respecto, se genera una conceptualización más argumental:

Contabilidad cultural como: una ciencia social que consta de un sistema de información que permite identificar, valorar y medir el proceso individual y social del ser humano, en lenguajes simbólicos e imaginarios con el fin de controlar dichos recursos tangibles e intangibles.

Para medir la cultura es necesario conocer la realidad, partiendo del crecimiento y desarrollo de la sociedad, con el fin de mejorar la gestión cultural, al ser complejas las relaciones sociales. Es allí donde se establece la multidimensionalidad, generando de esta manera un argumento que afirma que la medición en contabilidad es multidimensional. (Fuentes & Peña, 2016, p. 343)

Con respecto a la idea de cultura, su desarrollo a partir de las ciencias sociales —fundamentalmente, la antropología— también ha construido diferentes perspectivas académicas que son importantes reconocer. En el VI Encuentro para la Promoción y Difusión del Patrimonio Inmaterial de los Países Andinos, se conceptualizó el término *cultura* a partir de las discusiones dadas en el desarrollo de la Conferencia Mundial sobre Políticas Culturales (llevada a cabo en México), según lo cual:

Cultura puede considerarse actualmente como el conjunto de los rasgos distintivos, espirituales, materiales, intelectuales y afectivos que caracterizan una sociedad o un grupo social. Ella engloba, además de las artes y las letras, los modos de vida, los derechos fundamentales al ser humano, los sistemas de valores, las tradiciones y las creencias; la cultura da al hombre la capacidad de reflexionar sobre sí mismo. Es ella la que hace de nosotros seres específicamente humanos, racionales, críticos y éticamente comprometidos. A través de ella discernimos los valores y efectuamos opciones. A través de ella el hombre se expresa, toma conciencia de sí mismo, se reconoce como un proyecto inacabado, pone en cuestión sus propias realizaciones, busca incansablemente nuevas significaciones y crea obras que lo trascienden. (Sempértegui, 2004, p. 111)

La vinculación de la contabilidad con la cultura se hace manifiesta en la categoría de patrimonio cultural, y sus participaciones métricas se establecen con la idea de *bien cultural*. Por ello, se presentan las concepciones más concretas y contextuales de estos términos:

El patrimonio cultural de la Nación está constituido por todos los bienes materiales, las manifestaciones inmateriales, los productos y las representaciones de la cultura que son expresión de la nacionalidad colombiana, tales como la lengua castellana, las lenguas y dialectos de las comunidades indígenas, negras y creoles, la tradición, el conocimiento ancestral, el paisaje cultural, las costumbres y los hábitos, así como los bienes materiales de naturaleza mueble e inmueble a los que se les atribuye, entre otros, especial interés histórico, artístico, científico, estético o simbólico en ámbitos como el plástico, arquitectónico, urbano, arqueológico, lingüístico, sonoro, musical, audiovisual, fílmico, testimonial, documental, literario, bibliográfico, museológico o antropológico. (Colombia, Congreso de la República, 2008)

El patrimonio cultural está conformado por bienes y valores tanto de carácter material como inmaterial. Los valores en sí no son materiales, son, ante todo, significados sociales compartidos, símbolos que orientan la acción de los individuos y las colectividades en la medida que se consideren vigentes o válidos, porque cambian, evolucionan y se transforman al mismo ritmo de la sociedad y la cultura. Por medio del patrimonio cultural, los pueblos muestran el carácter de su comunidad, región y nación. Los espacios y bienes que lo conforman indican a dónde pertenecemos, cómo

somos, quiénes somos; en ellos nos reconocemos y son parte de nuestra identidad. (Saldarriaga, 2008, p. 7)

El patrimonio cultural: de manera incluyente, diversa y participativa, como una suma de bienes y manifestaciones que abarca un vasto campo de la vida social y está constituida por un complejo conjunto de activos sociales de carácter cultural (material e inmaterial), que le dan a un grupo humano sentido, identidad y pertenencia. Adicionalmente, lo entiende como factor de bienestar y desarrollo y está consciente de que todos los colombianos tienen el compromiso y la responsabilidad de velar por su gestión, protección y salvaguardia. (Ministerio de Cultura, 2017)

Es precisamente en la idea del Ministerio de Cultura donde la contabilidad puede encontrar una forma de acercamiento para actuar como una herramienta de gestión, protección y salvaguarda de los bienes culturales que han de ser representados en las contabilidades organizacionales (en especial, en el sector público, que desde la misión estatal permite identificar la necesidad de protección, pero también podría explorarse en el ámbito privado). Esto se hace a través del reconocimiento, medición, valoración y control de los actos o de los bienes materiales e inmateriales que, en gran medida, identifican a una comunidad y al territorio que se habita.

