CAPÍTULO XIII

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN CONTABLE DEL PATRIMONIO CULTURAL EN COLOMBIA. UNA REVISIÓN CRÍTICA A LOS IMPACTOS DE SUS PRÁCTICAS

Jairo Alberto Olarte Cabana

Magister en Contabilidad de la Universidad del Valle, Cali, Colombia. Profesor Tiempo Completo de la Facultad de Contaduría y Finanzas Internacionales - Grupo de Estudios en Gestión Empresarial- UNIPANAMERICANA Sede Valle, Colombia. Correo: jalbertoolarte@unipanamericana.edu.co ORCID: 0000-0002-9584-6599.

Daniela Marcela Mendoza Navas

Tecnóloga en Gestión Tributaria y Financiera. Facultad de Contaduría y Finanzas Internacionales – Grupo de Estudios en Gestión Empresarial- UNIPANAMERICANA Sede Valle, Colombia. Correo: dmarcelamendoza@unipanamericana.edu.co.

Elizabeth Galeano Naranjo

Tecnóloga en Gestión Tributaria y Financiera. Facultad de Contaduría y Finanzas Internacionales – Grupo de Estudios en Gestión Empresarial- UNIPANAMERICANA Sede Valle, Colombia. Correo: egaleanon@unipanamericana.edu.co.

Resumen

El capítulo, es un aporte a los estudios realizados sobre el reconocimiento y la medición contable del patrimonio cultural, lo anterior, bajo el constructo, amplio, de que la contabilidad crea representaciones sobre diversos tipos de recursos y realidades, no obstante, la hipótesis de partida propone la existencia de una serie de impactos o efectos y su desconocimiento simboliza la problemática que invita al desarrollo de esta investigación. El propósito, fue identificar cómo es reconocido y medido el patrimonio cultural en la legislación colombiana, para luego, partir a una revisión crítica de sus praxis a nivel disciplinar y social. A través de metodologías de corte documental se abordó el objeto de estudio; en los resultados, se describieron relaciones entre las categorías estudiadas, posteriormente se identificó la forma en que se reconoce y mide el patrimonio cultural de acuerdo con las normas de contabilidad del sector público y privado vigentes en Colombia, así, en ambos referentes normativos se incluyen bienes tangibles e intangibles que pueden ser reconocidos, medidos y revelados, tras el cumplimiento de taxativos y coercitivos criterios financieros, sin embargo, estos no aseguran una representación apropiada de la dimensión social del patrimonio cultural. Finalmente, los impactos observados al realizar un análisis centrado en las prácticas concretas se midieron cualitativamente (positivo y

negativo) y se halló un equilibrio entre los argumentos aunados a cada uno de los enfoques que integraron la escala de medición, siendo imprescindible centrar la atención en los aspectos que representan un reto para la contabilidad, su función social y la aprehensión de realidades emergentes como las que configura en dicha disciplina, las especificidades del patrimonio cultural.

Palabras clave: Contabilidad, medición, reconocimiento contable, patrimonio cultural, perspectivas críticas en contabilidad.

RECOGNITION AND ACCOUNTING MEASUREMENT OF CULTURAL HERITAGE IN COLOMBIA. A CRITICAL REVIEW OF THE IMPACTS OF ITS PRACTICES

Abstract

The chapter is a contribution to the studies carried out on the recognition and accounting measurement of cultural heritage, the above, under the broad construct that this knowledge creates representations of various types of resources and realities, however, the starting hypothesis proposes the existence of a series of impacts or effects and their ignorance, symbolizes the problems that invite the development of this research. The purpose was to identify how cultural heritage is recognized and measured in Colombian legislation, and then to start a critical review of its practices. Through documentary methodologies the object of study was addressed; in the results, relationships between the studied categories were described, later the way in which cultural heritage is recognized and measured in accordance with the public and private sector accounting standards in force in Colombia was identified, thus, both normative references include Tangible and intangible assets that can be recognized, measured and disclosed under the fulfillment of strict financial criteria, however, these do not ensure appropriate representation to the social dimension that covers cultural heritage. Finally, the impacts observed when carrying out an analysis focused on practices were measured qualitatively (positive and negative) and a balance was found between the arguments combined with each of the approaches that made up the measurement scale, making it essential to focus attention on the aspects that represent a challenge for accounting, its social function and the apprehension of emerging realities such as those that configure in this discipline the specificities of cultural heritage.

Key word: Accounting, cultural heritage, accounting recognition, critical perspectives in accounting, measurement.

