

Entidades no lucrativas)

El balance social y la información no financiera a las entidades sin ánimo de lucro



Joan-Anton Abad Ribalta

Joan-Anton Abad Ribalta
Economista-Auditor Censor
Jurado de Cuentas
Socio de Auditing, S.L.
Miembro de la Comisión de
Entidades No Lucrativas
Profesor asociado de la
Facultad de Economía y
Empresa de la Universitat de
Barcelona

Las entidades sin ánimo de lucro, teniendo en cuenta las características especiales de su objeto social, tienen el compromiso de ofrecer a la sociedad más información sobre su actividad que el resto de las entidades mercantiles, para hacer patentes los beneficios que su funcionamiento reporta a la sociedad. Por este motivo, se han aprobado normas específicas para reforzar la transparencia de estas entidades, en concreto la ley 19/2014, la ley 21/2014 y la Orden JUS/152/2018 por Catalunya y la Ley 19/2013 en el ámbito estatal.

Conceptos, como lo el balance social, que no estaban establecidos en ninguna normativa, pero que ya se utilizaban desde los años setenta del siglo pasado, tienen cabida en nuestro sistema legal.

Si revisamos los orígenes de la Información No Financiera, en 1973, en los Estados Unidos de América, Raymon Bauer y Dan Fenn consideraban que si las empresas tenían que implementar la función de la responsabilidad social, la sociedad les tenía que pedir un tipo de análisis contable sobre su actuación en el terreno no económico, y es, en este análisis, donde se sitúa el punto de partida del balance social.

En Francia, una ley del año 1977 hizo que se utilizaran indicadores sociales como instrumento para medir la actuación empresarial desde la perspectiva social. También, desde el terreno del cooperativismo, la cooperativa suiza Migros publicó cuatro balances sociales desde el año 1978 hasta el 1986, siguiendo un modelo de contabilidad por objetivos combinados con la correspondiente cuenta de valor añadido. En Canadá, el 1985 se propone un manual que recoge los esfuerzos del grupo de trabajo Social AuditTask Fuerce, y en América del Sur, en concreto en Argentina, el 1984, dos contables argentinos proponen un modelo de balance social para las cooperativas.

En España, desde el año 2000, la revista Actualidad Económica, la Escuela de Negocios IESE y el grupo Adecco, instauraron los premios al balance social a las empresas, con cuatro categorías, a la fundación empresarial, al mecenazgo, a la iniciativa social en dirección de recursos humanos y al marketing con causa.

En Catalunya, es con la aprobación de la Orden JUS/152/2018, cuando se obliga por primera vez a la elaboración del balance social por parte de las fundaciones y asociaciones declaradas de utilidad pública, ya sean de dimensión reducida, media o grande, siempre que reciban fondos públicos. Se entiende que reciben fondos públicos aquellas entidades en que al menos el 40% de los ingresos provenga

de las administraciones públicas por medio de subvenciones, convenios o cualquier tipo de contrato de prestación de servicios y también aquellas entidades que hayan recibido ingresos de cualquier tipos provenientes de cualquier administración pública por un valor superior a 60.000 € en el conjunto del ejercicio.

El balance social será, por lo tanto, uno de los documentos que las entidades anteriormente mencionadas tendrán que incorporar en el portal de la transparencia.

Pero, qué es el balance social? Según la Orden JUS/152/2018, se define como el instrumento de comunicación de las entidades con las administraciones, las personas beneficiarias y benefactoras, en que se exponen las actividades que se han llevado a cabo y su repercusión social, con el fin de justificar el cumplimiento adecuado de las funciones de la entidad y de difundir la actividad.

Por otro lado, la misma orden obliga a incluir, en todas las fundaciones y asociaciones declaradas de utilidad pública, el programa de actividades y la memoria económica. La definición de estos dos documentos también se incluye en esta norma. Se entiende por memoria anual de actividades, el documento que contiene las actividades y actuaciones que se han llevado a cabo durante el ejercicio en cumplimiento de las finalidades, y por programa anual de actividades, el documento que contiene la descripción específica de las actividades que se proyectan realizar durante el ejercicio.

