

Contabilidad de la cultura para el Desarrollo Sostenible

Accounting of the culture for sustainable development

Andrea VACA [1](#); Duván RAMÍREZ [2](#)

Recibido: 06/05/2018 • Aprobado: 12/06/2018

Contenido

- [1. Introducción](#)
- [2. Metodología](#)
- [3. Resultados](#)
- [4. Conclusiones](#)

[Referencias bibliográficas](#)

RESUMEN:

La contabilidad tradicionalmente ha representado la realidad económica de las organizaciones y los pueblos, sin embargo el contexto global invita a examinar y redefinir la contabilidad desde una perspectiva que se despega del pensamiento convencional, entender la contabilidad como lenguaje legitimador del impacto de la cultura en la economía, cohesión social y equilibrio ambiental, que facilite reconocer, medir e informar la naturaleza y alcance de las relaciones entre Cultura y Desarrollo que conlleve a la toma de decisiones políticas encaminadas a la conservación de la vida.

Palabras clave: Contabilidad, Cultura, Desarrollo Sostenible

ABSTRACT:

Accounting has traditionally represented the economic reality of people and organizations, however the global context invites to examine and redefine the accounting from a perspective that comes off of conventional thinking, understand the accounting as legitimizing language of the impact of culture on the economy, social cohesion and environmental balance, provided recognize, measure and report the nature and extent of the relationship between culture and development that may lead to decision making policies aimed at the conservation of life.

Keywords: Accounting, culture and sustainable development

1. Introducción

En la esfera mundial se ha discutido la relación de la Cultura con el Desarrollo Sostenible, como lo expresa el nobel Amartya Sen "los asuntos culturales son parte integral de la vida que llevamos, si el desarrollo puede verse como una mejora de nuestro nivel de vida, entonces los esfuerzos orientados al desarrollo difícilmente pueden ignorar el mundo de la cultura" (Sen, 1997). En los informes Mundiales de Cultura presentados por la Unesco en los años 1998 y 2001 se resalta la relación entre Desarrollo y Cultura, en el año 2005 emite la "Declaración para la Protección y Promoción de la diversidad de las expresiones culturales" colocando en la escena mundial la necesidad de cooperación cultural para el Desarrollo Sostenible, no solo vinculado a la maximización de beneficios económicos, inclusión social y protección del ambiente, sino, estrechamente vinculado con la localidad, el empoderamiento de la ciudadanía y transmisión de conocimientos a las nuevas generaciones.

En el "*Informe sobre Desarrollo Humano*" 2004 del programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD) eligió como tema "La libertad cultural en el mundo diverso de hoy" resaltando la relación de la Cultura con el Desarrollo, y la organización mundial Ciudades y Gobiernos Locales Unidos (CGLU) aprobó en el mismo año, la "*Agenda 21 de la Cultura*" que expresa las bases de un compromiso de las ciudades y los gobiernos locales para el desarrollo cultural. En el año 2010 la cultura fue reconocida en el marco de políticas locales dentro del III Congreso Mundial de Ciudades y Gobiernos Locales Unidos (CGLU), celebrado en México, cuyos miembros aprobaron un documento denominado "La cultura es el cuarto pilar del desarrollo sostenible" se está entendiendo la Cultura como el cuarto pilar de la sostenibilidad junto con la dimensión social, económica y ambiental (Hawkes, 2001), y se propone la Cultura como factor fundamental a tener en cuenta en la elaboración de políticas públicas para el Desarrollo Sostenible. En 2012 la Comisión de cultura de Ciudades y Gobiernos Locales Unidos (CGLU) presenta Rio+20 y Cultura donde aboga por la cultura como pilar de la sostenibilidad:

Por supuesto, la cultura tiene una dimensión económica (genera ingresos y empleo) pero no puede ser reducida a una herramienta de crecimiento económico. La cultura también tiene una dimensión social (lucha contra la pobreza, participación e igualdad de derechos) pero no puede ser reducida a un instrumento para crear inclusión o cohesionar una sociedad; es mucho más que eso. La cultura tiene una dimensión medioambiental pero no puede ser reducida a un instrumento para generar conciencia sobre la responsabilidad de cuidar el medio ambiente. El paradigma de la sostenibilidad necesita un componente cultural explícito. Por lo tanto, transformar este modelo de tres pilares en un cuadrado, en el que la cultura se convierta en el cuarto pilar (¡o el primero!) requiere ser tomado seriamente en consideración por parte de la comunidad internacional. (Pascual, 2012)

Sin embargo, de acuerdo con la Unesco (2012), la cultura sigue estando ausente en los Indicadores de Desarrollo Mundial, el Índice de Desarrollo Humano, o el más reciente Índice de Calidad de Vida. La marginalización de la cultura como uno de los grandes pilares del desarrollo es consecuencia de la baja asignación de recursos a la cooperación cultural y de la complejidad de medir el impacto de la cultura en el territorio, por ello es imperante la construcción de un lenguaje operacional y práctico que visibilice el impacto de las inversiones en cultura dado el carácter intangible de sus efectos.