Identificación: esta investigación es resultado del trabajo realizado por docentes y estudiantes del semillero de investigación *Colectivo Panas por el Saber Contable*, adscrito al Grupo de Estudios en Gestión Empresarial -EGE- de UNIPANAMERICANA Sede Valle, Colombia.

Introducción

La denominada contabilidad emergente, incorporada en temáticas organizacionales, ambientales, del capital intelectual y la contabilidad social, constituye el punto de partida y el requerimiento conceptual, epistemológico y disciplinar para abordar la presente investigación. Dentro de los preceptos que configuran el último *corpus* enunciado, el patrimonio cultural es objeto de estudio por los aportes que brinda a la memoria histórica de los pueblos; frente a esto, la contabilidad en su función de representar realidades complejas y gestionar confianza pública, se somete a presiones que demandan revisiones a la instrumentalización por medio de la que es vista la realidad social, misma a la que se suscribe el saber contable, por ello, se acude a posturas de mayor extensión cognitiva y crítica que permitan observar los impactos derivados de las actuales prácticas de reconocimiento y medición del patrimonio cultural en Colombia.

Generalmente, los imaginarios de la función contable se han supeditado a la racionalidad instrumental productiva, una especie de velo que empaña las visiones sobre la contabilidad y por lo cual se ha desplazado a la periferia toda forma de representación no adscrita a las directrices del capital; por ello, se identifica que el patrimonio cultural es atravesado por la contabilidad desde las convenciones del capital financiero, hecho que niega y desdibuja la realidad social. En concordancia con lo expuesto, las problemáticas de *normativizar* y circunscribir al campo de la riqueza las funciones de la contabilidad, redundan en una formación disciplinar instrumentalista y sujetos carentes de dominio conceptual y crítico sobre la perspectiva social de la contabilidad, situación que ubica de espaldas a la disciplina y al contable en el discernimiento de categorías como las estudiadas, contexto que se amplifica por el desconocimiento de las relaciones entre la contabilidad y el patrimonio cultural, la falta de reflexión normativa en relación con el tema investigado y la ausencia de análisis a los impactos que generan las prácticas vigentes.

Por todo lo presentado, es imperativo abordar las siguientes preguntas *¿cómo se reconoce y mide contablemente el patrimonio cultural en Colombia? ¿Cuáles son los impactos que derivan de sus prácticas?* A tales interrogantes se dará respuesta y se buscará, paralelamente, aportar perspectivas que identifiquen a la contabilidad como una disciplina íntegra y que, aunque se ha fundamentado instrumentalmente en una perspectiva económica-financiera (Vaca y Ramírez, 2018), su alcance de representación puede exceder lo cuantitativo, incluir lo no financiero y estudiar la representación de bienes sociales en escalas apropiadas a sus características y sin integrar inexorablemente la monetización como único criterio de medición. En la misma dirección, la incorporación del estudio del patrimonio cultural a nivel contable es trascendente si se reconoce la importancia de identificar y proteger la riqueza social de pueblos y naciones.

Este trabajo, estudia una arista de la contabilidad que no resulta ampliamente explotada, de reciente data, suscrita a los estudios emergentes, pero significativa en la construcción de imaginarios que aborden el estudio de realidades que sobrepasan lo financiero-patrimonialista. Igualmente, cuestionar las prácticas dominantes impulsa el pensamiento y promueve soluciones para dar respuesta a las necesidades de información de sus usuarios, entre ellos, la sociedad; tal hecho, será impulsado por el sujeto contable quien podrá asumir estas temáticas en tanto sean de su conocimiento y alcance una fundamentación ontológica dualista que le permita reconocer la importancia que el patrimonio cultural juega en el

equilibrio social y económico. Finalmente, se estudió el reconocimiento y medición contable del patrimonio cultural en Colombia, centrándose en los impactos que generan sus praxis; así, se identifican las relaciones mediadas por la contabilidad y patrimonio cultural, luego se exponen las *prácticas concretas* que en Colombia reconocen y miden tales bienes y, por último, se analizan críticamente los efectos que pudieran causar la noción reduccionista que define el reconocimiento y medición del patrimonio cultural.

