

## RT 36: La importancia del balance social empresarial

Fellner, Alejandra

### 1. Introducción

El concepto de empresa se ha modificado a través del tiempo. Su evolución está ligada a las transformaciones socio-culturales operadas en el mundo, a los cambios en sus objetivos y misiones, y a la responsabilidad social que se les atribuye.

La responsabilidad social empresarial ya no se concibe como una disciplina autónoma, sino que se ha integrado a las nuevas teorías de la gestión empresarial, y su contenido puede resumirse en dos aspectos:

— **Filantrópico:** donaciones a actividades de interés general.

— **De buena gestión:** no malgastar los recursos de la sociedad, sino administrarlos, sabiendo que se hace en beneficio no tan sólo propio, sino también de los otros.

Los cambios del entorno, especialmente la turbulencia de los mercados, han llevado a que la literatura se enfoque en lo económico como primera responsabilidad de la empresa, pero la reinterpretación de los fines de la empresa, en el marco de la economía social de mercado, concibe que el ente no sólo debe conseguir objetivos de tipo económico, sino también de tipo social.

En este campo, no se pretende procurar objetivos sociales a costa de pérdidas continuadas, sino que el cambio en las condiciones de la demanda, por la mayor calidad de los productos y servicios, exige a las empresas que contribuyan a elevar el nivel de bienestar general de la sociedad, y el perfeccionamiento de los individuos, acelerando así el cambio en la concepción de la finalidad de las organizaciones. Las organizaciones deben identificar las necesidades, deseos e intereses de sus públicos objetivos, suministrarlos de manera más efectiva que la competencia, de manera que perseveren o realcen, a largo plazo, el bienestar de los consumidores y de la sociedad.

### 2. Responsabilidad social empresarial (RSE) y transparencia

Las cuestiones relacionadas a la responsabilidad social de las empresas comenzó a tratarse en la década del 50 en Estados Unidos. Si bien aún no existe una definición universalmente reconocida para establecer qué se entiende por responsabilidad social empresarial, ésta se puede describir como un interés propio e inteligente que produce beneficios para la sociedad y también en los resultados finales para la propia empresa.

Otra definición muy usada indica que la responsabilidad social empresarial es una visión de negocios que integra, en la gestión empresarial y en forma armónica, el respeto por los valores éticos, las personas, la comunidad y el medio ambiente. La RSE no trata fundamentalmente sobre el desarrollo de nuevas actividades sociales, sino sobre el desarrollo de una nueva estrategia de la empresa que se complementa con su modelo de negocios y que refleja sus valores.

Frente a la necesidad de definir ante quiénes es responsable la empresa y cuáles son sus objetivos prioritarios, se suelen contemplar dos opciones, en cada extremo:

— **El punto de vista clásico o tradicional** sostiene que todas las empresas son responsables frente a sus propietarios, y su principal preocupación es maximizar sus ganancias o lograr mayor eficiencia en la prestación de un servicio.

— **El punto de vista socio-económico** afirma que el objetivo de la empresa es asegurar su supervivencia además de obtener una rentabilidad en el largo plazo. Para lograrlo debe actuar de un modo eficiente y eficaz, y asumir determinadas obligaciones sociales tanto en su ámbito interno como externo y los costos que ellas acarrearán. Si esta conducta se generalizara redundaría en beneficio de cada empresa pues participaría en un sistema social más justo y equitativo, con responsabilidades sociales compartidas por los distintos agentes que lo componen (estado, empresas, organizaciones sin fines de lucro, ciudadanos, etc.).

En una concepción moderna se considera a la empresa como un subsistema dentro del sistema económico-social, en el que se tienen en cuenta las implicancias sociales de su accionar. Este accionar tiene consecuencias tanto en su ámbito interno (socios, trabajadores, etc.) como en el externo (comunidad, estado,

clientes, proveedores, etc.).

Milton Friedman propuso en los años 70 el concepto de "empresas egoístas". Dichas empresas están ocupadas exclusivamente de maximizar sus ganancias y no son bien vistas por la comunidad. Hoy, se les exige políticas activas protectoras del medio social y del ambiente.

