

# HACIA UNA INFORMACIÓN CONTABLE INTEGRADA: UNA PROPUESTA DE INFORMACIÓN NO FINANCIERA REFERIDA AL PERSONAL DE LA EMPRESA

Pablo Aguilar Conde

Begoña Prieto Moreno

Universidad de Burgos

## **RESUMEN:**

La incorporación en los estados contables de información no financiera, que facilite la presentación de información integrada por parte de las empresas, se erige hoy como una imposición normativa relevante tras un amplio periodo previo de debate en el seno de la sociedad. Este breve estudio pretende analizar, en cuanto a la información no financiera sobre personal se refiere, la convergencia entre la reciente legislación española y la normativa europea creada con anterioridad. Igualmente, incorpora evidencia sobre la opinión de los diferentes agentes afectados en este ámbito. De su análisis se extrae una propuesta informativa sobre ampliación del contenido informativo de los estados contables referido al capital humano de la empresa.

## **1.- INTRODUCCIÓN**

La reciente incorporación al ordenamiento jurídico español de la Directiva 2014/95/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de octubre de 2014, en lo que respecta a la divulgación de información no financiera por parte de determinadas empresas y determinados grupos, a través del Real Decreto Ley 18/2017, de 24 de noviembre (BOE 25/11/2017) junto a la publicación en Septiembre de 2017 del libro “El final de la contabilidad” de los profesores Baruch Lev y Feng Gu, nos llevan a plantearnos la presente colaboración en el Libro Homenaje al Profesor Vicente

Montesinos, abordando, desde el punto de vista de la información contable y la responsabilidad social de las empresas, uno de los principales retos de la contabilidad de nuestro siglo XXI, cual es la ampliación y mejora del contenido informativo de los estados contables que depositan las empresas en el registro mercantil.

Con tal fin hemos dividido el trabajo en cinco apartados. Así, tras este primero introductorio, el segundo servirá para enmarcar conceptualmente y legalmente la información no estrictamente financiera dentro del marco de la responsabilidad social de las empresas. En el tercer apartado, resumiremos un estudio descriptivo que analiza las pretensiones que tienen los representantes de los trabajadores sobre la utilidad de la información contable en el marco de la negociación colectiva de convenios de empresa. Con base en este estudio, en el cuarto apartado apuntaremos algunas propuestas para mejorar los estados contables en lo referente a la inclusión de información no financiera, concretamente en cuestiones relativas al personal de las empresas. Por último, el quinto apartado, sintetiza las conclusiones del conjunto.

## **2.- MARCO TEÓRICO Y LEGAL**

La empresa como organización tiene una responsabilidad con los grupos de interés y la sociedad en general. Responsabilidad que puede ser entendida como una especie de contrato moral con los stakeholders, lo que supone un cambio de actitud de la empresa ya que la información que debe suministrar no debe ir sólo enfocada hacia directivos y accionistas sino también al resto de grupos de interés que configuran el modelo de empresa plural y dinámica.

Dentro de las actitudes informativas de la empresa en este escenario de responsabilidad social corporativa, proponemos situarnos más allá de las actitudes reactivas, defensivas y acomodaticias para posicionarnos en una actitud proactiva, por la cual toda la información que transmite la empresa debe adaptarse a las exigencias de la sociedad en general.

Esta situación exige el seguimiento de unos principios básicos, que rijan el comportamiento socialmente responsable de las organizaciones, destacando en nuestro marco de amplitud informativa el principio de transparencia en el acceso a la información.

En este escenario de información han aparecido diferentes formatos: memorias de sostenibilidad independientes, memorias integradas, informes anuales, informes

relativos a una determinada norma internacional o memorias en línea, situación que nos da pie a la pretensión de ampliar el contenido informativo de los estados contables de las empresas.