Fundamentación teórica

En los antecedentes, se identificaron tres clasificadores temáticos que permitieron aglutinar los enfoques en que ha sido estudiado, a partir de lo contable, el patrimonio cultural. Sin llegar a una consulta exhaustiva en la literatura y omitiendo la pretensión de emprender un estado del arte definitivo, el primer abordaje es normativo y se observa en resultados de autores como Gómez (2007^a; 2004) y Flores (2006), quienes ponen en tensión la directriz normativa, sus insuficiencias disciplinares y han ejercido diálogos entre las legislaciones de otras latitudes en busca de propuestas ajustadas a la realidad de dichos bienes. Una segunda línea de trabajo se aloja en las perspectivas críticas de la contabilidad, resultado de posturas heterodoxas como la de Álvarez (2020), Sánchez (2018) Vaca y Ramírez (2018), Ellwood y Greenwood (2016), Bucheli et al. (2009) Ocampo et al. (2008), Gómez (2007b) y Salazar et al. (2005), que plantean escenarios de análisis en pro de mejores praxis contables y buscan la configuración de un ejercicio profesional íntegro y el diseño de instrumentos de representación alternos a los de la contabilidad financiera.

En los documentos citados, diversos autores concluyen que existe una marcada preeminencia por mediciones financieras en la contabilidad y el estudio de la dimensión económica de la cultura, toda vez que puede ser entendida como un bien de consumo, por tal razón, las contribuciones en esta línea trazan notas hacia un sistema de información que hagan posible reconocer, medir, valorar y comunicar (informes), en términos monetarios y no monetarios, las relaciones del ser humano y su entorno próximo. Sobre lo anterior, un elemento de valor pudiera ser materializado si lo descrito se extiende a los procesos de toma de decisiones en el ámbito empresarial y político, postura que respalda la Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura (UNESCO, 2003) al indicar que la vinculación de la realidad cultural en las iniciativas de los Estados y del sector real, es favorable al otorgar un lugar privilegiado al hombre, al medio ambiente y el contexto que lo rodea, auspiciando sinergias en pro de un desarrollo sostenible. Finalmente, el cuerpo de conocimiento referenciado presenta una significativa acogida por la comunidad académica y es observable por medio de discursos de resistencia y alto rigor argumentativo en *journals* como *Critical Perspectives on Accounting*.

También son ilustrativas las investigaciones sobre el análisis de la realidad y la representación, temáticas relevantes si se acepta que la contabilidad representa realidades, pero ¿de qué tipo? El anterior es un interrogante que invita a reflexionar acerca de la naturaleza, los elementos de lo real y la forma en que la contabilidad comunica tales construcciones, por ello, autores como Mattessich (2003), Carrizo y León (2007), Machado (2009), Machado (2011), Gracia et al. (2013) y Gómez (2019), abandonan la “hipótesis de la uniformidad” (Mattessich, 2003, p. 15) y reconocen que la realidad puede presentarse

en niveles, de manera multidimensional y no precisamente lineal y única; así, se piensa la inclusión de formas de representación contable plurales para aquello que ha escapado a los fundamentos del sistema económico imperante.

Por otra parte, es pertinente disertar sobre conceptos claves y que concederán una línea de base en el desarrollo de los objetivos propuestos. Para iniciar, la contabilidad ha sido percibida a través de diversos enfoques que han nutrido su ámbito de conocimiento, por ejemplo, es vista como una disciplina de carácter económico (hegemonía) y útil a los fines de la fiscalización (Tua, 1988), de lo cual se infiere un arraigo a paradigmas legalistas y fundamentados en el registro contable, aspecto complementario y aún vigente en perspectivas recientes (Nino y García, 2003; Mejía y Vargas 2012). En su devenir histórico, las anteriores miradas trascienden producto de las demandas contemporáneas que persiguen un campo de estudio capaz de representar los hechos e impactos en el medio ambiente, lo social y lo cultural, posición que la ubica en una magnitud estratégica, visibiliza transformaciones y un descentramiento del saber contable.

Frente al concepto de cultura, el primer recurso observado fue su etimología, en esta, se identificó que proviene del latín *cultus*, derivado de la voz *colere*, significado asociado con cultivar, habitar, proteger, cuidado del campo o del ganado (Pozzo y Soloviev, 2011); en función de su diversidad etimológica, el término cultura ha capturado distintas acepciones e interpretaciones, entre ellas, Pozzo y Soloviev (2011) anclados en lo antropológico aluden que esta es la constitución de saberes, creencias, imaginarios, técnicas y valores representados simbólicamente y empíricamente por un colectivo (grupo de personas) que transmite sus saberes y experiencias a las generaciones presentes y venideras, en la misma línea, Grimson (2008) indica “Cultura fue un concepto que, en la tradición antropológica, se asociaba a una cierta intervención ético-política, además de tener fuertes consecuencias epistemológicas y metodológicas” (p. 48), perspectiva que amplía el espectro del análisis conceptual y ante todo, su estudio.