En este marco de demanda por un accionar socialmente responsable por parte de las organizaciones, la rendición de cuentas realizada mediante la generación de información pública referida al desempeño económico, social y ambiental, resulta de vital importancia. Se trata entonces, de ir más allá de la publicación de estados contables que reflejen solo los efectos económico—financieros generados sobre el patrimonio del propio ente a través de transacciones de mercado. Por este motivo, se torna necesario exceder los límites de la contabilidad tradicional para ir hacia un esquema que permita transparentar el accionar de las organizaciones en todas sus aristas.

### **3. La contabilidad social**

En general, sólo aquellos elementos que poseen valor monetario son considerados por la contabilidad tradicional, quedando fuera del registro contable, las consecuencias sociales y ambientales de la operación de una empresa. Por tal motivo, se ha desarrollado la **contabilidad social** y como resultado de ella el denominado **balance social**.

Definimos como balance social al reporte que complementa la información contable tradicional con los aspectos sociales y ambientales de una organización.

Uno de los más conocidos modelos de reporte en la actualidad es el propuesto por Global Reporting Initiative (GRI). Su objetivo según el GRI es "hacer de la elaboración de memorias de sostenibilidad una práctica estándar" presentando una serie de principios e indicadores de rendimiento que las organizaciones pueden utilizar para medir y reportar su desempeño económico, ambiental y social.

El sistema de evaluación de desempeño conjunto de la organización en dichas áreas es conocido como el **triple resultado**. El triple resultado es un término de negocios sustentables que hace referencia al desempeño de una empresa expresado justamente en esas tres dimensiones: económica, ambiental y social. Su origen hace alusión al resultado neto expresado en el último renglón del estado de resultados contables. El término desarrollo sustentable (o desarrollo sostenible) fue definido por Naciones Unidas en 1987 como "aquel que satisface las necesidades del presente sin comprometer las necesidades de las futuras generaciones. Implica un cambio muy importante en cuanto a la idea de sustentabilidad, principalmente ecológica, y a un marco que da también énfasis al contexto económico y social del desarrollo".

La teoría contable ha desarrollado diferentes metodologías o modelos contables para participar en la elaboración de balances sociales. Dentro de ellos, se destaca el desarrollo del Estado de Valor Agregado (EVA) que presenta ciertas particularidades al combinar nociones básicas de contabilidad tradicional con conceptos macro-económicos. Básicamente, intenta reflejar la forma en que una organización genera valor a través de sus actividades, y muestra cómo ese valor es distribuido entre todos los que intervinieron en su formación. Aun considerando la gran variedad de modelos, metodologías y contenidos existentes para presentar reportes de sustentabilidad, se suele considerar al EVA como el esquema de contabilidad social difundido más involucrado en la lógica contable. Tal como se verá más adelante cuando se desarrollen conceptos sobre EVA con mayor detalle.

### **4. Balance social**

El balance social debe exponer, medir y divulgar en forma clara y precisa, los resultados de la aplicación de la política social de la empresa, y evaluar el cumplimiento de su responsabilidad social empresaria, siendo desde esta óptica una herramienta de administración y control, que permite que la empresa proyecte, verifique y evalúe su rendimiento, sobre distintos aspectos, que conforma la sostenibilidad corporativa.

Por otra parte, la información que brinde el balance social tiene que ser auditable. Es decir, todo ente que decida emitir un balance social serio, debe tomar ciertas decisiones iniciales, tales como: definir si en su concepción participarán o no los grupos de interés, qué modelo se utilizará (indicadores o balance), qué indicadores se usarán, si se presentará auditado o no, cómo será la auditoría, etc.

Dejando de lado las definiciones anteriormente mencionadas, podemos entender que la responsabilidad social de la empresa, es la respuesta que esta asume libremente, ante las expectativas de los sectores con los que se desarrolla, en la perspectiva de un desarrollo integral.

En este marco, hay que considerar la escala de valores de quienes conducen el proceso de dirección, pues determinarán los aspectos de la responsabilidad social que la empresa decida voluntariamente asumir, y de allí, surgirá una política social aceptada y aplicada voluntariamente. Es el balance social, el instrumento que debe exponer, medir y divulgar en forma clara y precisa, los resultados de la aplicación de la política social de la empresa, y evaluar el cumplimiento de su responsabilidad social empresarial.

