

## Tipología del denominado Balance Social

El presente trabajo fue realizado en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata, en el marco del Proyecto «**Balance Social Cooperativo Integral**», acreditado ante dicha Universidad.

Participaron del mismo la **Cra. Liliana Fernández Lorenzo** (Profesor Asociado), la **Cra. Norma Geba** (Profesor Adjunto), la **Cra. Verónica Montes** (Profesor Titular) y la **Lic. Rosa Schaposnik** (Profesor Adjunto).

Este trabajo fue presentado ante las «XVIII Jornadas Universitarias de Contabilidad», realizadas en la Universidad Católica de Santa Fe, Facultad de Ciencias Económicas, desarrolladas en el mes de noviembre de 1997.

Por considerarlo de interés de nuestros lectores, hemos solicitado y obtenido la autorización correspondiente para su publicación.

### Índice

- I. Resumen
- II. Introducción
- III. Responsabilidad Social de las Organizaciones
- IV. Concepto de Balance Social.
- V. Tipología del Balance Social
  - V.1. Según sus destinatarios
  - V.2. Según la utilidad planteada al Balance Social
  - V.3. Según el nivel de participación en su elaboración
  - V.4. Según su obligatoriedad legal
  - V.5. Según el método empleado para su elaboración
- VI. Los denominados «Modelos Contables»
  - VI.1. Estado del Valor Agregado
  - VI.2. Estado del Excedente de Productividad Global
  - VI.3. Balance Socio Económico
- VII. Los denominados «Modelos No Contables»
  - VII.1. Informes Sociales
  - VII.2. Contabilidad por Objetivos
  - VII.3. Indicadores Sociales
- VIII. Conclusiones
- IX. Citas Bibliográficas

### 1. Resumen

El concepto de empresa ha ido evolucionando a través del tiempo y esta evolución está en parte ligada también a la de sus objetivos o misiones y a la responsabilidad que ella asume.

En el marco de la sociedad, toda organización como el hombre, debe responder por las consecuencias de sus actos realizados libremente. La Empresa es libre en la medida en que es responsable de lo que hace.

La libertad del empresario y de la Empresa no son gratuitas y tienen un precio concreto: la responsabilidad. Si uno de los objetivos de la Empresa es su continuidad en el tiempo no dejando de ser libre, entonces deberá asumir esa Responsabilidad Social que le compete.

Ahora bien, a través de los Estados Contables tradicionales se reflejan las consecuencias en el patrimonio del ente, entre otros, de hechos y acciones del entorno que lo afectan. Por consiguiente debiera informarse también sobre las consecuencias de las acciones de la Empresa tanto, en los socios, empleados, etc.; como en el resto de la sociedad. Y esa misma sociedad, que actualmente tiene una concepción de la empresa como ente social, es la que debería demandar la mencionada información.

Esta información que en la actualidad es presentada a través de distintos modelos, y que amplía la que producen los estados contables tradicionales, se realiza a través de informes denominados genéricamente BALANCES SOCIALES, por analogía con los contables.

En el presente trabajo se presentan diferentes enfoques con los que distintos autores caracterizan al Balance Social, llegando algunos de ellos a cuestionar esta denominación, proponiendo otras que consideran más convenientes.

Para procesar y exponer la información de tipo social se han propuesto variados métodos y formas. Ellos dependen de las necesidades formativas de la empresa y del medio, y varían según el marco jurídico- institucional y el sistema político económico en que la empresa se desarrolla. Consecuentemente, y para favorecer su análisis, se presenta una tipología del denominado Balance Social. A tal fin se adoptan como criterios clasificatorios, los propuestos por el Instituto Nacional de Industrias de España. Se comenta cada modelo, presentando sus características más relevantes, como así también sus ventajas, desventajas y se brindan algunos ejemplos de aplicación práctica.

