

LA RESPONSABILIDAD SOCIAL DE LA EMPRESA: UNA APORTACIÓN CONTABLE

Josep Vallverdú Calafell

Departamento de Contabilidad

Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales

Universidad de Barcelona

Introducción

Frente a la clásica rendición de cuentas a los accionistas (*stockholders* o *shareholders*), que ya no se conciben como los únicos legitimados para recibirla, aparecen en escena los *stakeholders*, aquellos que tienen algún interés en la empresa (trabajadores, inversores, consumidores, autoridades públicas, ONG, etc.). Así, de la responsabilidad económica ante los socios nos movemos hacia la responsabilidad social ante los *stakeholders*. Consiguientemente, va siendo cada día más aceptada la presentación de lo que se conoce como *triple bottom line*, traducido como *triple cuenta de resultados* de la empresa: económica, social y medioambiental, que respondería a sendos niveles de responsabilidades.

En España, el *Libro Blanco para la reforma de la contabilidad* (2002) se hace eco de la necesidad de información social y medioambiental de la empresa, y el Grupo Parlamentario Socialista ha presentado (10/5/02) una *Proposición de ley sobre RSE*.

Para el *Libro Verde para fomentar un marco europeo para la RSE* (Comunidades Europeas, 2001), se entiende generalmente por RSE “la integración voluntaria, por parte de las empresas, de las preocupaciones sociales y medioambientales en sus operaciones comerciales y sus relaciones con sus interlocutores (...) *Ser socialmente responsable no significa solamente cumplir plenamente las obligaciones jurídicas, sino también ir más allá de su cumplimiento invirtiendo ‘más’ en el capital humano, el entorno y las relaciones con los interlocutores*” (la cursiva es nuestra). Nos parece oportuno apostillar esta declaración invocando el *nulla economia sine ethica* del Premio Nobel de Economía 1998, Amartya Sen.

El concepto de RSE no es ecuménico, aquí y ahora implica determinadas conductas, pero en otro espacio y/o en otro tiempo éstas pueden ser distintas¹. La

¹ Por centrar, a modo de ejemplo, la RSE en el ámbito laboral, vamos a ilustrar dicha mutabilidad de la consideración social de determinadas prácticas empresariales con algunos ejemplos. En plena zona del Ensanche barcelonés, en la calle Diputación, existe un elegante edificio, el núm. 246, construido en los albores del siglo XX para albergar una empresa textil así como la vivienda de sus propietarios. En la fachada del mismo puede contemplarse un decorativo, pero no menos significativo, friso escultórico en el que pueden distinguirse tres partes o escenas que representan el *trabajo infantil* y femenino. Obsérvese, pues, cómo lejos de cualquier ocultación del trabajo de menores, éste queda enaltecido, a juzgar por el ornamental documento escultórico-arquitectónico en

adecuada implementación de la RSE en todos los ámbitos de la organización, desde un punto de vista de gestión, requiere las competencias personales adecuadas para su planificación estratégica y del día a día, así como un sistema informativo general suficiente y un subsistema informativo contable, en particular, que responda a la nueva situación permitiendo calcular resultados *ad hoc* y presentar y comunicar la información pertinente.

Desde la perspectiva clásica o teoría contractual de la sociedad anónima, ésta se constituye a través de un contrato y la empresa es para sus socios. La teoría moderna o institucional, como señala Garrigues (1971: 35), no niega que la sociedad haya sido fundada por un contrato, pero ese contrato ha dado nacimiento a una institución, es decir, un organismo que tiene por finalidad la persecución de un interés intermedio entre el de los individuos y el de la comunidad en que se inserta. De ahí, pues, la RSE y desde una situación en que la empresa debe informar casi con exclusividad a sus propietarios, se pasa a la situación en que debe elaborar información contable para todos, es decir, para el más amplio colectivo posible de agentes económicos y sociales.