La idea de beneficio social, puede identificarse con varios conceptos, pero la contabilidad social elige solo dos: riqueza y productividad. Ambos conceptos son considerados en un sentido dinámico, dado que se pretende medir su evolución a través de los sucesivos ejercicios de la empresa, de manera que del concepto de generación de riqueza surge el ya mencionado Estado de Valor Agregado o EVA, y del incremento de la productividad, el Estado de Excedente de Productividad Global.

El valor agregado, es el valor creado por una empresa a través del proceso de producción u operación de servicios, y es la diferencia entre las ventas y los materiales y servicios comprados. Es la riqueza generada por la organización, la cual se distribuye como pago entre: los inversionistas y acreedores por su aporte de capital, los trabajadores por su aporte de fuerza de trabajo, el Estado, por su aporte de servicios, infraestructura y condiciones de estabilidad y la sociedad, como aporte por la responsabilidad social empresarial.

Podría afirmarse que la aplicación de la metodología del Estado de Valor Agregado en la medición del concepto de Generación de Riqueza para la RSE, sería un "acercamiento" ya que toma los principios de la contabilidad y sus procedimientos para volcarlos de una manera novedosa mostrando no solamente los resultados de la efectividad operativa, sino también una forma de distribución de resultados extendida entre los grupos de interés que se desenvuelven en el entorno social.

El EVA tiene la ventaja de presentar información directamente conciliable con la contabilidad de la empresa y sus estados contables. Por eso, ciertos autores le atribuyen el nombre de "cuarto estado financiero básico", ya que la principal función del mismo es que no quede desligada la acción social de la empresa de su performance económica.

Por otro lado, el Estado de Valor Económico Generado y Distribuido (EVEGyD) se presenta como un estado económico financiero histórico, que muestra el valor económico creado por la organización y simultáneamente revela cómo se distribuye en los diversos grupos sociales que han contribuido a su formación (empleados, proveedores de recursos financieros, estado, propietarios, etc.).

## **5. Indicadores de desempeño**

En su gestión de responsabilidad social, la empresa deberá establecer sus indicadores de rendimiento. Dichos indicadores constituyen el lenguaje básico e informativo que en general las empresas utilizan para dialogar con sus diferentes públicos y grupos de interés.

Existen básicamente dos categorías de indicadores que un ente puede elegir para brindar información a sus stakeholders. A continuación se mencionan algunos tipos de indicadores a modo de referencia:

— **Indicadores cuantitativos:** generación de distribución y riqueza, nivel de productividad, donaciones e inversiones.

— **Indicadores cualitativos:** generalmente se incluye como indicador cualitativo básico la descripción de los impactos económicos causados por la empresa y que afectan de manera directa o indirecta a la sociedad, tales como:

- \* Impactos en el país debidos a la generación y distribución de la riqueza por parte de la compañía.
- \* Resultados de la productividad obtenida en el período.
- \* Procedimientos, criterios y retornos de inversiones realizadas en la misma empresa y en la comunidad.
- \* Otros indicadores cualitativos que pueden considerarse de interés son los siguientes:
  - Efectos o impactos de la apertura, traslado o cierre de plantas o filiales de la empresa.
  - Valores involucrados en la tercerización de los procesos y servicios.

- Niveles de productividad por categoría profesional.
- Desempeño de la empresa en el cumplimiento de los contratos con los proveedores.
- Sistemas de participación en resultados.
- Acciones tomadas frente a la necesidad de reducir personal.
- Grado de satisfacción interna.
- Premios o reconocimientos recibidos en el área de las relaciones laborales.
- Educación y capacitación.

## 6. El balance social según la resolución técnica 36

La resolución técnica (RT) 36 introduce el balance social como un nuevo informe que las empresas voluntariamente pueden emitir para ejercicios que se iniciaron a partir del 1/1/2013. La RT 36 establece que el balance social se compone de:

- Memoria de sustentabilidad (según normas GRI).
- Estado de valor económico generado y distribuido.
- Anexo de gastos e inversiones medioambientales.

A continuación se resumen los principales componentes que esta resolución enumera en la segunda parte de la norma. El objetivo es entender la estructura que una organización le puede dar a su balance social y estar, a su vez, alineado a la RT.

- **Introducción:** define los objetivos del balance social indicando que éste debe tratar de presentar el desempeño de la organización con concepciones más amplias de la sustentabilidad.