Evaluar el impacto de la cultura en la economía, cohesión social y equilibrio ambiental de un territorio supone una tarea compleja de cuantificar, se requieren instrumentos que permitan reconocer, medir e informar la naturaleza y alcance de las relaciones entre Cultura y Desarrollo. Lo anterior permite observar la necesidad de la información contable como un elemento que contribuya a determinar el potencial e impacto de la cultura en el desarrollo de los territorios; convirtiéndose en un soporte para la toma de decisiones políticas de acuerdo con lo planteado por la Unesco cuando destaca la importancia de "*inclusión de la cultura en las estrategias nacionales e internacionales que favorezcan un desarrollo centrado en el ser humano, incluyente, sostenible y adaptado a las condiciones locales*". (UNESCO, 2012)

En las últimas décadas se ha discutido como la contabilidad puede usarse en la representación económica de aspectos sociales, culturales y ambientales de las relaciones humanas, con una visión no monetaria, así lo expresan diferentes investigadores como Richard Mattesisch (2014), Rob Gray (2010), Carlos García Casella (2005), Nongnooch Kuasirikun (2005), María del Carmen Rodríguez (2011) Fabián Quinche (2009) entre otros. Estas dimensiones de la contabilidad contribuyen a dar cuenta del uso de los recursos, las externalidades del capitalismo y la globalización, y del impacto que han tenido al promover que las sociedades del mundo importen modelos de comportamiento y consumo, que rompen las estructuras sociales y culturales autóctonas, llevándolas a la crisis social, económica y ambiental que se vive actualmente y de lo cual la contabilidad solo ha dado información escasa desde lo financiero.

En este artículo se discuten las relaciones existentes entre contabilidad, cultura y desarrollo sostenible, que sirvan de insumo para la construcción de instrumentos de representación contable alternos a la contabilidad tradicional financiera, que permitan generar un sistema

de información que haga posible el reconocimiento, la medición, la valoración, la evaluación y el control en términos no monetarios, de las relaciones culturales del ser humano con su entorno particular. Una contabilidad que dé cuenta de la *"riqueza cultural referida a un conocimiento acumulado sobre la historia de cada región, las costumbres, creencias, tradiciones, arte, música, en otras palabras de la gran riqueza social como parte de la identidad y que moral y constitucionalmente es necesario proteger y cultivar"* (Bucheli Campiño, Castillo Muñoz, & Vollareal, 2011), y que además sirva de instrumento de validación del impacto que tiene en las esferas social, económica y ambiental.

2. Metodología

La investigación tiene un diseño metodológico cualitativo, pretende la fundamentación conceptual de la propuesta de contabilidad de la cultura para el Desarrollo Sostenible, lo cual debe ser estudiado como un proceso social y comprendido desde la visión de sus propios actores. *"La investigación cualitativa trata de identificar, básicamente, la naturaleza profunda de las realidades, su estructura dinámica, aquella que da razón plena de su comportamiento y manifestaciones. De aquí que lo cualitativo (que es el todo integrado) no se opone de ninguna forma a lo cuantitativo (que es solamente un aspecto), sino que lo implica e integra, especialmente donde sea importante."* (Martínez Miguélez, 2004). La contabilidad en diferentes épocas ha representado la realidad económica del entorno y en la actualidad se enfrenta al reto de hacer visible a través de la generación de estados contables otras realidades –en este caso la cultura- de las poblaciones, para permitir la toma de decisiones que permitan la sostenibilidad económica, social y ambiental de las mismas.

La investigación utiliza el método hermenéutico que a través de la interpretación pretende explicar, comprender las circunstancias, entender momentos de la vida social y atribuir un significado. La hermenéutica permitirá comprender las representaciones contables de la cultura para el desarrollo sostenible como un proceso histórico de las relaciones de la humanidad con su entorno, describir los criterios necesarios para la representación contable de la cultura y la formulación de metodologías para la presentación de información contable cultural- no financiera- en pro de la sostenibilidad.

Abordar la contabilidad desde este enfoque cualitativo *"permite un proceso de indagación flexible, que se mueve entre los eventos y su interpretación, entre respuestas y desarrollo de teoría, con el fin de 'reconstruir' la realidad tal como la observan los actores de un sistema social previamente definido"* (Hernández Sampieri, et al, 2010). Para lograr este enfoque hermenéutico se utilizarán técnicas como análisis de contenido y de discurso como herramienta de análisis sistemático del contenido de las expresiones orales y escritas referentes a las categorías de análisis.

2.1 Técnicas de investigación

Investigación Documental

La investigación documental *"consiste en un análisis de la información escrita sobre un determinado tema, con el propósito de establecer relaciones, diferencias, etapas, posturas o estado actual del conocimiento respecto del tema objeto de estudio"* (Bernal Torres, 2010, pág. 111). Esta técnica ha sido utilizada ampliamente durante el desarrollo de la investigación, se analizó literatura especializada en la relación cultura- desarrollo sostenible y doctrina contable: Teoría, conceptos, procedimientos. En la investigación documental se tuvieron en cuenta las siguientes preguntas orientadoras:

1. ¿Cuáles aspectos de la cultura para el desarrollo sostenible se requieren representar contablemente?
2. ¿Cuáles son los criterios de medición contable de la cultura para el Desarrollo Sostenible?
3. ¿Cuál es la estructura de representación contable de la cultura para el Desarrollo Sostenible?

Entrevista a Expertos

En una investigación de enfoque cualitativo es necesaria la opinión de especialistas en el tema, en esta investigación se requiere la opinión de expertos del campo contable, cultural y

desarrollo sostenible, “en la entrevista a través de preguntas y respuestas, se logra una comunicación y la construcción conjunta de significados con respecto a un tema” (Hernández Sampieri, Fernández- Collado, & Baptista Lucio, 2010, pág. 418). Este estudio investigativo buscará información primaria de expertos clasificados así:

1. Representantes regionales de organizaciones culturales
2. Docentes investigadores en el área contable

Matriz de análisis del discurso

A través del análisis del discurso y con el proceso de triangulación se realizará la propuesta de formulación de criterios de representación contable de cultura para indicar las dimensiones y valores así como fuentes de información a consultar como referente para la obtención de sentido de los aspectos culturales

3. Resultados

3.1. La Contabilidad

El concepto de contabilidad presenta diferentes acepciones, matices y enfoques que dependen entre otras circunstancias del contexto en el que se define, lo que pretende representar, la época histórica en que se aborda y las exigencias propias de una sociedad; ya que finalmente es el contexto social que promueve el entendimiento de la contabilidad como saber.