Pero esta información debe cumplir con una serie de requisitos para poder hacer frente a los principales problemas de este tipo de información, de cantidad y calidad. Por un lado, la elevada extensión de los informes y, por otro, el uso interesado de la información con un claro desequilibrio hacia mostrar los aspectos positivos.

Han sido varios los intentos de facilitar un cuadro de indicadores que en la mayor parte de los casos exige tomar datos de diferentes fuentes de información, con lo cual puede quedar en entredicho la fiabilidad de esta información; pero con un planteamiento similar al de la información contable obligatoria podría solventarse esta deficiencia.

El uso por gran parte de las empresas del informe integrado facilita esta información amplia; al igual que el intento regulador a través de la Orden ECC/461/2013, de 20 de marzo que determina el contenido y la estructura del informe anual de gobierno corporativo, del informe anual sobre remuneraciones y de otros instrumentos de información de las sociedades anónimas cotizadas, de las cajas de ahorros y de otras entidades que emitan valores admitidos a negociación en mercados oficiales de valores; y de la Directiva 2014/95 UE que plantea un estado no financiero sobre modelo de negocio de la empresa, descripción de las políticas y procedimientos de diligencia debida sobre ciertos aspectos, los principales riesgos sobre los aspectos anteriores e indicadores clave de resultados no financieros (KPI).

La trasposición de esa Directiva al ordenamiento jurídico español a través del Real Decreto-ley 18/2017 pretende aumentar la confianza de los grupos de interés en la información en sentido amplio, es decir, incorporando esta información no financiera. Esta divulgación contribuirá a gestionar el rendimiento de las empresas y su impacto en la sociedad.

Dentro de la información no financiera, las empresas deben incorporar información relativa, por lo menos, a cuestiones medioambientales y sociales, así como relativas al personal, al respeto de los derechos humanos y a la lucha contra la corrupción y el soborno. Es en el entorno de la información relativa al personal, donde consideramos que los estados contables deben incluir información no financiera de especial relevancia que realmente facilite el enjuiciamiento del grado de responsabilidad

social corporativa de las empresas por parte de los diferentes usuarios de esta información o grupos de interés de las empresas.

Sin embargo, aun cuando la exposición de motivos del Real Decreto-ley 18/2017 recoge diferentes referencias sobre las que poder informar en relación con el personal -medidas adoptadas para garantizar la igualdad de género, la aplicación de convenios fundamentales de la Organización Internacional del Trabajo, las condiciones de trabajo, el diálogo social, el respeto del derecho de los trabajadores a ser informados y consultados, el respeto de los derechos sindicales, la salud y seguridad en el lugar de trabajo y el diálogo con las comunidades locales y las medidas adoptadas para garantizar la protección y el desarrollo de estas comunidades-, en las modificaciones aprobadas del Código de Comercio y de la Ley de Sociedades de Capital, no se recoge expresamente el listado de toda esta nueva información obligatoria.

Por otra parte, el ámbito de aplicación de los requisitos sobre divulgación de información no financiera de este Real Decreto se limita, entre otras, a las sociedades anónimas, a las de responsabilidad limitada y a las comanditarias por acciones que, de forma simultánea, tenga la condición de entidades de interés público cuyo número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a 500 y, adicionalmente, se consideren empresas grandes, en los términos definidos por la Directiva 2013/34, es decir, cuyo importe neto de la cifra de negocios, total activo y número medio de empleados determine su cuantificación en este sentido; no habiendo previsto ningún tipo de información no financiera en formato abreviado para las empresas que queden fuera del ámbito de aplicación de este Real Decreto.

### **3.- BREVE APUNTE EMPÍRICO**

Con el fin de poder disponer de datos objetivos sobre el uso de la información contable en las relaciones laborales y perfilar la propuesta de información ampliada, que sería deseable en el ámbito laboral de cada empresa, revisamos más de 300 convenios colectivos de empresa en la provincia de Burgos entre los años 2002 y 2016, se realizaron encuestas a los responsables de recursos humanos adheridos a la red de directores de personal de empresa de Castilla y León y nos entrevistamos con los sindicatos más representativos de la provincia de Burgos.