Retomando a Grimson (2008) y Pozzo y Soloviev (2011), es conveniente destacar una reflexión sobre la *posesión* de la cultura, asociándose con algo que se puede adquirir (cosificación) producto de saberes académicos, artísticos o costumbres. Por otra parte, las definiciones, insumos para la conceptualización, han evolucionado diacrónicamente y suman objetos a su integridad (Hernández, 2010), por ejemplo, García (2012) afirma que “la cultura es el conjunto de modelos o patrones, explícitos o implícitos, mediante los cuales una sociedad regula el comportamiento de las personas que lo integran” (p.15), perspectiva que aporta a partir de un corte estructuralista y en la cual la cultura ejerce funciones de gobierno o control social. Desde su postura, Hernández (2010) asume que el concepto se ha nutrido de nuevos paradigmas que incluyen elementos como las habilidades, hábitos, formas de comunicación y lenguajes.

Dando cierre a la revisión de literatura, es significativo describir que el término “patrimonio” viene del latín ‘*patrimonium*’, una palabra compuesta a su vez por dos lexemas: ‘*patri*’ (padre) y ‘*monium*’ (recibido). Así, el patrimonio se refiere a aquello que se recibe o hereda de otros; en su generalidad, subyace una construcción conjunta por encima de la material, no obstante, esta acepción es compartida en el ámbito de lo social, mientras que en esferas económicas lo material es el significante con mayor acopio, igualmente, es común la perspectiva que vincula los legados, herencia y costumbres que devienen en

múltiples formas de las generaciones pasadas y cuya esencia se custodia y protege para su permanencia en el tiempo (Garrido, 2017). Desde una óptica adicional, la contable, el patrimonio es la porción residual de deducir a los activos los pasivos.

Contiguo a lo presentado, valdría preguntarse ¿qué es el patrimonio cultural? A la vista, es la unión de dos conceptos, patrimonio y cultura; juntos se refieren a bienes tangibles e intangibles producidos por los agentes sociales que, por medio de imaginarios, ideas, creencias, valores, expresiones y cosas (obras arquitectónicas, museos, ruinas, entre otros), hacen distintivo y reconocible a países y regiones, por tal razón, constituye un legado histórico, simbólico e identitario de los territorios, pero también, son el lenguaje viviente de la naturaleza, tradiciones, festivales y leyendas (UNESCO, 2003; Hernández, 2010; García, 2012; Cabrera y Vidal, 2017).

Metodología

El presente trabajo es una investigación no experimental, formulada en límites documentales y operacionalizada bajo el amparo del método deductivo y hermenéutico; su alcance es descriptivo y analizó información cualitativa derivada de la consulta de múltiples documentos. En la elección y búsqueda de las fuentes documentales se utilizaron palabras clave como “reconocimiento contable”, “medición contable”, y “perspectivas críticas en contabilidad”, en bases de datos, por ejemplo, Google Académico, Dialnet, Redalyc, Elsevier, entre otras. La muestra se configuró por conveniencia y el criterio de selección se apoyó en la rigurosidad académica y la significancia de las contribuciones, más que la exhaustividad probabilística o la dimensión tamaño (cantidad).

En el análisis de un segmento de la información se utilizó como símil el modelo de entidad - relación (ME/R) propuesto por Peter Chen, estructura que fundamenta sus lógicas en el enfoque sistémico y por tal razón, se exponen sucintamente algunas convenciones para su comprensión. Por relación, se entiende la asociación o vínculo entre dos o más entidades, estas, son identificables y representan conceptos, objetos o componentes de un sistema sobre el cual se quiere informar, tales entidades, pueden estar integradas por atributos, características o propiedades que posee la entidad. Con los elementos explicados, se procede a determinar la cardinalidad, es decir, el número de sucesos u ocurrencia de una entidad con capacidad relacional frente a ocurrencias de otra entidad, en donde las relaciones, pueden ser de 1 a 1 (uno a uno, elementos de una entidad solo pueden relacionarse de una manera con otra entidad), 1 : N (uno a muchas, una entidad puede relacionarse de muchas maneras con otra entidad) y N : N (muchas a muchas, las entidades pueden relacionarse en doble sentido de múltiples formas). Ver tabla 1.

Tabla 1

Componentes modelo entidad relación (ME/R). Contabilidad - Patrimonio cultural

	Entidad 1	Entidad 2	Relación	Tipo
Nombre	Contabilidad	Patrimonio Cultural		
Atributos	Mercantil / Control / Social / Normativo	Materiales / inmateriales	“Influye en”	Muchas a muchas (N:N)

Fuente: elaboración propia (2020).

Para la medición de impactos se diseñó una escala cualitativa conformada por dos dimensiones, impactos positivos e impactos negativos, estos, fueron expuestos a través de una matriz descriptiva.