Según la Unesco, artículo 1.º de la Convención para la Protección de los Bienes Culturales en caso de Conflicto Armado y Reglamento para la Aplicación de la Convención 1954, los bienes culturales son:

a. Los bienes, muebles o inmuebles, que tengan una gran importancia para el patrimonio cultural de los pueblos, tales como los monumentos de arquitectura, de arte o de historia, religiosos o seculares, los campos arqueológicos, los grupos de construcciones que por su conjunto ofrezcan un gran interés histórico o artístico, las obras de arte, manuscritos, libros y otros objetos de interés histórico, artístico o arqueológico, así como las colecciones científicas y las colecciones importantes de libros, de archivos o de reproducciones de los bienes antes definidos; b. Los edificios cuyo destino principal y efectivo sea conservar o exponer los bienes culturales muebles definidos en el apartado a., tales como los museos, las grandes bibliotecas, los depósitos de archivos, así como los refugios destinados a proteger en caso de conflicto armado los bienes culturales muebles definidos en el apartado a.; c. Los centros que comprendan un número considerable de bienes culturales definidos en los apartados a. y b., que se denominarán «centros monumentales». (Unesco, 1954)

Sobre la categoría de bien cultural, aunada a la valorización que emite la contabilidad, es importante adoptar algunas nociones de la legislación italiana sobre *beni culturali* (bienes culturales):

El Código de los bienes culturales y el paisaje ubica la gestión del patrimonio cultural como un proceso de transición entre la actividad de protección y la de valoración; solo las buenas prácticas de gestión, en efecto, pueden garantizar el uso público del bien que representa el fin tanto de la protección (art. 3) como de la valoración (art. 6 y art. 111).

Aunque está claro que la gestión del patrimonio cultural es una actividad ‘neutra’ y estructural, es precisamente mediante las buenas prácticas que la calidad de los servicios públicos puede realmente garantizarse recurriendo a opciones de medición contable que propendan a la protección del bien mismo. La gestión de bienes culturales, por ende, implica garantizar que su uso público sea una expresión de los valores culturales que se valoran adecuadamente y se transmiten a las generaciones futuras. (Moro, 2011, p. 48, traducción propia)¹

De allí la importancia de la gestión y control de los bienes culturales como mecanismos cualitativos de protección de estos bienes que, en gran medida, requieren de políticas y regulaciones que contribuyan con su resguardo social, pues en ocasiones, la representación, apropiación y significado del bien cultural no bastan para procurar la salvaguarda de este patrimonio cultural. En complemento, los procesos de medición y control contribuyen, generalmente con herramientas taxonómicas y cuantitativas, a proyectar el valor de estos bienes. Estos procesos deben ser precavidos y delicados en su estudio y en las propuestas que susciten, pues todo proceso de medición y valoración tiene inmerso un interés determinado, el cual, en este contexto, debe escapar a las pretensiones financieras de la lógica mercantil.

Esta referencia acerca aún más la relación entre la contabilidad y los bienes culturales, ya que muestra su vinculación, a través de la idea de que al gestionar correctamente los bienes culturales, al protegerlos en el sentido de conservar sus rasgos identitarios y no presentarlos como mercancía valorada a partir de su capacidad de generar beneficios económicos, se posibilita el disfrute y la apropiación social e histórica de los bienes y, a su vez, sus mejoras y transmisión a las nuevas generaciones. No obstante, se debe tener en cuenta que la actividad de medición no siempre es financiera, ya que no se trata de bienes de operaciones transaccionales con los cuales siempre se busque lucro —a pesar de los mercados subterráneos, en los que los elementos histórico-culturales son muy apreciados—.

Discusión y contrastación de elementos teórico-conceptuales

En el desarrollo de la investigación se identificaron posturas académicas, vertientes investigativas y aproximaciones teórico-conceptuales que fueron discutidas y contrastadas a la luz de pensar formas alternativas de valorar el patrimonio cultural.

