

Globethics Repository

The logo for Globethics, featuring the word "Globethics" in white sans-serif font on a blue rectangular background.

Un nuevo plan general contable ajeno a la responsabilidad social de la empresa [A new General Accounting oblivious to the social responsibility of business]

This page was generated automatically upon download from the Globethics Repository.
More information on Globethics see <https://www.globethics.net>. Data and content policy of Globethics Repository see <https://repository.globethics.net/pages/policy>.

Item Type	Article
Authors	de Lara Bueno, María Isabel
Publisher	Fundación Luis Vives
Rights	Creative Commons Copyright (CC 2.5)
Download date	2026-07-12 05:07:22
Link to Item	http://hdl.handle.net/20.500.12424/199966

UN NUEVO PLAN GENERAL CONTABLE AJENO A LA RESPONSABILIDAD SOCIAL DE LA EMPRESA

María Isabel de Lara Bueno . *Profesora de Economía Financiera y Contabilidad , Universidad Rey Juan Carlos*

Álvaro Salas Suárez . *Profesor de Hacienda Pública , Universidad Autónoma de Madrid*

[Bibliografía](#)

Resumen

Actualmente nos encontramos inmersos en un proceso de normalización contable a nivel internacional tratando de establecer unos criterios contables universales que rijan los nuevos mercados globalizados.

La reforma contable desarrollada en España para la implantación de esta normativa abría la posibilidad de incorporar información de contenido social, y por tanto dar entrada a la RSC.

Este artículo nos plantea el potencial que ofrece la disciplina contable para contribuir a divulgar la RSC de las empresas, y analiza la opción adoptada por el legislador en el actual Plan General Contable.

Índice de capítulos

- [INTRODUCCIÓN](#)
- [EL PROCESO DE ARMONIZACIÓN CONTABLE Y SU DESARROLLO EN ESPAÑA](#)
- [LÍNEAS BÁSICAS PARA ABORDAR LA REFORMA CONTABLE: INFORMACIÓN DE TIPO SOCIAL](#)
- [EL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD Y LA INFORMACIÓN DE CONTENIDO SOCIAL](#)
- [CONTABILIDAD Y RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL](#)
- [LA INFORMACIÓN SOBRE LA RSE: INFORMACIÓN VOLUNTARIA VERSUS OBLIGATORIA](#)
- [ESTADOS CONTABLES DE CONTENIDO SOCIAL](#)
- [VISIÓN EN EL CONTEXTO INTERNACIONAL](#)
- [CONCLUSIÓN](#)

Palabras clave

NIC , Responsabilidad Social Corporativa , Información social , Reforma contable

1 . INTRODUCCIÓN

En noviembre del 2007 se aprobó un nuevo Plan General de Contabilidad de aplicación obligatoria para todas aquellas entidades que presentaran sus cuentas anuales a partir del día 1 de enero de 2008. Esta última reforma contable se enmarca en el proceso de adaptación de la Unión Europea a las Normas Internacionales de Contabilidad.

En el proceso de reflexión, previo a la formulación de la nueva regulación contable, se establecieron las bases para analizar la idoneidad de incorporar información de base social a los informes anuales. La Contabilidad, como instrumento comunicador de información, puede también abarcar aspectos de contenido social del ámbito empresarial.

Las actuaciones empresariales efectuadas dentro del marco, que ha dado en denominarse, Responsabilidad Social Corporativa (RSC) participan, sin duda, en la imagen que la sociedad tiene de la empresa. La Contabilidad, constituida como disciplina capaz de ofrecer documentos contables representativos de la imagen fiel de la empresa, podría intentar aportar datos sobre los aspectos más significativos de la RSC.

No obstante, hemos de puntualizar que no está generalmente aceptada la utilización de los criterios contables como vehículo para difundir la información de contenido social. Nuestro objetivo, en este sentido es plantear la viabilidad de esta opción, así como exponer la posición adoptada en la nueva regulación contable española.

2 . EL PROCESO DE ARMONIZACIÓN CONTABLE Y SU DESARROLLO EN ESPAÑA

El proceso de armonización contable tiene su origen en el contexto internacional y surge, fundamentalmente, por la necesidad de comparar la información financiera de empresas de distintos países que pretenden operar en un mismo mercado. Los modelos contables aplicados en los diversos países emanan de regulaciones propias, que si bien pueden tener notas en común en algunos casos, en otros pueden no coincidir, o incluso, presentar enfoques contrapuestos. Es por ello, que nace la necesidad de buscar un acercamiento entre las normativas contables aplicadas en los diversos países, con objeto de impulsar la comparabilidad de la información contable, requisito este que se convierte en uno de los más trascendentes para poder dinamizar el funcionamiento de los mercados de capitales a nivel internacional.