Resultados

Teniendo en cuenta las convenciones del ME/R, la figura 1 propone cómo se relaciona la contabilidad con el patrimonio cultural, lo cual es determinado por una relación de influencia en doble sentido, es decir, una entidad incide al respecto de otra, pero también puede influir en dirección contraria (bidireccional), por ello, es una relación de muchas a muchas (N: N).

Figura 1

Relaciones entre la contabilidad y el patrimonio cultural.

Fuente: elaboración propia (2020).

Como se mencionó, las relaciones se ven mayormente influenciadas por los atributos, en el presente caso, los campos de estudio que a partir de lo contable dinamizan con los elementos del patrimonio cultural, pero, asimismo, este último por medio de su naturaleza, propósitos y estructuras, influye en las prácticas contables y transforma la representación de la realidad. En lo referente al atributo mercantil de la contabilidad, ha influenciado el patrimonio cultural al supeditarlos en su reconocimiento a los criterios que definen lo comercial, es decir, una especie de condicionante de la cultura en el ámbito de lo mercantil que ha impuesto su más consistente unidad de medida, la monetaria, útil a fines de naturaleza económica, aunque inconveniente al escenario sociocultural que representa tal forma de patrimonio. También, existen relaciones entre la contabilidad y patrimonio cultural fundamentadas en el control y se evidencian en diversas gestiones, por ejemplo, los inventarios o censos (agrupados en informes contables) de bienes materiales e inmateriales. Desde otro ángulo, el patrimonio cultural exige a las naciones cuidado, por ello, la contabilidad y su función política de legitimación social puede contribuir al atestar, a través del profesional contable, la asignación monetaria para la custodia de dichos bienes, en ese sentido, la contabilidad es un instrumento de control y poder al desempeñar un rol de veedora sobre los recursos atribuidos a la protección del legado histórico y cultural.

Si se observa la relación contabilidad (atributo social) y patrimonio cultural, saltan a la vista peticiones por herramientas técnico-instrumentales que, a través del saber contable, revelen más información sobre el patrimonio cultural y su conservación, ahora, tales pedimentos pueden verse satisfechos si se entiende que la contabilidad crea métricas que modelan las representaciones y con ello, nuevas realidades. Igualmente, el estudio en contabilidad social responde a los llamados por ver en la representación contable la forma en que los agentes interactúan y generan diversas formas de valor con este tipo de bienes. Por otra parte, una relación adicional se ve mediada por el aspecto legal, dado que la contabilidad está regulada bajo criterios normativos explícitos que operacionalizan el tratamiento de la realidad, es decir, la norma como elemento potencial y decisorio en la representación contable.

Tal como se observó en el último atributo asignado a la contabilidad, el componente legal define quizás uno de los nexos más visibles entre esta y el patrimonio cultural, por ello, es preciso mencionar que en el ámbito privado en Colombia se reconocen y miden los activos bajo las directrices de las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF/ Normas Internacionales de Contabilidad – NIC, en estas, no se hace referencia expresa al patrimonio cultural, sino que se establecen los criterios de reconocimiento y medición aplicables a distintos tipos de recursos. Por otra parte, lo público cuenta con las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), un referente que, si bien tampoco aprecia la complejidad de la temática en cuestión, integra en sus contenidos orientaciones sobre los bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural, una categoría que guarda estrecha relación con el tema estudiado. A continuación, la tabla 2, visibiliza aspectos claves del tratamiento contable aplicado en los dos escenarios previamente enunciados.

Tabla 2

Tratamiento contable para activos – bienes en Colombia.

Tipo de recurso	Referente normativo	Aspectos claves
Activos para la transformación - Bienes materiales - Inventarios	NIC 2 (Aplica para NIIF plenas) – Sección 13 (Aplica para NIIF PYMES)	El reconocimiento es producto de cumplir criterios específicos, por ejemplo, medición fiable y generación de beneficios económicos futuros derivados del uso activo. Su medición se suscribe estrictamente a medidas financieras. Permite el reconocimiento de activos físicos o tangibles tras el cumplimiento de criterios de reconocimiento, por ejemplo, medición fiable y generación de beneficios económicos futuros derivados del uso activo. Su medición se suscribe estrictamente a medidas financieras.
Activos tangibles - Bienes materiales - Inmovilizado material / Inversión inmobiliaria / activos no corrientes mantenidos para la venta / Propiedades de inversión / planta y equipos.	NIC 16, NIC 40, NIIF 5 (Aplica para NIIF plenas) Sección 16 y 17 (Aplica para NIIF PYMES)	Fundamenta el reconocimiento de estos activos en criterios como la identificabilidad (separabilidad con fines mercantiles) e igual que en los casos anteriores, exige una medición fiable y la probabilidad de retornos de efectivos a favor de la entidad por el uso del activo intangible. Su medición es estrictamente financiera.
Activos intangibles - Bienes no materiales (identificables)	NIC 32 (Aplica para NIIF plenas) (Sección 18 (Aplica para NIIF PYMES)	De la misma forma, se permite el reconocimiento contable si es probable que la entidad obtenga beneficios económicos futuros o servicio potencial derivados del activo y el costo pueda ser medido con fiabilidad. Su medición es estrictamente financiera.
Bienes públicos - Bienes materiales, propiedades planta y equipo - Bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural – Bienes Inmateriales (identificables)	NICSP 17 / NICSP 31	