Cuando se pretende dilucidar la definición de contabilidad a través de su naturaleza se contraponen diferentes visiones que van desde quienes la defienden como *Ciencia* y otros que la consideran *Arte*. A la pregunta ¿qué es la contabilidad? se dan respuestas que la enmarcan como ciencia económica, ciencia empírica, ciencia social, tecnología, disciplina, técnica, sistema, arte, herramienta, instrumento, proceso, mecanismo, doctrina, método u otras (Mejía Soto, Montilla Galvis, & Montes Salazar, 2015). En la actualidad se continúa el debate de la naturaleza de la contabilidad sobre la base de que existen diversas formas de entender el conocimiento científico, ya que los cánones de la científicidad tienen vigencia espacio-temporal y el proceso evolutivo de la ciencia y de los diferentes pensamientos propenden por otras formas científicas de comprender la realidad (Torres Gallardo, 2012).

Algunos pensadores han abordado el concepto de contabilidad desde su objeto de estudio y se han desarrollado diferentes ideas frente al tema. Se ha defendido como objeto de estudio de la contabilidad a las organizaciones (Franco Ruiz, 1984), el Orden (Gómez Hernández., 2003), los recursos (Araujo Ensuncho, 2007), el control (Sarmiento, 2007), la información (Gil, 2012), la riqueza (Mejía Soto, Montilla Galvis, & Montes Salazar, 2015) entre otros. Esta diversidad de concepciones responde a la influencia de las escuelas de pensamiento, de las teorías, de los autores representativos y de las épocas. “*La Contabilidad desde su saber y práctica, desde su conocimiento y hacer, es un observatorio de la realidad, una visión del mundo real mediada por las escuelas, teorías y modelos contables. Sin embargo, no debe olvidarse que la contabilidad como disciplina también se observa a sí misma en sus aspectos científicos y tecnológicos*” (Machado Rivera, 2009) por todo ello se puede decir que el estatus epistemológico de la contabilidad aún está en construcción dentro de la comunidad científica contable (Carrizo & León, 2007).

Sin embargo, la contabilidad se enfrenta al reto de comprender, procesar y producir información acerca de la *realidad* en la que se encuentra una organización y que dicha realidad es de diversa índole. Durante siglos, desde el hombre primitivo hasta la sociedad del conocimiento, la contabilidad ha realizado representaciones de las actividades agrícolas, industriales, de servicios, de gestión, de la humanidad organizada en diferentes estructuras sociales, emitiendo información en su mayoría de tipo financiero, que es el área de mayor desarrollo contable.

Algunos objetos de representación contable son: el dinero, compromisos, desempeño, implicaciones financieras de escoger un plan en lugar de otro, oportunidades, resultados

financieros de actividades de organización (Horngrén, Sundem, & Elliott, 2000), el desarrollo de operaciones del ente económico (Fierro Martínez, 2007), Resultados operacionales (Díaz Moreno, 2001). *"Estos diversos objetos de representación contable convergen, en general, en ese espacio social denominado organizaciones... lo anterior indica que la mente de los contables ha de interpretar y representar el mundo de las organizaciones desde sus diferentes manifestaciones"* (Machado Rivera, 2009)

La contabilidad surge y se desarrolla en un contexto socioeconómico, y ha representado las relaciones con una realidad preponderante en su momento, una realidad económica y financiera, a continuación se mencionan algunos autores predominantes en la concepción de la función de la contabilidad y que han sido referenciados para su estudio por el profesor Mauricio Gómez Villegas (Gómez Villegas, Pensando los fundamentos de la contabilidad como disciplina académica, 2011):

Ijiri y Mattessich en 1967 postulan que la función de la contabilidad es la *representación del ingreso y la riqueza*.

Sterling y Mock entre 1970-1976 relacionan el pensamiento contable, el pensamiento probabilístico y la sociología de la decisión, vinculan la razón de ser de la contabilidad con la *teoría de la decisión y el poder de la información* en los mercados.

Watts y Zimmerman en 1986 plantean la *teoría positiva de la contabilidad*, que sirve para explicar los intereses individuales, basada en la economía neoclásica, la teoría de la firma, particularmente la teoría de la agencia, la economía de los costos de transacción y la econometría.

Ball y Brown en 1968 y Fama en 1970, postulan una *visión instrumental y técnica* de la contabilidad, supeditando la disciplina a la economía.

Desde la perspectiva crítica Bell, Lee y Beaver entre 1987 y 2002, postulan la *teoría del valor en contabilidad*, planteando que la contabilidad es un *instrumento de medición del valor*.

Demski y Feltham en 1978, Christensen y Demski en 2003, y Christensen y Feltham en 2005, plantean la *teoría de la información*, también conocida como *paradigma de la utilidad*, desde esta visión se plantea que la contabilidad es una de las ciencias de la información y que su preocupación es la información para la coordinación de los agentes.

Las anteriores posturas muestran un conocimiento evolutivo, crítico, complejo y argumentado de la contabilidad que obligan a un estudio concienzudo. Se debe hacer énfasis en que el logro de los avances de la contabilidad económica y financiera, no debe promover una mirada reduccionista de la misma como ha sucedido tradicionalmente, el profesor Araujo presenta una forma amplia de entender la contabilidad como *"una disciplina ocupada del saber, de la construcción de un conocimiento con capacidad para interpretar el mundo en que vivimos y explicar fenómenos de que se ocupa, aportando elementos cualitativos... para orientar correctamente a los administradores y empresarios en un mundo cada vez más complejo y competitivo"* (Araujo Ensuncho, 1995), en esta definición se lee la inclusión de elementos cualitativos en la representación contable de las relaciones sociales, permite entender la contabilidad como un saber dinámico, que evoluciona a medida que se desarrolla el conocimiento humano, además deja entrever que la contabilidad no es neutral, la contabilidad tiene poder, porque la información que produce afecta el concepto que se crea de las organizaciones, de las personas y de la sociedad de la que se informa, y por consiguiente influye en las decisiones que toman los distintos usuarios de dicha información, y es en este orden de ideas, que se pretende hacer uso de la contabilidad para representar las relaciones que existen entre la cultura y el desarrollo sostenible.