1 “Il Codice dei beni culturali e del paesaggio pone la gestione del patrimonio culturale come cerniera tra l’attività di tutela e quella di valorizzazione; solo corrette forme di gestione, infatti, possono garantire la fruizione pubblica del bene che rappresenta il fine tanto della tutela (art. 3) quanto della valorizzazione (art. 6 e art. 111). Pur essendo, quindi, la gestione del patrimonio culturale attività “neutra” e strumentale, è attraverso una sua corretta forma che la qualità dei servizi resi al pubblico può venire assicurata ricorrendo a scelte d’uso compatibili con la tutela del bene stesso. Gestire beni culturali, dunque, significa garantire che la loro fruizione pubblica sia espressione di valori culturali che vengono adeguatamente valorizzati e trasmessi alle generazioni future”.

Tabla 2. Relación de algunos elementos teórico-conceptuales

Posturas académicas
Pueden existir formas cuantitativas y cualitativas de salvaguardar el patrimonio cultural.
La contabilidad actúa como <i>medio y forma</i> de representar la existencia de diversas concepciones de la cultura.
La contabilidad puede visibilizar o invisibilizar las representaciones de la cultura a partir de la óptica financiera, lo que la acerca o no a los mercados.
Vertientes investigativas
Existe una tradición economicista de tendencia neoclásica y monetarista para representar el patrimonio cultural a través de modelos econométricos.
Desde las ciencias sociales amplias, especialmente desde la antropología y la historia, ha existido una preocupación por dar cuenta de los bienes que conforman el patrimonio cultural de los pueblos.
Desde el derecho y la filosofía política, ha permanecido la preocupación por propiciar iniciativas ciudadanas que coadyuven a la protección de la cultura a partir de una legislación incluyente.
Aproximaciones teórico-conceptuales
Para comprender la complejidad temática de la relación entre contabilidad y cultura y sus implicaciones prácticas para las comunidades, debe ubicarse una concepción de la contabilidad desde su dimensión social.
El patrimonio cultural y los bienes culturales no son mercancías, son el derivado material e inmaterial de las formas de vivencia de las comunidades.
La función social de la contabilidad comprende su capacidad y responsabilidad para desarrollar mecanismos que contribuyan a salvaguardar el patrimonio cultural.

Fuente: elaboración propia.

Como elementos de aporte a la discusión suscitada, las anteriores relaciones sintetizan el sustento teórico en el que se basa la línea de estudio sobre contabilidad y cultura, referida en algunos ámbitos científicos como *contabilidad cultural*.

Desde este ámbito, se reconoce la contabilidad como un conocimiento de índole social, desde el cual se desarrollan modelos y herramientas prácticas para medir y valorar diferentes tipos de bienes. Pese a que la coyuntura económica y regulativa actual (modelo de regulación internacional IFRS/IPSAS) propenda a orientar la mirada, intereses e iniciativas hacia las mediciones cuantitativas —con cifras monetarias que faciliten la mercantilización de todo lo existente—, desde la contabilidad también han de propiciarse métodos de medición y valoración cualitativos que provean información sobre las características de algunos bienes que requieran ser controlados y protegidos más no transados (como los bienes culturales).

De esta forma, se concibe que desde la contabilidad es posible representar realidades sociales de naturaleza compleja como lo es la cultura. Este es un proceso sobre el cual habrá mucho que investigar, descubrir y desarrollar, pero notoriamente ya fue emprendido, y conviene continuarlo desde la vinculación de estudios transdisciplinarios que aúnen esfuerzos con intereses académicos o prácticos, pero no mercantiles.

Como estrategia para superar la tendencia neoclásica y monetarista que utiliza la contabilidad para legitimar prácticas y beneficios financieros de agentes particulares, la ciudadanía emerge como un importante órgano de control sobre los bienes culturales que representan su colectividad, usando diversos tipos de herramientas, como el inventario — por dar un ejemplo desde el ámbito contable—, que resguarda información detallada que permite dar cuenta y exigir cuidado y valoración sobre su patrimonio cultural.

Así, si se superan los límites financieros impuestos sobre el conocimiento contable, se reconoce la dimensión social de la contabilidad como un campo desde el cual se resalta su función social encaminada al bienestar de la sociedad. Esto conlleva el resguardo de sus bienes tanto materiales como inmateriales, los cuales, desde la idea de patrimonio cultural, representan la identidad que une y la diversidad que diferencia; esta dicotomía es la que, a todas luces, constituye la riqueza de un pueblo.