Fuente: adaptada de marcos técnicos normativos vigentes en Colombia.

En el contenido expuesto en la tabla 2, de manera general (sector privado y público) se infiere un rezago en la forma que se observa la naturaleza del patrimonio cultural desde los entes reguladores internacionales y de cuyo origen, procede la legislación aplicable en Colombia. En sí, es llamativa la desvinculación de la esencia de los denominados *bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural*, en donde, pese a que se brindan lineamientos explícitos (características, reconocimiento, medición, importe en libros, cargos por depreciación o amortización) y, aunque se reconoce, por ejemplo, que “es poco probable que su valor en términos culturales, medioambientales, educacionales e histórico artísticos quede perfectamente reflejado en un valor financiero basado puramente en un precio de mercado” (NICSP 17, p. 483) o que este tipo de bienes “son a menudo irremplazables y su valor puede incrementarse con el tiempo incluso si sus condiciones físicas se deterioran” (NICSP 17, p. 484), se limita la orientación al ámbito financiero, lo cual es coherente con el espíritu del cuerpo normativo, pero no con el compromiso social de la contabilidad como disciplina que busca representar matices de lo contemporáneo.

Sobre la norma de contabilidad para el sector público, se identifica que el proceder es optativo, no vincula obligatoriedad y se restringe a la revelación, es decir, si un hecho en el presente contexto no puede ser medido y reconocido, la norma indica que se revele cierta información. Esta situación acontece, a manera de ejemplo, en el caso de bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural cuyo potencial de servicio está limitado por sus características, entre ellos, monumentos y ruinas, especificidades del bien que le impiden reconocerse y medirse al vulnerar el criterio que hace explícita la normatividad de referencia y que se mencionó con antelación (NICSP 31, 2017); a fin de terminar el argumento, lo inmaterial, en estos casos, es aún más crítico de tratar por la ausencia de sustancia, control e independencia de los bienes.

Por último, la tabla 3, sintetiza los impactos procedentes de las prácticas que han predominado para abordar, desde lo contable, al patrimonio cultural.

Conclusiones

Con esta pesquisa, se logró identificar que son múltiples las relaciones (componente económico, social, legal y el control) que influyen en el tratamiento contable que se da a los bienes que conforman el patrimonio cultural; asimismo, sus especificidades, naturaleza y características, son insumos que median las relaciones entre estas dos categorías y pueden influenciar las praxis contables hacia una representación que exceda el pensamiento único que ha impuesto la dimensión económica-financiera de la contabilidad. Desde el marco técnico normativo vigente para el sector privado en Colombia, se carece de precisión respecto a los bienes públicos y culturales; en el caso de las normas del sector público, se cuenta con algunas orientaciones que determinan criterios de reconocimiento, medición y brindan espacios de revelación de información en las notas a los estados financieros; no obstante, la norma afirma que en lo referente a bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural el reconocimiento no es obligatorio, pero si sucede, debe realizarse bajo la misma base que otras partidas, en general, suscritas a la materialidad y las expectativas de información del régimen financiero internacional.

Se evidenció que los impactos son positivos y negativos, observándose que en la relación contabilidad - patrimonio cultural prevalecen intereses económicos y no sociales, así mismo, son deficientes los instrumentos que reconocen y miden su naturaleza, lo cual, es un reto que demanda multiplicidad de posturas para discernir y transformar las actuales prácticas. Por todo lo expuesto y considerando la tesis central, se aceptó la hipótesis de partida en cuanto los resultados son concluyentes y se obtuvo inferencia suficiente para describir los impactos derivados de las prácticas vigentes en el reconocimiento y medición del patrimonio cultural. En trabajos futuros, se piensa un programa de investigación centrado en el análisis y el diseño de herramientas disruptivas e intersubjetivas que mitiguen los impactos negativos identificados y cuenten con la capacidad de representar un concepto que se fundamenta en la continuidad y las transformaciones humanas, enfoque que crea valor en nuestros descendientes y protege lo auténtico en un escenario que favorece la réplica desmedida y en donde los prismáticos con los cuales se observa la realidad y se representa, consideran como único criterio de medición las unidades monetarias.