Como se puede apreciar, la diferencia entre balance social y la memoria anual de actividades puede ser poco apreciable por personas no expertas en la materia. Así, si la memoria de actividades es de cariz descriptivo, a la primera se pide que se calcule la repercusión social de las actividades que se han llevado a cabo, justificando el cumplimiento de las finalidades fundacionales.

A la práctica, analizando los portales de transparencia de diferentes fundaciones, se observa una yuxtaposición de ambos

documentos, y una cierta tendencia a confundir el balance social con la memoria de actividades, cuando esto no tendría que ser así.

Por este motivo, es recomendable ampliar el concepto de balance social. Según María de Carmen Rodríguez de Ramírez (Balance social. ABC de una herramienta clave para la rendición de cuentas. Ed. Errepar 2013. Argentina) considera que el "balance social es un instrumento para medir, informar y evaluar de forma cuantificada, el resultado de la influencia económica, social y ambiental de las organizaciones que mide de forma clara y precisa los resultados del ejercicio de la responsabilidad socioambiental. De esta forma, permite valorar de forma objetiva las condiciones de equidad y sostenibilidad social, ambiental y financiera que se atribuyen las empresas."

Según el OIT (Organización Internacional del Trabajo) el balance social es "un instrumento para medir y evaluar de forma clara y precisa los resultados de la aplicación de la política social de la empresa."

En cuanto a modelos de balance social, hay modelos contables que se plantean con el fin de homogeneizar las variables sociales en unidades monetarias, y de este modo poder obtener un análisis y comparativa de los costes y beneficios sociales (cuentas de valor añadido, contabilidad de excedentes y balance socioeconómico) y modelos no contables, más flexibles que los modelos contables, de más fácil comprensión para el público al cual se dirige la información y que se basan en informes sociales o indicadores sociales.

Es importante diferenciar, pues, el balance social del que sería una memoria anual de actividades, dado que sus características son diferentes, aunque haya elementos comunes en los dos documentos.

Las fundaciones y asociaciones declaradas de utilidad pública, constituidas de acuerdo con la normativa estatal, tienen

la obligación de preparar el balance social? La respuesta es negativa. Ni la Ley 19/2013 de transparencia en el ámbito estatal, ni el Proyecto de Ley del reglamento que desarrolla esta ley prevén la elaboración de este documento. Por lo tanto, esta obligación solo afectaría a las entidades constituidas de acuerdo con la Ley 4/2008 del Libro Tercero del Código civil de Catalunya.

De forma paralela a la obligación de emitir el balance social por parte de las ESFL catalanas, se aprueba por la Ley 11/2018, de 28 de diciembre, la obligación de emitir el estado de información no financiera en el ámbito estatal. Tal como se comenta en el preámbulo de la norma, este documento es de aplicación a las entidades mercantiles. Más adelante, comentaremos sus efectos sobre las ESFL.

Esta norma española, se sustenta en la Directiva 2014/95/UE, que tiene como objetivo, para determinadas grandes empresas y determinados grupos, identificar riesgos para mejorar la sostenibilidad y aumentar la confianza de los inversores, los consumidores y la sociedad en general y, por lo tanto, incrementar la divulgación de Información No Financiera, como pueden ser los factores sociales y medioambientales.

Las empresas que están obligadas a facilitar esta información tienen que basarse en marcos nacionales, marcos de la Unión Europea, y pueden utilizar el Sistema de Gestión y Auditoría Medioambientales (EMAS), o en marcos internacionales como el del Pacto Mundial de las Naciones Unidas, los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) de las Naciones Unidas, el Acuerdo de París sobre el cambio climático, los principios rectores sobre las empresas y los derechos humanos que posan en práctica el marco de las Naciones Unidas para “proteger, respetar y remediar”, las líneas directrices de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) por empresas multinacionales, la Norma (ISO) 2600 de la Organización Internacional de Normalización, la norma (SA) 8000 de la Responsabilidad Social Internacional, la declaración tripartita de principios sobre las empresas multinacionales y la política social de la Organización Internacional del Trabajo, la Iniciativa Mundial de Presentación de Informes de Sostenibilidad del GRI (GRI Sustainability Reporting Standards), y otros marcos internacionales reconocidos.