A nivel europeo, este proceso se plasma en los acuerdos adoptados por los países miembros de la Unión Europea para potenciar el proceso de armonización contable europeo, inicialmente, con la promulgación en el año 1978 de la Cuarta Directiva, y en 1983 de la Séptima Directiva. En ellas se promovía, principalmente, el acercamiento a la utilización de unos modelos de presentación de cuentas anuales similares por parte de todos los países miembros.

Ante este hecho, España desarrolla una profunda reforma contable, que lidera con una Ley de reforma parcial y de adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la Comunidad Económica Europea en materia de sociedades, en el año 1989, tras la cual, se sucedieron otras regulaciones, tales como, la modificación del Código de Comercio, de la Ley de Sociedades Anónimas, y el desarrollo de un nuevo Plan General de Contabilidad, al que le siguieron diversas adaptaciones sectoriales y Resoluciones del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC). Toda esta normativa fue constituyendo el marco legal mercantil y contable vigente durante los últimos años en nuestro país.

Por tanto, estamos inmersos en un proceso de reforma contable circunscrito en el ámbito normativo de las Normas Internacionales de Contabilidad. La causa tiene su origen en la decisión adoptada por la Unión Europea de abordar un nuevo impulso que incremente la comparabilidad de la información contable entre las empresas europeas, y dinamizar, de este modo, el mercado de capitales. Además, y dado que el proceso de globalización se extiende más allá de las fronteras europeas, se opta por un modelo que acerque el mercado europeo al mercado mundial. Para ello, la Unión Europea apuesta por instalar un proceso normalizador en materia contable, instando a los países miembros a adaptarse a una misma normativa contable. Hasta ese momento, los países miembros de la Unión Europea regulaban su normativa contable con criterios propios, aunque adaptados a los formatos formulados por la Cuarta y la Séptima Directiva anteriormente mencionadas. Pero en julio de 2002, desde el Parlamento Europeo, se toma la decisión de adaptar obligatoriamente las Normas Internacionales de Contabilidad como guías de los modelos contables de todos los países miembros (Reglamento 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Congreso).

Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) son normas emitidas por el International Accounting Standards Board (IASB), organismo privado, de carácter internacional, cuya función

principal es la emisión e interpretación de normativa contable, con el objeto de promover un estándar contable único en el mundo. Esta entidad se constituyó en 1973 por un conjunto de organismos profesionales de varios países, y desde entonces ha emitido un total de 41 Normas.

Así pues, desde la Unión, se eligió como organismo encargado de emitir la normativa contable a aplicar por los países miembros al IASB, buscando con ello una mayor aproximación a los mercados internacionales, dado el incesante proceso de globalización que rige el mundo actual. Con esta medida, se pasa de un proceso armonizador, en el que se buscaba un acercamiento en materia contable, a un proceso normalizador, ejercicio mucho más severo, en el que se determina la normativa a aplicar por los diversos estados miembros.

Tras la decisión adoptada por la Unión Europea, nuestro país inicia de nuevo otra fase de reforma contable, y para ello se constituye una Comisión de Expertos cuyo objetivo será estudiar cómo proceder al desarrollo de la misma en España. Fruto de su trabajo nace el Libro Blanco, informe que analiza la situación de la Contabilidad en España y establece las líneas básicas para abordar su reforma.

En julio de 2007 se promulga la Ley de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable, que introduce las principales modificaciones que la Normativa Contable Internacional implica en nuestro ordenamiento jurídico. Y en noviembre de ese mismo año, nace un nuevo Plan General de Contabilidad que entra en vigor a partir del día 1 de enero de 2008.

3 . LÍNEAS BÁSICAS PARA ABORDAR LA REFORMA CONTABLE: INFORMACIÓN DE TIPO SOCIAL

El Libro Blanco en el que se establecen las líneas básicas para abordar la implantación de las NIC en la regulación contable española dedica un apartado a la información de tipo social que, si bien es cierto, es una mención muy breve dentro del capítulo destinado a “otros problemas relacionados con la información contable”, supone un importante paso adelante al reconocer la vinculación de los aspectos sociales de la empresa con su información contable. En este sentido, se afirma que la actuación de la empresa se proyecta a la sociedad, frente a la cual la entidad tiene una responsabilidad muy concreta de mejora de la calidad de vida y del medio ambiente (LIBRO BLANCO, 2002: 159), por ello el Grupo de Expertos destina un espacio de su análisis y reflexiones a la información que tiene por objeto revelar la actuación de la empresa en el ámbito social y medioambiental.

El Libro comenta la cantidad de información de contenido social que libremente vienen facilitando las empresas al margen de las Cuentas Anuales, ya que existe una preocupación creciente por conocer cómo se ha comportado la empresa con la sociedad. Reconocen los Expertos, que esa demanda informativa “debiera ser satisfecha por la empresa”, y se abre la posibilidad a que la información contable se convierta en vehículo para ello, lo que contribuye sin duda a “lanzar un mensaje inequívoco a las empresas sobre la conveniencia de publicar cifras relacionadas con su actuación a favor de los trabajadores y de la sociedad circundante a las mismas” (Libro Blanco, 2002: 159-160).