A partir del análisis realizado podemos destacar brevemente los siguientes resultados:

- Apenas son una cuarta parte de estas empresas las que hacen referencia a la información contable como referencia para fijar la revisión salarial o indirectamente para establecer la valoración de la paga de productividad, entre otras remuneraciones variables. Esto nos lleva a buscar esa otra información que se utiliza por las tres cuartas partes de las empresas para establecer, entre otros aspectos, la revisión salarial.

- Los responsables de recursos humanos de las empresas de Castilla y León consideran los factores económicos empresariales o sectoriales, y no los generales, como los más importantes para llevar a cabo la negociación colectiva del convenio de empresa. Así, la referencia más valorada por parte de los directores de recursos humanos para establecer la revisión salarial es la información económica de la propia empresa y no el IPC. Dentro de esta información económica de la propia empresa, se considera esta información en sentido amplio, es decir, información financiera e información no financiera.

- Los sindicatos no coinciden con la respuesta dada por los directores de recursos humanos. Consideran que la referencia más aceptable es el IPC ya que no consideran que la información contable de la empresa refleje la verdadera situación de cada empresa, sobre todo teniendo en cuenta que los grupos de empresas pueden derivar resultados de una a otra. Sin embargo, es importante la concienciación que muestran los sindicatos hacia la productividad, sin duda porque estos años han podido sentir como esa productividad puede hacer mantener el empleo, y así ver recompensado su esfuerzo dentro de los mejores resultados “internos” de las empresas. Sólo si la información contable fuera en sentido amplio, es decir, incluyera además información no financiera, la considerarían como verdadera imagen fiel de la empresa, en tanto en cuanto para los agentes sociales los estados contables actuales no recogen en absoluto la verdadera imagen fiel de la empresa.

Es tan evidente su apuesta por la información contable ampliada, que, si pudieran confiar en la misma, les parecería aceptable tomarla como referencia siempre y cuando lo fuera tanto para moderar las peticiones salariales con situación económica negativa como para hacerles partícipes en los resultados positivos de cada empresa. Las empresas con circunstancias económicas negativas son propensas a poner de manifiesto y utilizar estas circunstancias negativas para minimizar la revisión salarial; sin embargo, no se observa este comportamiento cuando la situación económica es positiva. Por el

contrario, los trabajadores, a pesar de las dudas que plantean ante la información económica de las empresas, sí estarían dispuestos a considerar la situación económica de la empresa en cualquier circunstancia, especialmente si se les diera participación en los resultados positivos. Esta actitud parece más apropiada para incentivar comportamientos que permitan la consecución de objetivos comunes para las partes.

Al fin y al cabo, lo que busca la divulgación de la información no financiera de las empresas es aumentar la confianza de los grupos de interés hacia la empresa y gestionar el rendimiento de las empresas. Circunstancia que bajo nuestro punto de vista se conseguiría con unos estados contables ampliados que pueden facilitar el cambio de modelo retributivo de las empresas, superando el concepto de retribución fija e incluso el de retribución variable o de recompensas obtenidas al evaluar el rendimiento del trabajador; para dirigirnos hacia un modelo de retribución basado en incentivos, que son conceptos retributivos conocidos de antemano, impulsando al trabajador a la realización óptima de la tarea, con un claro componente motivacional.

#### **4.- PROPUESTA INFORMATIVA**

La información contable circunscrita al ámbito laboral queda relegada a su inclusión dentro del activo del balance de situación de la empresa –por su potencial aplicación como activo intangible para casos específicos; por la inclusión de gastos de personal dentro del inmovilizado material o inmaterial ante la aplicación de trabajos realizados por la empresa para el mismo, en el supuesto de que así proceda...- y a su reflejo dentro de los créditos/débitos asociados al personal de la empresa. Por otra parte, el conjunto de gastos de personal de la empresa aparece reflejado dentro de la cuenta de pérdidas y ganancias e incorporados dentro de los aspectos informativos de la memoria referidos a retribuciones a largo plazo al personal y al número de personas empleadas.