Aun así, con esta norma se modifica el Código de Comercio, especificando que “a las cuentas anuales consolidadas se unirá el informe de gestión consolidado que incluirá, cuando sea procedente, el estado de información no financiera”. Por lo tanto, este Estado de Información No Financiera (EINF) es un documento que formará parte del informe de gestión.

Esta norma, que incide en la presentación de las cuentas anuales, es obligatorio para las ESFL?

En opinión de la comisión de ESFL de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) que, en su documento “Opinión n.º 4: Presentación de información no financiera en ESFL”, siendo la ponente

la Sra. María José Serrano Baños, se precisa que ya en el preámbulo de la Ley 11/2018 se establece que el ámbito de aplicación de los requisitos sobre divulgación de Información No Financiera se extiende a las sociedades anónimas, a las de responsabilidad limitada y a las comanditarias por acciones, y, por lo tanto, en ningún momento no se refiere a otras entidades diferentes de las ya mencionadas.

En cuanto a las ESFL, su Plan general de contabilidad adaptado (RD 1491/2011), señala que las cuentas anuales de estas entidades comprenden el balance, la cuenta de resultados y la memoria. La memoria tiene que contener una descripción detallada de los flujos de efectivo y el grado de cumplimiento de las actividades de la entidad. Por lo tanto, no forman parte de las cuentas anuales, ni del informe de gestión (que hipotéticamente tendría que contener la Información No Financiera) ni cabe otro documento.

Si el ESFL tiene la obligatoriedad de formular las cuentas anuales consolidadas, la disposición transitoria primera del PGC adaptado a las ESFL (RD 1491/2011) ya prevé esta posibilidad de forma obligatoria en el supuesto de fundaciones o asociaciones declaradas de utilidad pública que participan en entidades mercantiles.

El artículo 42 del Código de Comercio, en el apartado primero, establece que toda “sociedad” dominante de un grupo de sociedades está obligada a formular las cuentas anuales y el informe de gestión consolidados en la forma prevista en esta sección. En consecuencia, una entidad que no tenga la forma societaria, aunque sea la dominante de un grupo de sociedades, no tiene la obligación de formular las cuentas anuales y el informe de gestión consolidados, dado que no se trata de una “sociedad”, y el artículo 42 siempre se refiere a “sociedades”.

Por lo tanto, aunque el ESFL quisiera emitir un informe de gestión, no se podría obligar que lo hiciera de forma consolidada y menos a tener que incluir en este el Estado de Información No Financiera. Es decir, las fundaciones y asociaciones declaradas de utilidad pública no tienen la obligación de emitir el Estado de Información No Financiera, en opinión de la comisión de la AECA.

Si vamos al ámbito autonómico catalán, el Decreto 259/2008 por el cual se aprueba el PGC adaptado a las ESFL catalanas, establece que los documentos que comprenden las cuentas anuales son el balance, la cuenta de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria. Por lo tanto, a nuestro entender, y por los mismos motivos que los desarrollados por el Plan estatal, las ESFL catalanas tampoco estarían sometidas a la obligación de emitir el Estado de Información No Financiera, dado que no tienen la obligación de emitir el informe de gestión y no son sociedades.

Llegado en este punto, puede ser de utilidad el contenido de la Ley 11/2018 por la emisión por parte de las ESFL de su balance social?

Como hemos comentado en párrafos anteriores, en el preámbulo de esta norma se recomienda la utilización de marcos nacionales, europeos e internacionales de Información No Financiera, para poder cumplir con la elaboración de este estado.

La norma estatal determina que la EINF tiene que incluir la información necesaria para comprender la evolución, los resultados y la situación del grupo, y el impacto de su actividad respecto, cuando menos, a cuestiones medioambientales y sociales, el respeto a los derechos humanos y en la lucha contra la corrupción y el soborno, así como las relativas al personal, incluidas las medidas que, si procede, se hayan adoptado para favorecer el principio de igualdad de trato y de oportunidades entre mujeres y hombres, la no discriminación y la inclusión de las personas con discapacidad y la accesibilidad universal.