La teoría tridimensional de la contabilidad propone *"La contabilidad es la ciencia social aplicada, que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica controlada por la organización, utilizando diversos métodos que le permiten cumplir su función de evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza, con el fin de contribuir a la óptima acumulación, generación, distribución y*

sostenibilidad integral de la mencionada riqueza" (Mejía Soto, Montes Salazar, & Mora Roa, 2013). La contabilidad como herramienta de poder y control de la riqueza debe informar sobre dichos aspectos ambientales, sociales y económicos como una alternativa de sostenibilidad, es necesario comprender que *"la empresa ha trascendido de las esferas específicamente productivas y se ha consolidado en un espacio ambiental, social y cultural con valor propio"* (Berbel Giménez, Reyes Gómez, & Gómez Villegas, 2007), y por ende, la contabilidad debe dar cuenta de esos otros escenarios empresariales.

Elkin Quiroz define la contabilidad como un 'saber estratégico' al expresar que *"La contabilidad es una disciplina de carácter cultural porque se pregunta por problemas que se mueven dentro de lo social, lo simbólico, lo económico y la relación hombre-naturaleza"* (Quiroz, 1999) entonces la contabilidad no debe reducirse a un lenguaje monetario de fenómenos económicos, sino, que puede representar fenómenos sociales mediante el uso de un modelo cualitativo y el uso de otras unidades de valor, por ejemplo, unidades de valor social, de valor ambiental, de valor cultural, que le posibilite la presentación de informes sobre el impacto de la cultura en el desarrollo sostenible, a través de la preparación y presentación de estados contables no financieros.

3.2. La Cultura

Al abordar el concepto de cultura, al igual que el de contabilidad, se expone ante un abanico de posibilidades conceptuales, la cultura posee múltiples sentidos dependiendo de los autores, las teorías, las escuelas de pensamiento o la época histórica desde donde se explore. Según el diccionario filosófico de Abbagnano el término tiene dos significados fundamentales. El primero concerniente a *"Formación del hombre, su mejoramiento y perfeccionamiento"* alude a la expresión de Francis Bacon considerando la cultura como la geórgica del alma, y se da el sentido metafórico de cultivo en campo que es el hombre, se generaliza el concepto de hombre culto. El segundo hace alusión al resultado de esta formación, como un *"Conjunto de los modos de vivir y de pensar cultivados, civilizados, pulimentados a los que se suele dar el nombre de civilización"*, este significado fue promovido por los griegos, para quienes el concepto de cultura estaba asociado con la formación de los individuos y su forma de vivir en comunidad (Abbagnano, 2003). Ambos significados tienen preponderancia en la investigación porque explícitamente presentan dos aspectos del desarrollo sostenible, educación y participación social, directamente relacionados con el entendimiento de la cultura.

En el dinamismo de las épocas, la cultura torna otros matices, en la edad media el concepto toma un sentido religioso de "culto" u homenaje, éste influenciado por el poder de la iglesia. Durante el Renacimiento se retoma el sentido clásico y se re-significa la cultura como formación del hombre. En la Ilustración se asocia el concepto de cultura con el enciclopedismo, o sea, un conocimiento general de diferentes áreas del saber y en la concepción contemporánea pasa de ser un cúmulo de conocimiento general a uno especializado y estudiado principalmente por ciencias sociales (Abbagnano, 2003). La Antropología estudia la Cultura a través de la comprensión profunda de las costumbres, mitos, creencias, normas, valores, comportamiento de los individuos como miembro de un grupo social. La Historia estudia la cultura a través de recopilación de los acontecimientos y hechos que pertenecen al tiempo pasado y recuenta el desarrollo de la humanidad hasta la actualidad. La Sociología estudia la cultura desde la estructura social donde se desarrolla el acontecimiento. La Filosofía estudia la cultura a través de la razón intentando explicar la esencia de la relación hombre universo. La Economía estudia la cultura en los sistemas de producción, distribución, comercio y consumo de bienes y servicios de la sociedad. Cada una de las anteriores ciencias le da una mirada a la cultura a través del campo del saber propio, la comprende y la representa desde sus propios intereses, lo cual hace que el significado de la cultura sea dinámico y en algunos casos aparentemente contradictorio.

Es así como Warley en el libro "La cultura versiones y definiciones" plantea que el concepto de cultura presenta dicotomías porque por un lado puede considerarse concreto, particular, individual, homogéneo –es una serie de cosas, bienes materiales y catalogables, libros, películas, pinturas, etc., es aquello que singulariza a una nación, una comunidad o un sector

social determinado, también se puede hablar de una cultura individual al referirse a los hábitos, conductas, gustos, moralidad de un sujeto, en fin, la cultura es un bloque sólido que se vuelve característico precisamente por su unicidad- pero en el reverso, la cultura puede considerarse abstracta, universal, social, heterogénea –un conjunto de valores, hábitos, conductas, concebidas en relación con normas y pautas de obvia naturaleza social, una característica de la especie humana, es un mezcla de múltiples tradiciones (Warley, 2003).