- **Objetivo:** establece los criterios para la preparación y presentación del balance social, remitiendo para su preparación a los requisitos de la información contenida en los estados contables según la RT 16. Establece así los principios para definir la calidad en la elaboración de memorias de sustentabilidad.

- **Niveles de aplicación de la "Guía GRI":** la entidad emisora del balance social, incluirá una indicación del nivel en que se ha aplicado el marco de elaboración de memorias sociales del GRI. Existen tres niveles clasificados en C, B y A, estando ordenados de menor a mayor grado de aplicación.

- **Estructura:** la norma define el formato del balance social en dos capítulos:

- **Cualitativo:** que la resolución define como "memoria", y para su elaboración remite a la GRI.

- **Cuantitativo:** donde describe el "estado de valor económico generado y distribuido" (EVEGYD), definiendo un modelo del mismo que acompaña como anexo.

Luego, se enumeran los detalles de la presentación del balance social:

- **Período:** debe ser el mismo que el de los estados contables.

- **Forma:** pueden presentarse conjuntamente con los estados contables o pueden presentarse en forma separada haciendo referencia en el balance social a dichos estados contables.

- **Actividad en más de una jurisdicción:** el balance social deberá presentar separadamente la información por cada jurisdicción.

- **Información referenciada:** el emisor del balance social deberá informar claramente, a los usuarios del mismo, como acceder a dicha información.

## 7. Conclusiones

La elaboración y presentación de balances sociales por parte de las empresas, ya sea por obligación legal o por decisión voluntaria, supone la aplicación de nuevas técnicas interdisciplinarias para los profesionales de ciencias económicas. Por tal motivo, se ha dictado la RT 36 en armonía con la ya vigente RT 16 y con las normas referidas a las sociedades comerciales.

La RT 16 establece las pautas de los requisitos fundamentales con lo que debe contar la información a emitir por el ente para que tenga validez. La RT 36, recogiendo estos criterios para la estructura del balance social establece:

- La aplicación de las guías de GRI para la memoria de sustentabilidad y,

- El marco para el "estado de valor económico generado y distribuido", definiendo un modelo del mismo y su modo de confección.

Es importante considerar que a principios de diciembre de 2015 la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) aprobó un proyecto con el objetivo de adecuar la RT 36 a las modificaciones generadas el GRI para la elaboración de memorias de sustentabilidad. Por tal motivo, estableció como período de consulta de este proyecto 120 días a partir de su publicación. Es decir, se recolectarían los resultados de la consulta hasta el 20 de abril de 2016 para luego trabajar sobre las modificaciones que surgieran.

Al momento de redactar este artículo no se encuentran aún disponibles las actualizaciones fruto del proyecto de la FACPCE, por eso no han sido incluidas. Sin embargo, es de esperar que haya cambios en los siguientes aspectos:

- El proceso de elaboración y el formato de las memorias de sustentabilidad.
- Una mayor alineación (conformidad) con la versión 4 de las guías del GRI.
- Cambios relacionados con una mayor importancia del concepto de materialidad.
- La desaparición de la distinción entre indicadores principales y adicionales.
- El establecimiento de dos opciones (esencial y exhaustiva) para la elaboración de las memorias de sustentabilidad.

## **8. Referencias / Bibliografía**

\* "Análisis de casos publicados del indicador EC1 del GRI en entes sin fines de lucro. Efectos de la vigencia de la RT 36". Sergio Miguel Hauque, María Laura Rabasedas, María de los Ángeles del Barco. Universidad Nacional del Litoral. Enero, 2014.

\* "Balance social: una medida de la responsabilidad social empresaria." Miguel Ángel Rivadeneira, Myriam L. C. De Marco. Universidad del Norte Santo Tomás de Aquino. Febrero, 2011.

\* "El balance social, la RT 36 y la Ley de Sociedades Comerciales". Susy Inés Bello Knoll, Ricardo Oscar González. Exposición en XII Congreso Argentino de Derecho Societario y VIII Congreso Iberoamericano de Derecho Empresario y de la Empresa. Buenos Aires, septiembre, 2013.

\* "Manual para la preparación e implementación del balance social en el Uruguay". Organización DERES. Diciembre, 2004.

\* "Resolución Técnica 36". Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE).

© Thomson Reuters