No obstante, la posición del Libro Blanco no es nada inflexible en este tema, y aboga, tan solo, por instar al legislador a valorar la conveniencia o no de exigir información social, es decir, que recomienda el planteamiento y la reflexión sobre el tema, pero sin llegar a determinar su incorporación a la información contable, aún a pesar de haber afirmado su necesidad.

4. EL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD Y LA INFORMACIÓN DE CONTENIDO SOCIAL

El estudio del Nuevo Plan General de Contabilidad con la intención de buscar referencias de contenido social nos lleva a la siguiente conclusión: se mantienen las exigencias informativas de naturaleza social que ya existían en el Plan anterior, sin incrementarse las mismas, ni añadir nuevas alusiones a otros aspectos de envergadura social. Los factores sociales contenidos en la regulación anterior podrían concretarse en dos aspectos fundamentales^[1]:

1.- Información respecto a los recursos humanos, tales como número de trabajadores, costes salariales de distinta naturaleza, etc.

2.- Información medioambiental, introducida en nuestra legislación por la adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas del sector eléctrico, pero de aplicabilidad general al resto de los sectores de actividad, y que consiste esencialmente en incluir determinada información en la memoria, y en provisionar algunos de impacto medioambiental (Real Decreto 437, 1998)

A pesar del reconocimiento hecho por el Libro Blanco y de su recomendación de estudiar la conveniencia de incluir más información social tras la reforma, no solamente se ha resuelto no incluirla, sino que tampoco se hace comentario alguno en su exposición de motivos a razones que argumenten su ausencia.

Así, la nueva regulación contable, que podría haber resuelto dotar de contenido contable a la Responsabilidad Social de la Empresa, ha optado por su defecto, no habiéndose incrementado en absoluto las referencias que ya existían en el anterior Plan Contable, hecho que deja sin aliento las iniciativas que algunos teníamos y que habían comenzado a ser alentadas por el Libro Blanco.

Pero ¿qué implica esto? ¿Por qué consideramos tan trascendente que la información contable contenga información social?

Notas pie de página

¹

Un detalle de toda la información relacionada con los recursos humanos y el medio ambiente que contenía el Plan anterior puede encontrarse en DE LARA, M. I. (2003): *La Responsabilidad Social de la Empresa: Implicaciones Contables*. Edisofer. Madrid. Págs. 120-124 y 192-199.

5 . CONTABILIDAD Y RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL

La información contable de naturaleza externa es ofrecida como imagen de la empresa, y por tanto la sociedad espera encontrar en ella la garantía de actuaciones empresariales responsables. No obstante, la Contabilidad no garantiza el desarrollo de comportamientos empresariales socialmente responsables, confundándose los criterios de legalidad, de naturaleza objetiva, con otros, ligados a la subjetividad, como son los criterios de responsabilidad. El concepto de Responsabilidad Social Empresarial (RSE) puede expresarse de múltiples maneras en función de los valores éticos, sociales y políticos de quienes los definan, pero en todo caso, no se limita a un comportamiento legalmente contable. Probablemente, cualquiera esperaría que una empresa socialmente responsable elabore su proceso contable cumpliendo con la legalidad vigente, pero no limitaría a este mero ejercicio su valoración sobre el ente empresarial, pues se entiende que "ser socialmente responsable no significa solamente cumplir las obligaciones jurídicas, sino también ir más allá de su cumplimiento" (Comisión de las Comunidades Europeas, 2001: 7).

El estricto acatamiento de la normativa contable podría encuadrarse dentro de lo que Hargreaves y Dauman (1975: 15-23) denominan Responsabilidades Básicas. Para estos autores la RSE se divide en tres niveles:

- 1.- Responsabilidades Básicas: Derivadas de su condición de empresa y relativas a sus obligaciones legales, fiscales, etc.
 - 2.- Responsabilidades Organizativas: Derivadas de las implicaciones concretas de la actividad empresarial, y por tanto relativas a la contaminación, secreto profesional, calidad de productos, etc.
 - 3.- Responsabilidades Sociales: Derivadas de la relación de la empresa con otras fuerzas sociales, y relativas a su participación e implicación con ellas tratando de mejorar la convivencia.
- El concepto de RSE actual se perfila entre las Responsabilidades Organizativas y las Sociales, pero aunque parezca paradójico, el desarrollo de actuaciones en el ámbito de esta última, no implica el cumplimiento de las anteriores^[11], es decir, que ejecutar actividades que fomenten el desarrollo de Responsabilidades Sociales no conlleva en sí mismo que se cumplan las posibles Responsabilidades Organizativas o Básicas que afecten a la empresa.