Sin embargo, tras las múltiples dicotomías del concepto se encuentran conjuntos de manifestaciones que pueden ser abordadas como dimensiones de la cultura, una dimensión económica, social-política y ambiental. En el texto "Algunas relaciones entre contabilidad y cultura" los autores expresan (como resultado de su investigación), que la cultura tiene una perspectiva económica cuando se encuentran elementos como mercancía, acumulación y consumo, es así como obras de arte, museos, sitios de turismo, bibliotecas son promovidas por las industrias culturales para obtener beneficios económicos. Dentro de la cultura también determinaron componentes como el entorno, influencia, adaptación y necesidad, los cuales son configurados en una mirada ambiental. Además observaron miradas más amplias, ver la cultura como herencia social, institución social, trabajo, producto, comunidad, valores, deber ser, reglas y conductas, que la enmarcan en una dimensión social y política (Ocampo Salazar, Lastra Rodríguez, & Gómez Martínez, 2008).

La Cultura en su dimensión social permite una mirada amplia ya que *"es en las dimensiones micro sociales en donde las sociedades se matizan, en donde es posible aprehender aquellos elementos que las conforman y las dotan de sentido peculiar, que las singularizan y distinguen. Recuperar estos elementos significa recuperar la cultura, que es conciencia y voluntad, síntesis y expresión de una memoria, creación de presente y proyección hacia el futuro."* (Zemelman, 1992), y la contabilidad puede reconocer, medir y representar los vínculos entre la dimensión social de la cultura y el desarrollo sostenible. Las representaciones contables de las relaciones sociales, políticas, ambientales y económicas de la humanidad reflejadas en la cultura tienen incidencia en la sostenibilidad de la vida, los recursos, la diversidad, los valores, las tradiciones, entre otras, en fin, se pretende una concepción más dinámica de la contabilidad, que represente al hombre como un ser cultural que influye en el desarrollo sostenible de su territorio.

3.3. La Sostenibilidad

La sostenibilidad planetaria es un tema de agenda pública, la degradación y destrucción ambiental causada por el uso desmedido de los recursos en busca del llamado crecimiento económico, la desintegración de valores culturales, identidades y prácticas tradicionales de las poblaciones, que en su gran mayoría están embebidas de lógica ambiental, son de profundo interés de la sociedad y por ende de la contabilidad, *"muchas formas altamente concentradas de explotación y degradación del medio ambiente no sólo pueden acabar con los recursos de subsistencia locales, sino también con capacidades sociales que han permitido un modo de vida que durante mucho tiempo ha otorgado identidad cultural y un sentido de la existencia y de la convivencia. La desaparición de una cultura puede ser tanto o más grave que la desaparición de una especie animal o vegetal. La imposición de un estilo hegemónico de vida ligado a un modo de producción puede ser tan dañina como la alteración de los ecosistemas"* (Francisco, 2015), Estos hechos deben ser informados contablemente, no debe limitarse a informar los resultados de carácter monetario, sino que debe incluir los resultados ambientales, sociales y culturales que subyacen en los procesos de crecimiento y globalización económica, en procura de la toma de decisiones que busquen el equilibrio entre los distintos seres.

El término Sostenibilidad no ha sido definido con precisión, es una palabra que se deriva del latín "sustinere" (tenere, estando sujeta; sub, hacia arriba), tiene un significado genérico de soportar desde abajo o de sostener desde arriba una determinada acción. Sostener puede significar "mantener", "apoyo", o "soportar", por ello algunos autores han realizado la discusión si el término apropiado es sostenibilidad o la sustentabilidad. Con el objetivo de desarrollar representaciones contables de la cultura para el desarrollo sostenible, vamos a entender la

sostenibilidad de tres maneras, como *“un proyecto social y político de la humanidad y se asume indirectamente como un sinónimo del concepto de desarrollo sostenible”* (Salas Zapata, Rios Osorio, & Del Castillo, 2012), partiendo de la definición clásica del informe Brundtland, del desarrollo entendido como aquel que satisface las necesidades de las generaciones actuales sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para atender a sus necesidades y aspiraciones(ONU, 1987).

La segunda forma de entender la Sostenibilidad está referida básicamente a un 'modelo de desarrollo' que busca una relación de equilibrio entre la eficiencia económica, la viabilidad ambiental y la justicia social. La *“Sostenibilidad se entiende como la relación equilibrada de los seres humanos con el entorno social, económico y ambiental”* (Salas Zapata, Rios Osorio, & Del Castillo, 2012). Bajo esta perspectiva se puede entender la sostenibilidad desde tres esferas:

La Sostenibilidad social. Es el desarrollo de las sociedades, equilibrado por uso mesurado del entorno y una distribución equitativa de la riqueza.

Sostenibilidad económica. Es el desarrollo económico, con límites racionales, dados por el medio ambiente y que responda a la justicia social.

Sostenibilidad Ambiental. Es el uso de la tierra de forma viable y conservacionista.

El otro concepto de sostenibilidad está ligado a la idea de cambio -aunque parezca paradójico- la sostenibilidad se entiende *“como la capacidad de adaptarse a los cambios a través de equilibrios dinámicos para sobreponerse a las fluctuaciones, de acuerdo con sus propiedades de auto-organización y auto-regulación”* (Jiménez Herrero, 2002) esta sostenibilidad es entendida como la resiliencia socio-ecológica de un sistema, o sea, la capacidad que tiene de auto-organizar adaptativamente el arreglo de interacciones socioecológicas para enfrentar y amortiguar las perturbaciones y mantener sus atributos esenciales (Salas Zapata, Rios Osorio, & Del Castillo, 2012).