Algunos casos reales sobre actuaciones empresariales ampliamente difundidos por los medios

Repasemos algunos acontecimientos de los últimos años, aunque sin ánimo de que la muestra alcance significatividad estadística alguna. Independientemente de su importancia social, la amplia cobertura mediática de la que han gozado vendrá bien para ejemplificar el trasfondo economicista que subyace en dichos casos y sacar algunas conclusiones.

a) *Accidentes ferroviarios*. En octubre de 1999 el Reino Unido registra un grave accidente (empresa Railtrack, privatizada en 1996) acerca del cual el propio ministro británico de transportes manifiesta que está “ante un claro conflicto de intereses que ha acabado por *anteponer los beneficios contables a la seguridad de los pasajeros (...)* Las supuestas restricciones impuestas por Railtrack a los fabricantes de trenes para *abaratar gastos a costa de posibles accidentes* y, en conjunto, la tendencia a dirigir el servicio sólo con fines comerciales” (*El País*, 11/10/99). Últimamente, en los ferrocarriles de España son frecuentes los descarrilamientos y otras incidencias.

b) *Fabricación de productos altamente dañinos para la salud de las personas*. Para las empresas tabaqueras, los amplios mercados emergentes de Europa del Este y Asia, especialmente China, con altas tasas de crecimiento demográfico, garantizan sus ingresos y les compensan las disminuciones del consumo en los países ricos.

el que tuvieron a guisa de reflejarlo en la época. Otrosí: en los billetes de banco de los Estados Confederados de América y de algunos Estados sureños, encontramos ilustraciones con escenas del *trabajo de esclavos* contentos y sonrientes, tema generalizado en dicho papel moneda a mediados del siglo XIX (cfr. *The New York Times - El País*, 24/4/01, p. 19). Todo ello, como se ve, en las antípodas de pinturas denunciadoras de situaciones laborales indignas, reivindicativas, etc. como: *Los que llevan la carga* (1881), de Van Gogh; *La marcha de los tejedores* (1897), de Käthe Kollwitz; *La muerte del minero* (1919), de Anto Carte; *La revuelta* (1911-1912), de Russolo, etc.

Están fuera de toda duda los efectos letales de sus productos: mueren 7 personas por minuto en el mundo, deviniendo la primera causa de muerte evitable en Occidente. Conviene no olvidar, a pesar de ello, toda suerte de actitudes perversas que se han practicado y se practican desde dicha industria en esta “lucrativa” actividad: desde la desinformación, el ocultamiento de información, el silenciamiento durante décadas de informes científicos que evidenciaban los efectos mortales del tabaco, hasta arduos planes de marketing para la promoción de sus productos², pasando por las presiones a gobiernos y organismos de la salud.

c) *La llamada enfermedad de las vacas locas*. Se conviene en fijar en el año 1985 el momento en el que se detectan los primeros casos de encefalopatía espongiforme bovina (más conocida como enfermedad de las vacas locas) en Gran Bretaña, a causa de la transmisión de una enfermedad restringida a ovejas y cabras (“scrapie”) al ganado vacuno, como consecuencia de “la utilización de carcasas de ovejas enfermas transformadas en harinas utilizadas para la alimentación del ganado vacuno (...) La persistencia de las autoridades inglesas en no aceptar, por *criterios economistas*, el tratamiento utilizado en otros países para la fabricación de harinas alimentarias de origen animal, ha producido una epidemia ...” (I. Ferrer : “Creutzfeldt-Jakob y ‘vacas locas’”. *La Vanguardia*, 26/01/01).

d) *Deslocalización de empresas*. Marzo de 2001: Telefónica traslada a Marruecos dos “call center” desde los que se atiende gran parte del servicio de información español, que significa un ahorro salarial importante. 12/1/03: RTVE emite a través de su segunda cadena el reportaje “Trapos sucios”³ que documenta las condiciones sociolaborales en que producen en Tánger algunas empresas españolas del sector textil.

e) *Hundimiento de petroleros / Medioambiente*. A lo largo de los últimos años se han producido hundimientos de barcos petroleros que han provocado un deterioro medioambiental importante: Atlantic Empress, Erika, Exxon Valdez, Mar Egeo, Prestige, Urquiola, etc.

f) *Accidentes laborales*. La siniestralidad laboral en España se eleva a más de 1.000 muertes al año, donde unas 30.000 empresas (3% del total) concentran el 40% de los accidentes, señalándose como una de las causas la escasez de medios destinados a la protección de los trabajadores.

g) *Servicios sanitarios*. En la prestación de servicios de odontología, por ejemplo, un informe colegial denuncia que determinadas macroclínicas, franquicias y similares “*se rigen por criterios de rentabilidad económica más que por un servicio de salud*”, o aludiendo a las aseguradoras sanitarias se habla de “actuación por *criterios economicistas*” (*La Vanguardia*, 18/01/03), etc.