Existen, no obstante, detractores de la RSE, ligados, normalmente, a la línea de pensamiento de Friedman (1966: 133), para quien la responsabilidad empresarial se cumple en el mismo hecho de desarrollar una actividad económica tratando de conseguir el máximo beneficio. Pero este enfoque clásico no figura actualmente entre las posturas defendidas, al menos, públicamente. Por el contrario, "hoy día prácticamente no se discute la responsabilidad social de la empresa que se admite como consecuencia lógica del propio papel que juega en la colectividad. Se considera de forma casi unánime que la empresa tiene responsabilidad social" (Larriba Díaz Zorita y Gonzalo Angulo, 1996: 6).

Entre los factores que han contribuido a configurar el actual concepto de RSE podemos señalar fundamentalmente:

- Una mayor preocupación por la calidad de vida, y por tanto de los factores negativos que la actividad empresarial produce sobre su entorno.
- Los cambios internos en la empresa, al producirse la separación entre propiedad y control.
- El interés de los accionistas no solo por aspectos financieros.
- La inquietud por identificar diferentes factores de riesgo y de éxito.
- La preocupación de los Estados por incrementar el valor añadido.
- La presión de grupos sociales, como organizaciones no gubernamentales (ONG), asociaciones de consumidores, y otras asociaciones de la sociedad civil sobre las organizaciones empresariales
- La importancia adquirida por los recursos humanos en las empresas.
- La consideración de la empresa como una coalición de intereses que deben ser satisfechos por igual y que, en ocasiones, lleva a priorizar objetivos sociales para llegar a un equilibrio entre las partes.
- La importancia adquirida por la imagen y el prestigio en la competitividad empresarial, etc.

Estos y otros aspectos, conllevan al abandono de la maximización del beneficio como objetivo principal de la empresa, y a la aparición de objetivos múltiples, muchos de ellos de carácter social.

Esta reformulación por parte de la empresa de los aspectos sociales, entendemos, junto con Hernández García (1999: 375), que debería suponer también una reformulación del sistema informativo contable para dar respuesta a las nuevas demandas que se plantean en relación al suministro de información social.

La realidad nos muestra que este proceso de desarrollo creciente y potencial de la RSE conlleva al suministro de información sobre la misma, y en este punto la Contabilidad podría aportar muy buenos instrumentos para su difusión.

El hecho de que algunos aspectos sociales no tengan traducción en términos monetarios, no debe dejar al margen a la Contabilidad, permitiendo que otro tipo de informes asuman este protagonismo. La información contable debe abrir sus puertas al camino de los intangibles, activos capaces de reflejar el verdadero valor de la empresa, conceptualmente traducidos como "recursos y actividades" (Proyecto Meritum, 2002). Son muchas ya las aportaciones en este terreno, tratando de que la Contabilidad exprese el Capital Intelectual de las empresas^[2], habiéndose desarrollado directrices a adoptar al respecto (Del Bello, 2002), y por tanto, a pesar de su intangibilidad, hemos de dar cabida al comportamiento *social* de la empresa dentro de la información contable.

En la medida en que la Contabilidad asuma ofrecer información de contenido social, se estará convirtiendo en un reflejo de la actuación socialmente responsable de una empresa, pero hasta que esto no se produzca, los documentos contables no pueden ser imagen de la responsabilidad social de una empresa, solo mostrarán, como vienen haciendo, la situación económico-patrimonial del ente empresarial, dejando al margen otros factores que comienzan a ser determinantes en la toma de decisiones de los agentes económicos y sociales.

De hecho, la sociedad comienza a demandar comportamientos empresariales socialmente responsables, como ejemplo, el nacimiento de una conciencia social en las decisiones de inversión ha dado lugar a los denominados inversores "sociales" provocando el surgimiento de nuevos productos financieros, así como el desarrollo de los denominados *Índices Sociales*.

Conocer hasta qué punto la actuación empresarial es ejercida con criterios de Responsabilidad Social se está convirtiendo en un factor clave para la sociedad, a la par que las empresas vislumbran en esta forma de comportamiento su viabilidad futura, pero "solo cuando la comunidad tenga un conocimiento veraz de la realidad empresarial, podrá empezar a exigir responsabilidades a las empresas" (Del Brío González, 1995: 816). Para ello, habrá que buscar los instrumentos que permitan facilitar la información necesaria para que este hecho se produzca, lo cual significa que tendremos que plantearnos qué documentos informativos pondrán de manifiesto la RSE, su grado de exigibilidad, y el canal de comunicación de los mismos.