3.4. Relación entre la cultura, la sostenibilidad y la contabilidad

La Contabilidad, la Cultura y la Sostenibilidad se relacionan, entre otras posibilidades, en las dimensiones económica, social y ambiental. La Guía sobre el patrimonio cultural inmaterial de Cusco, Perú, plantea un tópico de la relación entre cultura, sostenibilidad y contabilidad, al decir, *“Las expresiones culturales contribuyen en la construcción de una ciudadanía abierta a la diversidad, ya que promueven intercambios de valores entre culturas y fortalecen las relaciones entre los ciudadanos a partir del mutuo respeto. El Patrimonio Cultural Inmaterial también es una vía hacia el desarrollo sostenible, pues motiva la realización de actividades que fomentan el bienestar social, es respetuoso con el medio ambiente, y aprovechado de manera responsable, constituye un capital cultural con gran potencial económico. Este es el caso de los proyectos de emprendimiento cultural o los activos culturales, que buscan fortalecer la identidad y la sensibilidad de los portadores y/o comunidades por medio de las expresiones culturales.”* (Ministerio de Cultura Perú, 2016)

Los escenarios globales propenden por la generación de información empresarial que trascienda el enfoque económico-financiero y que den cuenta de la responsabilidad social de las organizaciones, es así que el profesor Mauricio Gómez explica algunas relaciones entre la contabilidad y la sostenibilidad, que se hacen evidentes en los avances de la contabilidad ambiental y los informes que se presentan, a manera de ejemplo, *“las memorias de sostenibilidad surgen con fuerza y se posicionan como informes sistemáticos, de orden cuantitativo y cualitativo, que pueden tratar las tres dimensiones del desarrollo sostenible. En gran medida, una memoria de sostenibilidad es un conjunto de información, cualitativa y cuantitativa, que amplía la capacidad de interpretación y comprensión de la gestión empresarial... de esta manera, el Triple Bottom Line (triple línea de resultados) se posiciona como un tipo de informe que habla de los resultados Económicos, Sociales y Medioambientales de la gestión de las empresas”.* (Gómez Villegas, 2009)

4. Conclusiones

La relación entre la Cultura y Desarrollo fue velada durante décadas por la tradicional visión economicista del desarrollo, sin embargo, a mediados del siglo XX los economistas plantearon un concepto más complejo de desarrollo que incluía factores sociales y culturales. En la segunda mitad de los 1980s se planteó el concepto de Desarrollo Sostenible y su articulación con tres dimensiones o pilares, el crecimiento económico, la inclusión social y el equilibrio medio ambiental. En 1987 en el "Informe Brundtland" y en 1992 en "La Cumbre de la Tierra" se afianzaron estos tres pilares como paradigma del Desarrollo Sostenible que sirven de pautas para la formulación de estrategias de desarrollo local, nacional y global.

Sin embargo para reflejar la complejidad de la sociedad contemporánea no son suficientes estas tres dimensiones, por ello, la UNESCO y la Cumbre Mundial sobre el Desarrollo Sostenible han promovido que la Cultura sea incluida en el modelo de desarrollo, como el "cuarto pilar del Desarrollo sostenible" (Hawkes, 2001), ya que ésta determina la forma de entender el desarrollo y la forma de actuar de las personas en el mundo.

El mundo no se halla exclusivamente ante desafíos de naturaleza económica, social o medioambiental. La creatividad, el conocimiento, la diversidad, la belleza son presupuestos imprescindibles para el diálogo por la paz y el progreso, pues están intrínsecamente relacionados con el desarrollo humano y la libertad. Al tiempo que tenemos la obligación de promover la continuidad de las culturas locales indígenas, cada día, en ciudades de todo el mundo, antiguas tradiciones convergen con nuevas formas de creatividad, contribuyendo así a la conservación de la identidad y diversidad. (Ciudades y Gobiernos Locales Unidos - CGLU, 2010)

La Cumbre de las Naciones Unidas aprobó el documento "Transformar nuestro mundo: La Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible" como un plan de acción a favor de las personas, el planeta y la prosperidad, en el cual, la cultura desempeñará un papel fundamental para que los objetivos de desarrollo sostenible se logren, así se expresa en el numeral 36 de la Agenda 2030 "Reconocemos la diversidad natural y cultural del mundo y reconocemos que todas las culturas y civilizaciones pueden contribuir al desarrollo sostenible y son cruciales para facilitarlos". (ONU, 2015).

La cultura "entendida como el conjunto de valores, tradiciones, patrimonio material e inmaterial, creencias religiosas, cosmovisiones y las expresiones en formas de vida" (Federación Internacional de Consejos de las Artes y Agencias Culturales (IFACCA), CGLU (Comisión de cultura) y otros, 2014) puede impedir o facilitar el logro de los objetivos de desarrollo sostenible desde lo regional.

"La cultura forma parte de nuestro ser y configura nuestra identidad. Sin cultura no hay desarrollo sostenible... la UNESCO garantiza que el papel de la cultura se tenga en cuenta en la mayoría de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), incluidos aquellos que se centran en la educación de calidad, las ciudades sostenibles, el medio ambiente, el crecimiento económico, las pautas de consumo y producción sostenibles, las sociedades inclusivas y pacíficas, la igualdad entre géneros y la seguridad alimentaria. Desde el patrimonio cultural a las industrias culturales creativas, la cultura es facilitador y motor de las dimensiones económica, social y ambiental del desarrollo sostenible". (UNESCO)

Este reconocimiento del binomio Cultura- Desarrollo en la agenda política internacional es una invitación a la contabilidad para la representación del impacto de la cultura en el desarrollo sostenible de las regiones. Es de interés para la disciplina contable, porque posibilita la ampliación de técnicas contables cualitativas y el fortalecimiento epistemológico con mayor fundamento en las ciencias sociales y de la vida (Capra, 1998), (Gadotti, 2002). "Entender la contabilidad como producto de las relaciones sociales y de carácter histórico ayuda a ejercer diálogos importantes con las disciplinas y ciencias que tiene por objeto de estudio al hombre y la cultura (...) en este sentido, se requiere generar un sistema de información contable... que va más allá de los fines económicos y maximización de utilidades, así la contabilidad social tiene un compromiso no solo con las organizaciones, grupos o individuos sino frente a la humanidad." (Bucheli Campiño, Castillo Muñoz, &

Vollareal, 2011). En este escenario, la contabilidad presenta una postura diferente frente al modelo tradicional contable soportado en la utilidad económica. Los conceptos y procedimientos contables para representar la cultura responden a sistemas de reconocimiento y valoración para el Desarrollo Sostenible, lo que posibilita el enriquecimiento de la contabilidad a través aportes teóricos y prácticos.