El EINF tiene que incluir información significativa sobre las cuestiones siguientes:

a) Información sobre cuestiones medioambientales, como la contaminación, en el sentido de prevenir o reducir las emisiones de carbono, contaminación lumínica o de ruido; economía circular y prevención de residuos; uso sostenible de los recursos, como el consumo de agua, materias primas, consumo de energía y utilización de energías renovables; cambio climático y protección de la biodiversidad.

b) Información sobre cuestiones sociales y relativas al personal. Distribución por sexo, edad, país y clasificación profesional, media anual de contratos indefinidos, remuneraciones medianas, brecha salarial, remuneración de los consejeros. Organización del trabajo, horas de absentismo, medidas para facilitar el goce de la conciliación familiar. Salud y Seguridad. Relaciones sociales, formación y accesibilidad de las personas con discapacidad e igualdad.

c) Información sobre el respeto a los derechos humanos. Aplicación de procedimientos de diligencia en esta materia, prevención de los riesgos de vulneración y medidas para mitigarlo.

d) Información relativa a la lucha contra la corrupción y el soborno. Medidas para luchar contra el blanqueo de capitales.

e) Información sobre la sociedad. Compromisos de la empresa con el desarrollo sostenible, el impacto de la actividad en la ocupación y el desarrollo local; el impacto en las poblaciones locales y las acciones de asociación o patrocinio. Contratación de proveedores, inclusión en las políticas de compras de cuestiones sociales, de igualdad de género. Consumidores, medidas para la salud y la seguridad de los consumidores, sistemas de reclamación y quejas y resolución de estas.

Por lo tanto, podemos observar que la información pedida a las grandes empresas españolas, puede servir de referencia para la elaboración del balance social de las ESFL, aunque sea en forma de guía.

Finalmente, y como herramienta básica porque las ESFL puedan mejorar en la preparación de la elaboración de la Información No Financiera, es muy recomendable que trabajen la utilización de los estándares publicados por la Global Reporting Initiative(GRI) y de los cuales ya hace mención la Ley 11/2018.

Esta organización, creada en 1997, ayuda las empresas y los gobiernos de todo el mundo a comprender y comunicar su impacto en cuestiones críticas de sostenibilidad, como el cambio climático, los derechos humanos, el gobierno y el bienestar social. Los estándares de informes de sostenibilidad GRI se basan en el interés público.

El año 2016 se publicaron los nuevos estándares GRI, y se distribuyen en cuatro grupos: la serie 100, que incluye tres estándares universales aplicables en cada organización que prepara un informe de sostenibilidad; la serie 200, que incluye estándares específicos utilizados para dar información sobre los impactos materiales de una organización relacionados con temas económicos; la serie 300, que incluye unas guías específicas para reportar sobre temas ambientales, y la serie 400, que incluye las guías para reportar sobre temas sociales.

El conocimiento de estas guías puede ayudar a las ESFL a reportar sobre las temáticas antes comentadas. De hecho, según se explica en el web de la organización GRI, el 93% de las 250 empresas más grandes del mundo, utilizan estos estándares GRI.

Como conclusión del que hemos intentado analizar en este artículo, consideramos básicos los aspectos siguientes:

Primero.- El balance social de una fundación o asociación declarada de utilidad pública, no es el mismo que la memoria económica de actividades. Hay que ser cuidadoso en la preparación de los dos documentos.

Segundo.- No hay un modelo para elaborar el balance social. Tenemos que buscar en textos de autores o, como acabamos de comentar, utilizar modelos internacionales como los estándares GRI para conseguir nuestro objetivo.

Tercero.- En no ser aplicable la normativa estatal sobre el Estado de Información No Financiera, ésta puede ayudar a las ESFL en el objetivo de comunicar a la sociedad los objetivos no económicos conseguidos, aplicando los esquemas de la norma.

Entendemos que estamos a comienzos de una nueva era en el suministro de la información asociada a hechos no económicos, como pueden ser los temas medioambientales, sociales de derechos humanos o de lucha contra el soborno y el blanqueo de dinero. El año 2018 es el punto de partida, una vez conocidas las ESFL que tenían que publicar el balance social y, por lo tanto, hay un gran margen de mejora en el suministro de información útil para los usuarios de estas entidades y de la sociedad en general.