Pero antes de abordar la problemática que esta cuestión suscita nos parece imprescindible hacer una breve reflexión en torno al término RSE y al significado que se le atribuye. En ese sentido, resulta difícil escoger una definición del término, dada la subjetividad implícita en el mismo. Son tres los vocablos que lo componen: "responsabilidad", "social" y "empresa"; Y de ellos, quizás el único objetivo, aunque definible desde múltiples puntos de vista, sea el concepto de *empresa*, pues lo que se entiende por *social* en el ámbito empresarial puede ser cuestionado, y desde luego el concepto de *responsabilidad* entra en el marco de lo moral, y por tanto, en un terreno filosófico, ampliamente discutible y, sin duda, carente de una conceptualización unánime.

Nos encontramos, así pues, ante un elemento entendible, defendible y cuestionado según la intención, el objetivo o el juicio de quien lo analice o exponga, y que por tanto, puede estar significando cosas distintas para diferentes agentes económicos y sociales, factor que, en sí mismo, conlleva una importante limitación a la hora de establecer qué información es necesaria para transmitir los factores de responsabilidad corporativa en materia social.

Hecha esta primera matización, es lógico entender que existan múltiples definiciones y conceptualizaciones sobre el término, y como consecuencia, según Jamaly (2008: 213), este hecho ha provocado en gran parte la intensa controversia que ha despertado la responsabilidad social corporativa durante las pasadas tres décadas

Pero, y a pesar de la amplia gama de enfoques relativos a la RSE, sí parece existir un consenso generalizado sobre sus principales características, a saber (Comisión de las Comunidades Europeas, 2002: 6):

- Voluntariedad: La responsabilidad social consiste en un comportamiento que voluntariamente adoptan las empresas, más allá de sus obligaciones jurídicas.
- Vinculación al desarrollo sostenible: La responsabilidad social está intrínsecamente vinculada al concepto de desarrollo sostenible, ya que a través de ella las empresas deben integrar en sus operaciones las consecuencias económicas, sociales y medioambientales de su gestión.

- Actuación integrada: La RSE no es algo que pueda “añadirse” optativamente a las actividades principales de la empresa, no es un aspecto que pueda desarrollarse de manera puntual o al margen de la organización global de la empresa, sino que debe entenderse como una *actuación integrada*.

Notas pie de página

¹

Es el caso de empresas que no cumpliendo con algunos aspectos de la legalidad vigente, o efectuando acciones socialmente reprobables, desarrollan, por otra parte, acciones socialmente visibles, que exceden de su actuación meramente empresarial, con objeto de “lavar su imagen”.

²

Un estudio de las mismas puede encontrarse en CAÑIBANO, L. y SANCHEZ, P. (2004): “Measurement, Management and Reporting on Intangibles: State of the Art”. En *Readings on Intangibles and Intellectual Capital*. AECA. Madrid.

6 . LA INFORMACIÓN SOBRE LA RSE: INFORMACIÓN VOLUNTARIA VERSUS OBLIGATORIA

La información social que actualmente suministran las empresas es de carácter totalmente voluntario, salvo los datos aislados que aparecen incluidos en las Cuentas Anuales con interés social, de naturaleza laboral o medioambiental, ya comentados anteriormente.

Desde diversos ámbitos, tanto institucionales como privados, se pretende favorecer y potenciar la RSE pero, al menos por el momento, la legislación española no condiciona estos desarrollos. Si bien es cierto que se ha hecho un esfuerzo en materia de información medioambiental, habría que determinar qué parte de esta es de naturaleza social, puesto que no toda la información medio ambiental puede interpretarse con contenido social.

Sin embargo, entendemos que si existe intención de informar, es importante que se establezca de manera legal el cauce y la extensión de la emisión de la información, así como que exista un organismo que se responsabilice de que las empresas realicen su emisión y de asegurar la veracidad de la misma. (Del Brío González, 1995: 808).

Pero en este sentido se plantean divergencias importantes, no existiendo un consenso entre las partes interesadas. En una Comunicación elaborada por la Comisión de las Comunidades Europeas (2002: 4), donde se recoge un resumen de las respuestas a las consultas efectuadas por la Comisión en materia de RSE que fueron planteadas en el Libro Verde, se exponen las opiniones de las empresas, quienes subrayan la naturaleza voluntaria de la responsabilidad social, destacando que no deben buscarse soluciones únicas y universales, y que cualquier tentativa de regular la responsabilidad social de las empresas sería contraproducente, en la medida en que anularía la creatividad y el carácter innovador de las empresas. Mientras, sindicatos y organizaciones de la sociedad civil advierten que las iniciativas voluntarias no son suficientes para salvaguardar los derechos de los trabajadores y los ciudadanos, y propugnan el desarrollo de un marco reglamentario que establezca normas mínimas y garantice unas reglas de juego equitativas. Insisten además en que para ser creíbles, las prácticas de responsabilidad social no pueden ser definidas, aplicadas y evaluadas de manera unilateral por las propias empresas y que es necesaria la participación de todas las partes interesadas. Exigen además, la introducción de mecanismos eficaces que obliguen a las empresas a responsabilizarse de las consecuencias sociales y medioambientales de sus actividades. Por su parte, los inversores señalan la necesidad de mejorar la divulgación de la información y la transparencia de las prácticas empresariales, así como la metodología utilizada por las agencias de calificación y gestión de fondos de inversión y fondos de pensiones.