La contabilidad de la cultura puede legitimar la importancia de esta y preparar estados contables culturales válidos que permitan determinar con claridad que acciones se deben intervenir, sirve de lenguaje legitimador que facilita el diálogo con los decisores del desarrollo, el poder constitutivo y legitimador de la contabilidad valida la toma de decisiones en diferentes escenarios *"la contabilidad es una práctica social e institucional compleja, que moldea y participa en la manera en que las sociedades "constituyen" la realidad y entienden e intervienen en los problemas que en ella se presentan"* (Gómez Villegas, 2009) y en la actualidad la crisis social, ambiental y económica que se vive en las localidades, requiere la preparación de estados contables que validen la relación cultura- desarrollo. La representación contable de la cultura para el Desarrollo Sostenible posibilitará un ejercicio más integral y responsable de la contabilidad, al preparar y presentar informes contables culturales como medio de legitimación del impacto de la cultura en las esferas económica, social y ambiental de una región.

La contabilidad como lenguaje operacional y práctico puede servir como un instrumento de reconocimiento y valoración que permite reflejar las particularidades e incidencias de la cultura en las esferas económica, social y ambiental, o sea, en el logro de los objetivos del desarrollo sostenible. En definitiva lo que se pretende con la representación contable de la cultura es posicionar el valor – valor social, valor estético, valor simbólico, valor histórico- y el potencial de la cultura para el desarrollo económico, social y ambiental de una región.

La representación contable de la cultura para el desarrollo sostenible es de interés de la comunidad local, nacional e internacional, en las últimas décadas, se ha entendido que *"no es posible imaginar desarrollo sostenible sin cultura"*, pero que se enfrentan al reto de medir sus impactos, visibilizar los efectos intangibles y a largo plazo, afinar codificaciones para reflejar las particularidades e incidencias de la cultura, esta necesidad ha quedado plasmada en documentos como la "Batería de indicadores Unesco en cultura para el Desarrollo" (2012) y "Cultura 21: Acciones" (2015), que pretenden promover la integralidad de la relación entre la ciudadanía, la cultura y el desarrollo sostenible, y ofrecer un marco internacional de compromisos y acciones realizables y medibles *"Es un primer paso para avanzar en la creación de índices de medición en cultura y desarrollo, tan necesarios para que, finalmente, la cultura ocupe el lugar que merece en las estrategias nacionales e internacionales de desarrollo"* (UNESCO, 2012), en este orden de ideas, la representación contable de la cultura puede aportar significativamente al reconocimiento de la cultura como pilar del desarrollo sostenible.

Referencias bibliográficas

Abbagnano, N. (2003). *Diccionario de Filosofía (3ra edición)*. México: Fondo de Cultura Económica.

Araujo Ensuncho, J. A. (1995). *La contabilidad Social. La contabilidad del recurso humano, la contabilidad del Balance Social, la contabilidad Ambiental*. Medellín.

Araujo Ensuncho, J. A. (2007). Los recursos: Objeto de estudio de la Contabilidad. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 177-186.

Ballesteros Velázquez, B. (2014). *Taller de Investigación Cualitativa*. Madrid, España: Universidad Nacional de Educación a Distancia.

Berbel Giménez, G., Reyes Gómez, J., & Gómez Villegas, M. (2007). La responsabilidad social en las organizaciones (RSO): análisis y comparación entre guías y normas de gestión e información. *Revista Innovar, volumen 17 (29)*, 27-48.

Bucheli Campiño, M., Castillo Muñoz, C., & Vollareal, J. (2011). *Inventario del Patrimonio Cultural objeto de turismo en San Juan de Pasto*. San Juan de Pasto, Nariño: Prisma Impresores.