La contabilidad como salvaguarda de los bienes culturales

Las manifestaciones multidimensionales de la contabilidad, en relación con su esencia como informadora de la realidad organizacional, han estado perennemente enmarcadas en la partida doble y su lógica causal, con varios criterios de medición, pero ancladas a lo monetario y financiero. Tal perspectiva no ha cambiado, a diferencia de la consideración de valor de uso que se referencia en el *modelo contable internacional*. De esta forma, la multidimensionalidad de la contabilidad solo existe “cuando el registro se basa en múltiples unidades de medida en vez de una sola unidad de medida de valor” (García, 1975). “El sistema de medidas múltiples es lo que caracteriza para Ijiri a la contabilidad multidimensional frente a la contabilidad convencional de la Partida Doble, que emplea solo medidas expresadas en la misma unidad de valor o unidad monetaria” (García, 1975, p. 83).

De hecho, esto significa sintonizar variables isomórficas de magnitudes y medidas en contabilidad que, en la práctica, se convierten en criterios de reconocimiento y medición propios de esta disciplina. Una contabilidad que reconozca las distintas expresiones de los bienes culturales, que los represente adecuadamente y que coadyuve a su conservación implica renovar las lógicas de medición. Si estas lógicas provienen de realidades disímiles, tendrán características complejas y diversas, lo cual hará que la contabilidad no sea reduccionista y cuente con los criterios para valorar adecuadamente el uso, destino, aprovechamiento, conservación o transacción de los bienes culturales, según sus contextos y necesidades. Puesto que persiste en su sentido económico, el profesor García es crítico y escéptico sobre los postulados de Ijiri en cuanto a sus planteamientos sobre contabilidad

multidimensional (concretamente: *multidimensional bookkeeping*^{2*}). No obstante, en su análisis replantea el tema en dirección al desarrollo de la contabilidad multimodelo, según la cual “es posible interpretar un conjunto de operaciones o fenómenos según la óptica simultánea de diversos modelos contables (...) en la que cada operación o fenómeno se interpreta según dos o más modelos contables” (García, 1975, p. 356).

Fuentes y Peña manifiestan una perspectiva conexas: “en relación con la Multidimensionalidad de la medición contable, se concluye que la contabilidad es una ciencia social que debe capturar elementos que conforman la verdad por correspondencia, donde se parte de aspectos cualitativos para generar posteriormente datos numéricos” (Fuentes & Peña, 2016, p. 343).

Suárez ha enriquecido el debate recordando que en la evolución de la contabilidad “se fueron construyendo representaciones de lo contable, fuertemente condicionadas por las necesidades de conocimiento (qué tengo), de cualificación (cómo lo tengo) y de control (cómo lo cuento, cómo me lo cuentan)” (Suárez, 2009, p. 29). Lo anterior ingresa de forma directa a las justas proporciones de mostrar la realidad con su criterio más adecuado, pues se entiende que “diferentes formas de cálculo producirían resultados diferentes” (Miller, 1994, p. 13) y que los *stakeholders*^{3*} de la información no siempre están ligados a la reproducción monetaria, de allí que algunas características de la vida social, como los bienes culturales, no respondan a esa lógica. Por ello, en el marco de la normatividad contable pública, emanada actualmente de las IPSAS, las características multicriterio deben coexistir.

Al fin se va poniendo en cuestión el propio sentido del mero objeto físico, al comprender que son los valores que se le atribuyen a los objetos de referencia los que definen su significación cultural y los que justifican las razones argumentables para su preservación. Por lo tanto, todo bien cultural será definible, precisamente, a partir del significado inmaterial que le atribuyamos: testimonio de un acontecimiento histórico, de un modo de vida, de las creencias de un colectivo, de la tecnología y saberes utilizados para aprovechar los recursos disponibles, etc. En definitiva, se entiende que todas y cada una de las producciones materiales de cualquiera de los ámbitos de la vida en sociedad son el reflejo del mundo mental de quien las crea y utiliza, de donde proviene su valor inmaterial y, consiguientemente, su posibilidad de ser consideradas como bienes culturales. (Fernández de Paz, 2006, p. 4)

2 *multidimensional bookkeeping*, literalmente, ‘teneduría de libros mutidimensional’ o, si se prefiere, ‘técnica contable mutidimensional’. Término en el cual se observa una marcada vocación financiera de la expresión contable de Ijiri.