Una lectura en clave contable en el marco de la RSE de los casos reales referidos

² Los de Philip Morris relacionados con España y Portugal pueden (pudieron) consultarse en www.pmdocs.com/getallimg.asp?DOCID=2501026750/6761 y www.pmdocs.com/getallimg.asp?DOCID=2500120653/0669.

³ Este reportaje había sido censurado por RTVE en mayo de 2002.

Para tratar de explicarnos las anteriores situaciones desde una perspectiva económica deberíamos, en primer lugar, encontrar un factor común en términos económicos en el conjunto de ellas. En este sentido, en el marco de las posibles hipótesis explicativas podríamos conjeturar que *no se ha observado, como mínimo en toda su verdadera y amplia dimensión, el principio contable de correlación de gastos-ingresos*⁴ (en adelante, principio de correlación). En el terreno de la RSE, se trataría de un principio contable seminal, como ninguno otro, que lleva en sí mismo una dimensión económico-social para que el cálculo del resultado empresarial pueda constituir una verdadera magnitud de naturaleza económico-social. A nuestro entender, pues, el principio de correlación es el principio, por excelencia, de la RSE (o, mejor aún, de la economía) y deviene una buena metáfora de determinado comportamiento socialmente responsable de la empresa. Adicionalmente, si se incumple dicho principio, la imagen fiel en términos económico-sociales tampoco se alcanza.

Si en la actividad empresarial no se incurre en (no se realizan) todos los gastos/inversiones razonablemente (responsablemente, socialmente hablando) necesarios en la fabricación de productos o en la prestación de servicios, la contabilidad no los registra. A pesar de ello contablemente puede llegar a concluirse que se ha respetado dicho principio de correlación. Esto sucedería, por ejemplo, cuando no se ha incurrido en los gastos necesarios y suficientes relacionados con la seguridad de las personas (accidentes laborales y enfermedades profesionales evitables; epidemias a partir de la cadena alimentaria; seguridad de los automóviles, que deviene elástica respecto al precio: determinados elementos de seguridad sólo se incorporan a gamas altas de los modelos; prestación de servicios sanitarios apartándose de los protocolos establecidos; o la destrucción del medio ambiente). También se produciría cuando no se efectúan gastos de mantenimiento (accidentes ferroviarios), cuando no se dispone de las infraestructuras terrestres logísticas (accidentes de petroleros), cuando las inversiones no son adecuadas (petroleros monocascos), cuando la empresa no dispone del adecuado servicio de atención al cliente, o cuando la escasez de personal no permite trabajar en condiciones adecuadas, cuando no se prevén los gastos futuros ciertos derivados de la comercialización de productos como el tabaco, etc. Son casos de transgresión conceptual, que no en términos contables convencionales, del principio de correlación, en sentido amplio, esto es, en base social.

Hay que matizar que en los casos de deslocalización de empresas, el principio de correlación no se vulnera sólo por no incurrir, en su caso, en todos los gastos necesarios sino por la falta de homogeneidad de las magnitudes, como mínimo desde un punto de vista económico-social. Cuando determinadas fases de la producción se realizan en lugares de mano de obra “barata” las magnitudes de la cuenta de resultados no son homogéneas - económico-socialmente hablando

⁴ Principio de *correlación* de ingresos y gastos (*matching principle*, en terminología anglosajona): “El resultado del ejercicio estará constituido por los *ingresos* de dicho período menos los *gastos* del mismo *realizados para la obtención de aquellos...*” (Plan General de Contabilidad, 1990). Nos interesa enfatizar, y por esto lo escribimos en cursiva, la palabra “correlación”.

- puesto que los ingresos por ventas son *a precio de mercado rico*⁵, mientras que los gastos de personal son *a precio de mercado pobre*. Ello podría paliarse aplicando tal beneficio “extraordinario” (en términos económico-sociales) al desarrollo económico-social de los lugares suministradores de dicha mano de obra. Si esta práctica no infringe ninguna norma⁶ (¡ay de la globalización!), puesto que en definitiva es un proceso de búsqueda de la eficiencia económica, sí que como mínimo la cuenta de resultados ha de hacerse eco de tal falta de homogeneidad y, en definitiva, de una violentación del principio de correlación.