Reynolds y Yuthas (2007: 47-64) en un estudio elaborado sobre los distintos modelos informativos aportados por los informes más significativos que actualmente existen en el ámbito de la RSE, tales como el EMAS; la GRI; ISO 14.000, SA 8.000, AA 1.000 y la Carta de Copenhague, concluyen que están aún muy lejos de satisfacer las verdaderas demandas informativas de los interesados.

En medio de esta dualidad de posiciones, la Comisión Europea se decanta por la voluntariedad, en un claro intento, creemos, de no entrar en conflicto con las empresas, que son en definitiva quienes tienen que ejercer una actuación empresarial socialmente responsable.

Aunque efectivamente, en un principio, la imposición pudiera resultar contraproducente, se deberían ir sentando las bases para desarrollar un proceso de normalización de la información social. Para ello, resulta imprescindible, tal como se recomienda desde el Libro Blanco (2002: 358), establecer un modelo para la información de tipo social, y por tanto será necesario determinar el formato y contenido del mismo.

Entre tanto, se debe procurar asegurar la fiabilidad de la información voluntaria, y para lograrlo se precisaría establecer unas normas o reglas mínimas de presentación y elaboración de esta información. El Libro Blanco la denomina información “no oficial”, y propone respecto a la misma, entre otros, los siguientes puntos (Libro Blanco, 2002: 211):

- Restringir el uso del término “pro-forma” a las informaciones que específicamente se regulan en la normativa contable.
- Definir los términos y ratios que se utilicen y que no estén normalizados y si es necesario detallar su método de cálculo.
- Presentar esta información “no oficial” de forma comparativa y con criterios uniformes a lo largo del tiempo, y en caso contrario explicar y justificar los criterios alternativos adoptados.

7 . ESTADOS CONTABLES DE CONTENIDO SOCIAL

El formato a adoptar por un documento informativo de naturaleza social podría ser asumiendo un formato narrativo, en forma de ratios, cuadros, índices, gráficos, etc., que aportaran información tanto de naturaleza cuantitativa como cualitativa.

Pero más complejo que el formato, sería definir qué información es la que permite medir el ejercicio de una actuación socialmente responsable, y por tanto establecer cuál es la información social a suministrar.

Existen ya algunas propuestas tanto teóricas como prácticas de documentos sociales, y en definitiva, podemos decir que la información social gira en torno a tres factores fundamentalmente: los recursos humanos, el medio ambiente y la acción social empresarial.

En el Libro Blanco (2002: 358) se citan, como datos que pueden comunicar aspectos vinculados al factor social empresarial, la actuación a favor de los trabajadores, de los consumidores y de la colectividad local, datos sobre el empleo, los salarios, la formación y promoción profesional, datos sobre la seguridad y salud en el trabajo, etc.

Por su parte, el Parlamento Europeo aboga por que las empresas incluyan en sus informes un Triple Balance, que mida sus resultados en materia social y medioambiental, incluida la dimensión de los derechos humanos (Comisión de las Comunidades Europeas, 2002: 5)

Establecer el formato y contenido dado al informe social implica también cuestionarse si se considera procedente su inclusión o no dentro de las Cuentas Anuales, ya sea formando parte de su estructura, como punto adicional en la memoria, o como estado complementario independiente o no a las Cuentas Anuales.

A este respecto el Libro Blanco (2002: 350) consideraba conveniente mantener los estados financieros tradicionales, introduciendo mejoras y ciertas informaciones en la memoria, aunque sin exigir mayor información a la requerida por las NIC, y estas no proponen informes sociales. Por tanto, parece estar decantándose por la elaboración de informes independientes. Ahora bien, cabe plantearse si estos podrían incluirse como un punto adicional en la memoria o como un documento independiente a las Cuentas Anuales.

De hecho, en el Libro Blanco se aboga por incluir en la memoria indicadores concretos sobre los distintos riesgos que pueden afectar a la actividad empresarial, entre los que señala los laborales y medioambientales, no dando una lista cerrada de los mismos, de modo que, podrían considerarse también los riesgos de seguir una política de gestión con ausencia de RSE. También, establece la posibilidad de crear un Estado de Riesgos Empresariales.

Así mismo, pueden proponerse otros canales de comunicación, como por ejemplo el Informe de Gestión. El Libro Blanco (2002: 153) especifica alguna información de carácter social dentro del Informe de Gestión tal como la política de recursos humanos, la política medioambiental, y la política de gestión de los recursos intangibles con los que cuenta la empresa, entre los que podría encontrarse obviamente su RSE.