3 *stakeholders*, ‘partes interesadas’.

Conclusión

Son varios los autores que desde la contabilidad han abordado el tema de lo cultural, aun así, para avanzar en la construcción, desarrollo y aplicabilidad del tema, este debe ser estudiado desde la perspectiva de la triada modelo de regulación, valoración de bienes culturales y multidimensionalidad contable. Lo anterior implica que el proceso de valoración de los bienes culturales requiere integrar alternativas que se deriven de la relación entre diversas disciplinas y de diversas dimensiones contables.

Con esto, se justifica la importancia de analizar la contabilidad desde dimensiones diferentes a la financiera, para comprender las características propias y singulares de los bienes culturales, que deben ser valoradas con métodos que trasciendan las lógicas financieras.

Estas ideas no son concluyentes, pues no cierran el capítulo de una discusión, todo lo contrario, alimentan un debate que debe ser continuado a la luz de avanzar en la construcción de un cuerpo teórico de la contabilidad en el que primen los beneficios sociales por encima de los intereses individuales de índole financiera, y en el que la teoría, la práctica y la regulación contable converjan en guías y acciones que promuevan, estimulen y garanticen la salvaguarda de los bienes culturales.

Agradecimientos

La autora expresa su gratitud al filólogo Jesús A. Suárez por su acompañamiento y aportes al desarrollo temático de esta investigación, a la Universidad de Medellín por posibilitar el espacio para este proyecto, al profesor-investigador Carlos E. Castaño por sus asesorías y direccionamiento metodológico, a la Institución Universitaria de Envigado por confiar y apoyar la realización de esta y otras iniciativas investigativas entorno a la relación contabilidad y cultura y, sobre todo, al compañero, docente, investigador y contador público Juan David Arias Suárez por hacer estas líneas posibles.

Declaración de divulgación

La autora declara que no existe ningún potencial conflicto de interés relacionado con el artículo. Este artículo es un producto derivado del trabajo de investigación titulado “Tensiones del modelo contable internacional IPSAS frente a la valoración de bienes culturales. La multidimensionalidad contable como mecanismo de protección del patrimonio cultural”, para optar al título de Magister en Contabilidad Internacional y de Gestión en la Universidad de Medellín.

Financiamiento:

Institución Universitaria de Envigado (IUE).

Sobre la autora

Vanessa Cano Mejía. Contadora Pública, con estudios en sociología, aspirante al título de Magister en Contabilidad Internacional y de Gestión de la Universidad de Medellín. Docente investigadora de tiempo completo de la Institución Universitaria de Envigado, y docente de cátedra del Tecnológico de Antioquia y de la Universidad de Antioquia.

Referencias

- Araújo, J. A. (1998). ¿Qué es y qué no es contabilidad? *Lúmina*, 2.
- Arias, J. D. (2017). Ecología política: desafíos de la contabilidad frente a la justicia ambiental. *EnContexto*, 5(6), 303-326.
- Athayde, L. S. (2015). A nova contabilidade política: uma ferramenta para a administração pública sob o enfoque do bem-estar social. *Revista Brasileira de contabilidade*, 212, 55-68.
- Basu, S., & Waymire, G. (2017). Historical cost and conservatism are joint adaptations that help identify opportunity cost. *Accounting, Economics, and Law: A Convivium*, 2. doi:10.1515/ael-2016-0070.
- Belkaoui, A. R. (1993). *Accounting theory* (3rd ed.). Chicago: The Dryden Press.
- Bradley, P. (2005). Accounting as social and institutional practice: perspectives to enrich our understanding of accounting change. *Abacus*, 41(3), 265-289.
- Cañibano, L. (1997). *Teoría actual de la contabilidad: técnicas analíticas y problemas metodológicos* (2.ª ed.). Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Colombia, Congreso de la República. (2008). Ley 1185 de 2008 que modifica la Ley 397 de 1997 (12 de marzo de 2008).
- Colombia, Ministerio de Cultura. (2017). *Patrimonio en Colombia*. Disponible en: <http://www.mincultura.gov.co/areas/patrimonio/patrimonio-cultural-en-Colombia/Paginas/default.aspx>.
- Fernández de Paz, E. (2006). De tesoro ilustrado a recurso turístico: el cambiante significado del patrimonio cultural. *Pasos. Revista de Turismo y Patrimonio Cultural*, 4(1), 1-12.
- Fuentes, J. A., & Peña, F. A. (2016). Un intento de reconstrucción de la contabilidad del chamán Makuna que habita en las selvas del Vaupés en la Amazonia colombiana. *Rev. Cient. Gen. José María Córdova*, 14(17), 285-346.
- García, M. (1975). El paradigma de la partida doble en la ciencia contable (análisis crítico de sus versiones en los modelos de la contabilidad matricial y multidimensional frente al modelo convencional). *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 4(12-13), 341-364.
- García, M. (1997). *Ensayos sobre teoría de la contabilidad (origen, desarrollo y contenido actual del análisis circulatorio)*. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- García-Casella, C. L. (1997). *Enfoque multiparadigmático de la contabilidad: Modelos, sistemas y prácticas deducibles para diversos contextos* (2 tomos). Argentina: Conicet.
- García-Casella, C. L. (2012). La persona humana y la ciencia factual cultural aplicada llamada contabilidad. *Revista Teuken Bidikay*, 3, 25-36.
- Gil, J. M. (2004). *Enfoque de la contabilidad basado en la tecnología: un apunte*. Manuscrito inédito.
- Gómez, M. (2005). Breve introducción al estado del arte de la orientación crítica en la disciplina contable. *Porik An*, 10, 14-37.