Tabla 3

Impactos de las prácticas entre la contabilidad y el patrimonio cultural.

Impacto	Tipo (Positivo o Negativo)	Descripción	Confrontación
Desarrollo de apuestas económicas por el patrimonio cultural como fin de explotación y consumo.	Negativo	Profundiza los discursos hegemónicos y oculta el valor y riqueza social del patrimonio cultural.	Unesco, (2003); Ocampo, Rodríguez y Gómez (2008)
Se promueven patrones de conductas que vulneran el lecho social y cultural, en aras de cumplir ideales de progreso material.	Negativo	La contabilidad y su arraigo económico-financiero favorece la vinculación de prácticas sociales que modifican el valor social por la riqueza económica, sobrepasando lo propio y su preservación.	Vaca y Ramirez (2018); Sánchez (2018); Salazar, Londoño, Guevara y Vergara (2005)
Predominancia de prácticas normativas homogeneizantes y totalitarias en lo contable, como resultado del pensamiento único de la racionalidad instrumental productiva.	Negativo	Se evidencian que en estas prácticas prevalece el interés económico sobre el interés social, por eso es necesario trazar una ruta que reinterprete los criterios que acompañan las actuales praxis contables.	Álvarez (2020); Sánchez (2018); Gómez (2007, 2004)
Construcción de instrumentos de representación contable alternos a la contabilidad financiera.	Positivo	Lleva a generar un sistema de información que haga posible el reconocimiento, la medición y evaluación bajo unidades de medidas monetarias y no monetarios, es decir, una contabilidad que de cuenta de la riqueza social.	Álvarez (2020); Sánchez (2018); Vaca y Ramirez (2018); Machado (2011); Machado (2009); Bucheli, Castillo y Villareal (2009 Carrizo y Leon (2007); Salazar, Londoño, Guevara y Vergara (2005)
Incorporación de nuevas unidades de valor y medida (descentramiento) que buscan capturar especificidades de bienes no monetarios, riqueza social y cultural.	Positivo	Profundiza la idea de que la contabilidad es una disciplina de carácter social debido a que representa lo cultural, simbólico, económico y la relación hombre-entorno.	Álvarez (2020); Vaca y Ramirez (2018); Gómez, (2007a)
Formas de relacionamiento entre la contabilidad y el patrimonio cultural a partir de nuevas dimensiones con mayor valor heurístico, junto con pedagogías hermenéuticas y humanas que desafían la posición subalterna y marginal que por tradición tienen las posturas divergentes.	Positivo	Se evidencia que la contabilidad social y en su interior, la contabilidad Cultural, han apostado por posturas abiertas para discutir y redefinir las posibilidades de otras formas de reconocimiento, medición y revelación, a partir de nuevas dimensiones, conceptos y prácticas.	Sánchez (2018); Fernández y Monasterio (2017); Ocampo, Rodríguez y Gómez (2008); Gómez, (2007a)

Fuente: elaboración propia (2020).