8. VISIÓN EN EL CONTEXTO INTERNACIONAL

Si bien es cierto que ya se han introducido ciertos aspectos de carácter medioambiental en la metodología contable a nivel internacional, no podemos afirmar que este hecho se haya producido en los informes de RSC.

No obstante sí existe un planteamiento al respecto, es decir, se cuestiona la posibilidad de utilizar los criterios contables como un mecanismo adecuado para incorporar la información social. En este sentido, el Grupo de Trabajo Intergubernamental de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y de Presentación de Informes (ISAR) creado por Naciones Unidas discutió sobre la idoneidad de los criterios contables para definir el contenido de los informes sociales. Mientras que algunos miembros abogaban por la adaptación y aplicación de los criterios contables a los usuarios sociales, otros en cambio, destacaban la intangibilidad de estos elementos como la principal causa de inoperatividad de los principios contables para representar los aspectos sociales de la empresa. (UNTAD 2004: 7). Ciertamente es que existen dificultades ligadas a los intangibles, y tanto más a estos de naturaleza social, pero precisamente es en la aplicación de los principios contables donde podemos encontrar el rigor que necesitan incorporar las memorias de sostenibilidad para alcanzar el grado de credibilidad así como el reconocimiento que merecen ante la sociedad. De hecho, aunque algunos Principios contables pueden parecer a priori solo aplicables en el ámbito mercantil, tal y como aportan los profesores Vallverdú Calafell y Somoza López (2005) en su estudio, pueden extenderse a la información social.

Pero los organismos reguladores contables son aún cautos en esta materia y desde el IASB no existen pronunciamientos al respecto. El problema no es baladí, pues a la dificultad intrínseca que ya supone establecer normativas aplicables a los diversos países, hay que añadirle la inherente a los temas sociales, mucho más inmersos en la idiosincrasia de cada región.

No obstante, la Unión Europea admite la necesidad de reconocer la información de naturaleza social en el campo de la información contable al afirmar que para reflejar una verdadera visión de la empresa, y poder presentar un examen imparcial de su desarrollo en toda su complejidad, la información que presente no debe limitarse a los aspectos financieros, sino que debería incluir también los aspectos medioambientales y sociales (Directiva 2003/51/CE)

Entre tanto, las empresas disponen de libertad para perfilar el contenido de los informes sociales, con las consecuencias inevitables que ello implica como la falta uniformidad, la imposibilidad de comparabilidad de la información, parcialidad, ausencia de significatividad, etc. Precisamente, el ISAR establece como criterios que facilitarían la elaboración de indicadores sociales fiables y relevantes criterios tales como la importancia relativa, la universalidad, o la verificabilidad, todos ellos principios contables de gran utilidad y aplicabilidad en el campo de la RSC. (UNTAD, 2004: 14-19)

En nuestro entorno, algunos Estados han comenzado a introducir algunas regulaciones relacionadas con la RSC. Pero hasta ahora las aportaciones son de carácter parcial, examinándose tan solo alguno de los resultados sociales, e incluso, dentro de estos, la información puede estar segmentada.

Como pionero en la iniciativa de introducir informes sociales destaca sin duda Francia, con su famoso Balance Social, introducido por Ley desde 1977 para todas aquellas empresas que posean más de 300 trabajadores. Su contenido está centrado en los recursos humanos de la empresa^[1]. Sin embargo, el país galo, se ha preocupado en profundizar más en la información de contenido social con diversas regulaciones posteriores que incorporan información de carácter medioambiental o social, así se establece en su código de comercio a partir de 2002 o en otras disposiciones normativas.

También Bélgica establece en su regulación la obligatoriedad de presentar un balance social con información relacionada con el ámbito laboral. Deben presentarlo empresas con más de 20 trabajadores, dándose la situación de que empresas que no presentan cuentas anuales, deben en cambio presentar su balance social.

Otros países como Dinamarca o los Países Bajos se decantan por establecer recomendaciones sobre el contenido de los informes de sostenibilidad, como por ejemplo el *Richtlijn 400 jaarverslag* (directriz 400 sobre informes anuales) elaborada por la Junta Asesora de elaboración de Informes de los Países Bajos.

Notas pie de página

¹

Una aplicación práctica del mismo puede verse en JACQUET, J.L (1982): "El Balance Social en Francia y la Ley de 12 de Julio de 1977. Radiografía de 120 Balances Sociales: de la Ley a la Realidad". *I Jornada de Estudio sobre Economía y Sociedad. El Balance Social y las Instituciones Financiera*. Banco Bilbao.

9. CONCLUSIÓN

Es un hecho que un número creciente de empresas acompañan sus estados informativos con referencias o alusiones a factores sociales^[11], y así diversas memorias anuales aparecen completadas con datos y referencias relativas al comportamiento social de la empresa. En cambio, la normativa contable vigente no hace alusión alguna a este tipo de información.