- Capra, F. (1998). *La trama de la vida. Una nueva perspectiva de los sistemas vivos*. Barcelona: Editorial Anagrama S.A.
- Carrizo, W., & León, S. (2007). ¿Qué realidad representa la contabilidad? *Pecunia*, 17-27.
- Ciudades y Gobiernos Locales Unidos - CGLU. (17 de noviembre de 2010). *La Cultura es el cuarto pilar del desarrollo sostenible*. Recuperado el 20 de agosto de 2017, de www.agenda21culture.net: www.agenda21culture.net/sites/default/files/files/.../es/zz_cultura4pilards_esp.pdf
- Diaz Moreno, H. (2001). *Contabilidad General. Enfoque práctico con aplicaciones informáticas*. Bogotá: Pearson Educación de Colombia Ltda.
- Federación Internacional de Consejos de las Artes y Agencias Culturales (IFACCA), CGLU (Comisión de cultura) y otros. (2014). *DECLARACIÓN SOBRE LA INCLUSIÓN DE LA CULTURA EN LOS OBJETIVOS DEL DESARROLLO SOSTENIBLE*. Culture2015goal.
- Fierro Martínez, Á. M. (2007). *Contabilidad General*. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Francisco, P. (2015). *Carta encíclica Laudato si' Sobre el cuidado de la casa común*. Ciudad del Vaticano: Librería Editrice Vaticana.
- Franco Ruiz, R. (1984). *Reflexiones contables. Teoría, Educación y Moral*. Bogotá: Tipografía y Litografía Atenas Ltda.
- Gadotti, M. (2002). *Pedagogía de la tierra*. México D.F: Siglo XXI editores S.A.
- García Casella, C. (2005). *El concepto científico de contabilidad y su influencia en la contabilidad social*. Buenos Aires: Ediciones Cooperativas.
- Gil, J. M. (2012). La contabilidad: su contenido proyectivo en el contexto de las predicciones. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 95-117.
- Gómez Hernández., C. E. (2003). Aproximación Sistémica al concepto de Orden, como objeto de Estudio de la Contabilidad. *Lúmina*, 101-116.
- Gómez Villegas, M. (2009). Tensiones, posibilidades y riesgos de la contabilidad medioambiental empresarial. (Una síntesis de su evolución). *Contaduría Universidad de Antioquia*, 54, 55-78.
- Gómez Villegas, M. (2011). Pensando los fundamentos de la contabilidad como disciplina académica. *Lúmina*, 120-150.
- Gray, R. (2010). A re-evaluation of social, environmental and sustainability accounting an exploration of an emerging trans-disciplinary field? *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, Vol. 1 Issue: 1, 11-32.
- Hawkes, J. (2001). *The fourth pillar of sustainability. Culture's essential role in public planning*. Australian: Common Ground Publishing Pty Ltd in association with the Cultural Development Network (Vic).
- Hernández Sampieri, R., Fernández- Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2010). *Metodología de la Investigación* (Quinta Edición ed.). México D.F: McGraw-Hill.
- Horngren, C. T., Sundem, G. L., & Elliott, J. A. (2000). *Introducción a la Contabilidad financiera*. Bogotá: Pearson Educación.
- Jiménez Herrero, L. M. (2002). La Sostenibilidad como proceso de equilibrio dinámico y adaptación al cambio. *ICE Desarrollo Sostenible*, 65-84.
- Kuasirikun, N. (2005). Attitudes to the development and implementation of social and environmental accounting in Thailand. *Elsevier. Critical Perspectives on Accounting*. Southampton, 1035-1057.
- Machado Rivera, M. A. (2009). La Representación contable del mundo real. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 189-203.
- Martínez Miguélez, M. (2004). *Ciencia y arte en la Metodología Cualitativa*. Mexico: Editorial Trillas.
- Mattessich, R. (2014). *Reality an Accounting. Ontological explorations in the economic an social sciences*. New York: Routledge.

Mejía Soto, E., Montes Salazar, C., & Mora Roa, G. (2013). Estructura conceptual de la teoría tridimensional de la contabilidad. *Contexto*, 25-44.

Mejía Soto, E., Montilla Galvis, O., & Montes Salazar, C. (2015). *¿Qué es la Contabilidad?* Pereira: Universidad Libre Seccional Pereira.

Ministerio de Cultura Perú. (2016). *Guía sobre el patrimonio cultural inmaterial*. Cusco, Perú: Dirección Desconcentrada de Cultura de Cusco.

Ocampo Salazar, C., Lastra Rodríguez, C., & Gómez Martínez, J. (2008). Algunas relaciones entre contabilidad y cultura. *Contaduría. Universidad de Antioquia*. 52, 215-258.

ONU. (1987). Informe de la comisión mundial sobre el medio ambiente y el desarrollo. *Nuestro futuro común*, (pág. 416).

ONU. (25 de Septiembre de 2015). *TRANSFORMAR NUESTRO MUNDO: La agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*. Recuperado el 10 de noviembre de 2016, de <http://www.un.org/es/index.html>: <http://www.un.org/es/index.html>

Pascual, J. (2012). *Río+20 y cultura. Abogando por la cultura como pilar de la sostenibilidad*. Barcelona, España: Ciudades y Gobiernos Locales Unidos (CGLU).

Quinche Martín, F. (2009). Contabilidad y naturaleza: apuntes para una discusión. *Libre empresa No. 12*, 65-75.

Quiroz, E. (1999). XIII Congreso Nacional de Estudiantes de contaduría Pública. *Pensamiento, Contabilidad y Realidad: un aporte a la comprensión del conocimiento contable* (págs. 55-66). Medellín: Universidad de Antioquia.

Rodríguez de Ramírez, M., & Fraga, D. (2011). Confiabilidad sobre información contable social y ambiental: un análisis empírico de empresas argentinas y extranjeras con presencia en el país. *Documentos de trabajo de contabilidad, Auditoría y Responsabilidad social*, 1-167.

Salas Zapata, W. A., Rios Osorio, L. A., & Del Castillo, J. Á. (2012). Bases Conceptuales para una clasificación de los sistemas socioecológicos de la investigación en sostenibilidad. *REVISTA LASALLISTA DE INVESTIGACIÓN- Vol. 8 No. 2*, 136-142.

Sarmiento, H. J. (2007). Retorno a la Idea. Elementos metodológicos para la construcción de conceptos propedéuticos de investigación contable. *Lúmina*, 43-57.

Sen, A. (1997). La Cultura como base del desarrollo contemporáneo. *Diálogo No. 22*, 24-25.

Torres Gallardo, A. (2012). La científicidad en la disciplina contable. *Quipukamayoc*, 40-53.

UNESCO. (2012). *Batería de Indicadores Unesco en Cultura para el Desarrollo*. UNESCO.

UNESCO. (s.f.). *Cultura para el Desarrollo Sostenible*. Recuperado el 04 de 09 de 2017, de <http://es.unesco.org>: <http://es.unesco.org/themes/cultura-desarrollo-sostenible>

Warley, J. (2003). *La cultura versiones y definiciones*. Buenos Aires: Editorial Biblos.

Zemelman, H. (1992). *Cultura y Política en América Latina*. Siglo XXI Editores. Editorial de la Universidad de las Naciones Unidas.

1. Contadora Pública, Especialista en Revisoría Fiscal, Magister en Gestión Empresarial, Estudiante Doctorado en Desarrollo Sostenible. Colombia. Docente- Investigadora de la Universidad La Gran Colombia en Programa de Contaduría Pública. Correo electrónico de contacto: avacal@miugca.edu.co

2. Doctor en Administración; Decano Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas de la Universidad de Manizales, Email: merca2@umanizales.edu.co