La función contractual de la contabilidad, por su capacidad de resolución de “conflictos de intereses entre las partes”, queda patente, por ejemplo, en el reconocimiento del beneficio en el momento de la venta y no en el de la producción - que sería adecuado en casos especiales (empresas de construcción, trabajando bajo contrato), por el incentivo que en el primer caso tendrían los gestores (con retribuciones en función de beneficios) a producir para inventario y no para la venta. O el principio de prudencia, que evitaría parecidas prácticas [cfr. Arruñada (1990: 78) y Watts y Zimmerman (1986: 206-207)] o, aplicado a nuestro caso, con el reconocimiento de gastos futuros seguros y perfectamente estimables, derivados de la actividad. Pues bien, el principio de correlación, en este planteamiento contractual, en un contexto de RSE, facilitaría el control de las relaciones de agencia, pues encarar los ingresos a *todos los gastos necesarios* restringe la posibilidad de manipular el resultado al alza y sería un resultado más económico-social.

Dentro de las llamadas políticas de “reducción de gastos”, tan en boga, pueden estarse produciendo faltas de correspondencia gastos-ingresos quebrantadoras del principio de correlación. Lo único que se persigue frecuentemente no es tanto la reducción de gastos (por eficiencia) como la vía o *medio* racional - y social a la postre - para aumentar el beneficio (*fin*), sino simplemente un aumento del beneficio (*fin*), sin importar los *medios*, bajo la máscara de la gestión eficiente de los recursos económicos, lo que para la tecnocracia no colisiona con ningún tipo de principio. No podemos perder de vista, según ya hemos visto, que determinados gastos en determinadas actividades empresariales deberían aumentar.

La no aplicación del principio de correlación genera externalidades: transfiere responsabilidades del sector privado al público, con las consecuencias inmediatas o diferidas de la asimetría que supone socializar los gastos (privados), que revierten a toda la sociedad, y mantener privatizados los ingresos, que recoge la empresa.

El principio de correlación es la lógica de la empresa: *todo* gasto en que se incurra ha de ser necesario para conseguir el objetivo (ingreso) de la empresa (no ha lugar para las “liberalidades”). Pero para que el razonamiento económico-

⁵ En el mercado en el que se provee de mano de obra barata no se obtendrían tales ingresos por ventas.

⁶ Conviene recordar que en la definición de RSE que hemos dado al principio se dice: “*ser socialmente responsable no significa solamente cumplir plenamente las obligaciones jurídicas, sino también ir más allá de su cumplimiento invirtiendo ‘más’ en el capital humano, el entorno y las relaciones con los interlocutores*” (la cursiva es nuestra).

social sea completo debe complementarse aquel enunciado: para conseguir el objetivo (ingreso) de la empresa debe incurrirse en *todos* los gastos necesarios. A lo que asistimos a menudo no es al principio de “correlación de gastos-ingresos” sino al principio de “reducción de gastos-mantenimiento de ingresos” no por eficiencia.

Conclusiones

La aplicación del principio de correlación es condición *sine qua non* para el cálculo del resultado empresarial, mas resulta necesario trascender su conceptualización convencional contabilista si se pretende hacer un guiño al cálculo económico-social del resultado en el marco de la RSE. *No se puede hablar de empresa socialmente responsable eludiendo el principio de correlación en sentido lato.*

El alcance de una auditoría que permita validar el resultado empresarial en términos económico-sociales va mucho más allá de la auditoría financiera, deberíamos hablar de una auditoría de gestión, que debería informar, de entre otros puntos, del grado de cumplimiento del principio de correlación.

La relación causa-efecto subyacente en el principio de correlación - asociación de los ingresos obtenidos con los gastos que los han posibilitado - permite plantear que la observancia integral del mismo puede constituir un buen indicador, entre otros, de la RSE.

Bibliografía

- Arruñada, B., 1990: *Economía de la empresa: un enfoque contractual*. Barcelona: Ariel.
Garrigues, J. , 1971: *Hacia un nuevo derecho mercantil*. Madrid: Tecnos.
Watts, R .L.; Zimmerman, J. L., 1986: *Positive Accounting Theory*. Prentice-Hall: Englewood Cliffs.