Referencias bibliográficas

- Álvarez, H. (2020). Una aproximación al reconocimiento, medición y valoración de la riqueza patrimonial a la luz de la eco-contabilidad (teoría tridimensional de la contabilidad -T3C). *Identidad Bolivariana*, 4(8), p. 101-113.
- Bucheli, M., Castillo, C. A y Villareal, J. L. (2009). Medir el patrimonio cultural: un desafío para la contabilidad. *Cuadernos de contabilidad*. 10 (26), p. 51 – 65.
- Cabrera, M, A y Vidal, O, A (2017). Organización del patrimonio cultural en Colombia: Una categoría inexplorada. *HiSTORELo. Revista de Historia Regional y Local*, 9(18), 383-421. DOI: <https://doi.org/10.15446/historelo.v9n18.59638>
- Carrizo, W y León, S. (2007). ¿Qué realidad representa la contabilidad? *Pecunia*, 5, p. 17 – 27.
- Ellwood, S y Greenwood, M. (2016). Accounting for heritage assets; does measuring economic value “kill the cat”? *Critical perspectives on accounting*. 38, p. 1-13.
- El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) (2017). NICSP 17, propiedades, planta y equipo.
- El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) (2017). NICSP 31, activos intangibles.
- Fernández, M y Monasterio, D. M. (2017). Formación del investigador más allá de un currículo. En: Y, Chirinos (Eds). *Tendencias en la Investigación Universitaria: Una visión desde Latinoamérica, Vol. I*. Venezuela: Fondo Editorial Universitario Servando Garcés de la Universidad Politécnica Territorial de Falcón Alonso Gamero.
- Flores, M. (2006). Aspectos contables derivados del mantenimiento del patrimonio cultural. *Auditoría pública*, núm. 39, p. 53 – 66.
- García M. (2012). El patrimonio cultural. Conceptos básicos. Zaragoza: Prensas Universitarias de Zaragoza.
- Garrido, M. (2017). Patrimonio: la evolución de un concepto voluble en un mundo globalizado. En: Revista *PH*, 25(91), 155-156. DOI: <https://doi.org/10.33349/2017.0.3886>
- Gómez, V. M. (2004). Una evaluación del enfoque de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) desde la teoría de la contabilidad y el control. *INNOVAR*, núm. 24, pp. 112 – 131. <http://dx.Doi.org/10.15446/innovar>.
- Gómez, V. M. (2007). Las insuficiencias disciplinares de los estándares internacionales de educación -IES- para contadores profesionales. *Lúmina*, p. 24 – 42.
- Gómez, V. M. (2007a). Pensamiento único y contabilidad: la posibilidad de la contabilidad como disciplina moral. *Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión*, Vol XV, Núm. 2, p. 29 – 43.
- Gómez, V. M. (2019). Una aproximación social, institucional y organizacional a la contabilidad. *Documentos FCE-CID Escuela de Administración y Contaduría Pública*, No. 35. Universidad Nacional de Colombia.

- Gracia, E., Franco, R. A y Agudelo, M. V. (2013). Una crítica de la representación contable en perspectiva histórica: del reflejo de la realidad profunda al “puro simulacro”. *Revista Científica “General José María Córdova*. Vol, 11. Núm. 12, p. 79 – 104.
- Grimson, A. (2008). “Diversidad y cultura: reificación y situacionalidad”, *Tabula Rasa* 8:45-6.
- Hernández, E. (2010). Evolución del concepto de patrimonio cultural y la participación ciudadana. Francisco Ollero Lobato. *Sobre patrimonio cultural y participación ciudadana*, Abya-Yala. En: <https://hal.archives-ouvertes.fr/hal-01141657/document>
- Machado, M. A. (2009). La representación contable del mundo real. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 54, p. 189 – 203.
- Machado, M. A. (2011). Representación contable: de la revelación de los hechos a la construcción de realidad. *Lúmina*, p. 152 – 171. DOI: <https://doi.org/10.30554/lumina.12.699.2011>
- Mattessich, R. (2003). Accounting representation and the onion model of reality: A comparison with Baudrillard's orders of simulacra and his hyperreality. *Accounting Organizations and Society* 28 (5), p. 443-470. DOI: 10.1016/S0361-3682(02)00024-7
- Mejia, S. y Vargas, M. (2012). *Contabilidad para la sostenibilidad ambiental y social* (tesis de pregrado). Universidad de Manizales, Caldas, Colombia.
- Nino, C y García I. (2003). Algunas consideraciones para la reconstrucción del concepto de contabilidad para el presente siglo. *INNOVAR. Revista de Ciencias Administrativas y Sociales*, (21), p. 127-138.
- Ocampo, C.A., Rodríguez, C.L y Gómez, J.C. (2008). Algunas relaciones entre contabilidad y cultura. *Contaduría universidad de Antioquia*, Volumen 52, p. 215- 258).
- Pozzo, M. I y Soloviev, K. (2011). Culturas y lenguas: la impronta cultural en la interpretación lingüística. *Tiempo de Educar*, 12(24), p. 171-205.
- Sánchez, L. M. (2018). Representaciones contables de la cultura como testigos para su conservación. En: *Revista Cultura y Droga*, 24 (27), p. 188 – 202. DOI: 10.17151/culdr.2019.24.27.9.
- Salazar, N. A., Londoño, M., Guevara, S. M y Vergara, H. D. (2005). El patrimonio cultural desde una nueva perspectiva. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 46, p. 159 – 168. *
- Tua, J. (1988). Evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones. *Contaduría Universidad de Antioquia*, p. 13, 9-74.
- UNESCO (2003). Convención para la salvaguardia del patrimonio cultural. En:
- Vaca, A y Ramírez, D. (2018). Contabilidad de la cultura para el Desarrollo Sostenible. *Revista Espacios*, 39 (44). En: <http://www.revistaespacios.com/a18v39n44/a18v39n44p13.pdf>