Esta propuesta de ampliación del contenido informativo de los estados contables podría servir para establecer el valor del capital humano de la empresa, lo que de alguna manera llenaría de contenido la tan manida afirmación de que el mayor valor de la empresa es el personal de la misma.

Así, creemos necesario incluir la siguiente información referente al personal de la empresa:

- Descripción de la relación de puestos de trabajo

- Tipo de empleo: temporalidad, jornada, etc.
- Desglose de número de empleados por sexo y edad
- Horas dedicadas a formación
- Absentismo
- Medidas de conciliación vida laboral y familiar
- Desglose del total de remuneraciones: fijas y variables
- Índice de igualdad en retribuciones hombres y mujeres
- Detalle de otros gastos de personal
- Valoración del clima laboral

Adicionalmente, consideramos muy relevante que las empresas informen del reparto que realizan del excedente o resultado líquido anual entre al menos los siguientes grupos de interés internos de la empresa: accionistas, administradores y empleados. Esta información obligatoria podría basarse en la siguiente propuesta:

- Accionistas: dividendos totales percibidos con porcentaje sobre el resultado neto
- Administradores: retribución total con porcentaje sobre el resultado neto. Media, mediana y moda de la retribución de los administradores con valor de desviación típica.
- Empleados: retribución total percibida con desglose entre retribución fija y variable e incluyendo el porcentaje sobre el resultado neto. Media, mediana y moda de la retribución de los empleados con valor de desviación típica.

## **5.- CONCLUSIONES**

La información contable ha estado marcada sobre todo por su utilidad para los inversores dentro de un escenario proteccionista; sin embargo, consideramos que no puede quedar circunscrita sólo al grupo de interés de los accionistas, sino que debe ampliarse al resto de stakeholders, lo que sin duda exige la ampliación de este contenido informativo.

La dificultad en el tratamiento contable de los activos intangibles, el uso de estimaciones y otros valores no registrados nos llevan a sugerir que el nuevo contenido informativo sea en su mayor parte extracontable.

Proponemos que toda esta información ampliada junto a algunos indicadores clave pasen a formar parte de la memoria que depositan las empresas junto al resto de cuentas anuales en el registro mercantil, para así dotar a esta información de relevancia, homogeneidad, comparabilidad y posibilidad de verificación por parte de los auditores de cada empresa; ya que consideramos que el actual formato de información integrada no cumple con la premisa básica de expresión de la imagen fiel de la empresa.

Toda esta información así planteada serviría perfectamente para poder ser utilizada en la medición del potencial valor de cada compañía y servir al verdadero objetivo de la empresa: la creación de valor sostenible.

## **BIBLIOGRAFÍA**

AECA (2004), *Marco conceptual de la responsabilidad social corporativa*, Madrid: Documento AECA número 1 Comisión de Responsabilidad Corporativa

AECA (2010), *Normalización de la información sobre responsabilidad social corporativa*, Madrid: Documento AECA número 7 Comisión de Responsabilidad Corporativa

AECA (2012), *Información integrada: el cuadro integrado de indicadores (CII-FES) y su taxonomía XBRL*, Madrid: Documento AECA número 7 Comisión de Responsabilidad Corporativa

España, Real Decreto Ley 18/2017, de 24 de noviembre, por el que se modifican el Código de Comercio, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital aprobado por el Real Decreto legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en materia de información no financiera y diversidad. Boletín Oficial del Estado, 25 de noviembre de 2017, núm. 287, pp. 114344-114352.

Lev, B. y Gu F. (2017), *El final de la contabilidad*, Madrid, Editorial Profit.