- Gómez, M. (2011). Pensando los fundamentos de la contabilidad como disciplina académica. *Lúmina*, 12, 120-150.
- Lopes de Sá, A. (1995). Autonomía y calidad científica de la contabilidad. *Revista de la Facultad de Contaduría Pública*, 17.
- Mattessich, R. (2002). *Contabilidad y métodos analíticos*. Buenos Aires: La Ley.
- Miller, P. (1994). Accounting as social and institutional practice: An introduction. In A. Hoopwood, & P. Miller (Eds.), *Accounting as social and institutional practice*. London: Cambridge Studies in Management.
- Montesinos, V. (1978). La contabilidad como sistema de medición de las ciencias económicas. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 7(26), 83-108.
- Moro, L. (2011). *Gestione integrata dei beni culturali: il caso degli archivi fotografici dell'ICCD*. Disponible en: http://www.beniculturali.it/mibac/multimedia/MiBAC/documents/1301316876821_Ferrara_2011.pdf.
- Niño, C. L., & García, I. M. (2003). Algunas consideraciones para la reconstrucción del concepto de contabilidad para el presente siglo. *Innovar, Revista de Ciencias Administrativas y Sociales*, 21, 127-138.
- Ospina, C. M. (2006). Las tramas de la contabilidad: trazos para quienes empiezan su formación en contaduría pública. *Revista Contaduría Universidad de Antioquia*, 48, 157186.
- Ortega, L. M. (2009). Consumo de bienes culturales: reflexiones sobre un concepto y tres categorías para su análisis. *Culturales*, 5(10), 7-44.
- Saldarriaga, L. (2008). Mi patrimonio, tu patrimonio, nuestro patrimonio. *Boletín Científico y Cultural del Museo Universitario Códice*, 16, 6-12.
- Sarmiento, H. J. (2007). Retorno a la idea. Elementos metodológicos para la construcción de conceptos propedéuticos de investigación contable. *Lúmina*, 8, 43-57.
- Scarano, E. R. (2006). ¿La contabilidad es ciencia o es científica? *Actualidad Contable FACES*, 9(12), 65-74.
- Sempértegui, L. (2004). Comunicación y continuidad cultural. *Memorias V Encuentro para la promoción y difusión del patrimonio inmaterial de los países andinos*. Quito: Unesco y Cooperación Andina de Fomento (CAF).
- Spence, C. (2010). Accounting for the dissolution of a nation state: Scotland and the treaty of union. *Accounting, Organizations and Society*, 35(3), 377-392.
- Suárez, J. A. (2009). Lineamientos para la construcción del campo contable: un enfoque social-histórico. *Lúmina*, 10, 8-32.
- Tua, J. (1988). Evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 13, 9-74.
- Unesco. (1954). *Convención para la Protección de los Bienes Culturales en caso de Conflicto Armado y Reglamento para la Aplicación de la Convención 1954*. Disponible en: http://portal.unesco.org/es/ev.php-URL_ID=13637&URL_DO=DO_TOPIC&URL_SECTION=201.html.