La Contabilidad puede mantenerse al margen, obviando esta tendencia, pero, si no quiere perder protagonismo, ni desvirtuar el criterio de “relevancia”, como uno de los rasgos básicos que debe cumplir toda información contable, tendrá que preocuparse por dar cabida a los nuevos retos que se le avecinan.

No obstante, no solo es cuestión de hegemonía, sino que realmente la actitud social de la empresa se convierte en un instrumento decisor para los usuarios.

La información contable de naturaleza externa está vinculada directamente a los usuarios externos, agentes económicos con intereses diversos en la empresa y que esperan obtener en los estados contables los datos que les permitan tomar sus propias decisiones. Los usuarios esperan por tanto que la información contable les permita establecer una imagen de la empresa que determine su decisión en cuanto a inversión, consumo, etc. En la medida en que el usuario introduzca como variable de decisión el factor social de la empresa este tipo de información, la social, se convertirá en una información clave para la toma de decisiones, y por tanto empezará a ser tan imprescindible como otros aspectos, tales como lo puedan ser el grado de endeudamiento o los recursos propios.

Pero el enfoque de los informes sociales adoptado por las empresas es tan variado como su comportamiento en el ámbito de la responsabilidad social, y para que dichos informes sean útiles, es preciso un acuerdo general sobre el tipo de información que debe facilitarse, el formato de presentación y la fiabilidad del procedimiento de evaluación y auditoría (Comisión de las Comunidades Europeas, 2001: 18).

El Libro Blanco, en su capítulo 7 explica como la actuación de la empresa se proyecta a la sociedad frente a la cual la entidad tiene una responsabilidad, y entendemos que al admitir la existencia de la RSE, está intentando poner de manifiesto la necesidad de comenzar a suministrar información social.

Este tipo de información mostrará un aspecto de la empresa que debería ser capaz de ofrecer los datos suficientes como para que los usuarios puedan conocer la forma, modo y grado en que las empresas adoptan la actuaciones socialmente responsables.

Resulta por tanto fundamental conocer el concepto de RSE, su grado de desarrollo y los factores empresariales que se ven afectados por esta, que entendemos se refiere a los recursos humanos, el medio ambiente y la acción social empresarial.

El Libro Blanco alienta a presentar modelos informativos que propongan fórmulas capaces de comunicar las implicaciones de la empresa con la sociedad. En principio parece decantarse por informes independientes, aunque entendemos que no descarta la posibilidad de que estos

pudieran incluirse como punto adicional en la Memoria. No aclara, en cambio, si este informe debería exigirse con carácter obligatorio o voluntario, instando al órgano regulador a estudiar lo que resultaría más conveniente a este respecto.

El Grupo de Expertos que establecieron las recomendaciones para abordar la reforma contable en España abrió una puerta a la reflexión, que si bien ya había sido iniciada por algunos autores, supuso poner de manifiesto la cabida de la RSE en el ámbito contable.

No obstante, el nuevo PGC aprobado no hace alusión a la información social, manifestando una marcada influencia de la filosofía de las NIC, ajenas al contenido social de la información contable.

La reciente reforma habría sido una oportunidad extraordinaria para dimensionar la información contable en el contexto social, y darle, de este modo, a la contabilidad, la trascendencia, que pensamos posee, para divulgar información de contenido social. No obstante, aún podrían encontrarse vías alternativas para incorporar a la información contable elementos sobre la RSE, o cuanto menos, capaces de introducir rigor a la información voluntaria que sobre la misma se manifiesta. Todo ello dependerá de la importancia efectiva que el regulador otorgue a la RSE.

Notas pie de página

1

Como uno de los estudios empíricos más recientes, podemos citar, el que acaba de publicar el OBSERVATORIO DE RSC (2008): *La RSC en las Memorias de las Empresas del IBEX 35. Análisis del ejercicio 2006*. No obstante, existen otros pioneros en esta tendencia, como ejemplo: CARMONA, S. y CARRASCO, F. (1988): "Información de Contenido Social y Estados Contables: una Aproximación Empírica y Algunas Consideraciones Teóricas". *Actualidad Financiera*, p. 2175-2192; CAÑIBANO, L. (1988): "Cambios en la Información Financiera de la Empresa Española" *XXV Años de Contabilidad Universitaria en España*, p. 85-130; GARCIA BENAÚ, M. A. y MONTERREY MAYORAL, J. (1993): "La Revelación Voluntaria en las Compañías Españolas Cotizadas en Bolsa". *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, p. 53-70; MONEVA, J. M. y LLENA, F. (1996): "Análisis de la Información sobre Responsabilidad Social en las Empresas Industriales que Cotizan en Bolsa". *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, p. 361-401.