En razón de que:

- no existe una única definición de cómo debe ser un Balance Social;
- la empresa es la que detenta una necesidad y una obligación de informar sobre los aspectos sociales de su gestión;
- esto no sólo beneficia a sus socios, sino a todos aquellos que directa e indirectamente se relacionan con la organización, e incluso afecta a la colectividad, globalmente considerada, como titular del derecho a ser informada;
- la Contabilidad como disciplina social ha superado los límites estrechos de la medición con exclusividad, de las variaciones patrimoniales y la determinación de los resultados; se considera que la Contabilidad Social, como disciplina, debe ocuparse, entre otros aspectos, del estudio metódico y sistemático de las posibles formas de exposición de la responsabilidad social asumida por las organizaciones.

## **II Introducción**

El concepto de empresa ha ido evolucionando a través del tiempo y esta evolución está en parte ligada también a la de los objetivos o misiones de la misma que constituyen su razón de ser, y a la responsabilidad que ella asume.

En el presente trabajo, se hace referencia al término «empresa», pues la mayor parte de la bibliografía se refiere a ella, casi con exclusividad; pero resulta necesario aclarar que los conceptos desarrollados son aplicables, en sentido amplio, a todo tipo de organizaciones.

En la concepción clásica de la empresa (A. Smith) se resalta su finalidad de lucro y se concibe como único, su objetivo de obtener beneficios. La responsabilidad de la empresa queda limitada frente a sus propietarios, a obtener dichos beneficios (M. Friedman), frente a los trabajadores por el contrato laboral, y frente a la sociedad en su conjunto, al estar obligada a cumplir las leyes que ésta impone. Es una concepción «cerrada» y exime a la empresa de toda responsabilidad con su entorno.

Es en los años 50 cuando cobra más fuerza la interpretación de la empresa como un conjunto de factores productivos. Su responsabilidad se manifiesta en forma interna hacia sus socios (factor capital) y hacia los trabajadores (factor trabajo) ante quienes también debe rendir cuentas. Se observa una acentuación hacia lo social al incluir este último factor.

Pero este enfoque ha sido gradualmente superado. El hecho de “emprender” implica en primer lugar “elegir”, y esta elección en la vida de la empresa se concreta en una continua toma de decisiones. Estas decisiones tienen consecuencias múltiples, y a veces superpuestas, como ser financieras, económicas, tecnológicas, sociales, etc.. La empresa desarrolla su actividad en un entorno social al que influye y a su vez es influida por el mismo. Sus actividades afectan a muchos sectores de la sociedad y éstos tienen distintas expectativas frente a su accionar.

Así, se considera a la empresa como una coalición de intereses. En ella participan no solamente el empresario, los propietarios y los trabajadores, sino al decir de J.M. RODES BIOSCA «todos aquellos que, de una u otra forma participan en, o se ven afectados por el desarrollo de la actividad económica de la empresa». A ellos suele llamarse los agentes sociales. Así se habla de:

- Agentes sociales internos (accionistas, trabajadores, directores, etc.), y de
- Agentes sociales externos (clientes, proveedores, la competencia, los consumidores, el estado, la comunidad, etc.)

Cada uno de estos partícipes busca la consecución de sus objetivos particulares. Sólo están interesados en la continuidad de la empresa en la medida en que su funcionamiento permita cumplir sus propios objetivos. Este enfoque recibe el nombre de teoría instrumental sostenida entre otros por el ya citado Rodes Biosca.

Los objetivos de estos agentes sociales no tienen por qué coincidir. En la medida que se equilibren dichos objetivos, esto garantizará la continuidad de la empresa. Consecuentemente surgen responsabilidades empresariales internas y externas.

En la segunda mitad de los años 60, surge otro enfoque del concepto de empresa: la Teoría General de Sistemas. En él se considera a la empresa como un subsistema del sistema económico- social donde se desarrolla y con el cual interactúa, al que influye y es a su vez influida por el mismo. En consecuencia con este enfoque se considera a la empresa responsable frente a los grupos sociales con los que mantiene una relación directa o indirecta.

Por lo antes expuesto, al tomar una decisión es necesario evaluar las distintas consecuencias que ella trae aparejadas (financieras, económicas, tecnológicas, sociales, humanas, ecológicas, etc.).

Toda decisión implica realizar un juicio de valor, ordenar los criterios, priorizar unos en desmedro de otros. Y es aquí donde se pone de manifiesto la “ética empresarial”, como conjunto de principios morales que regulan las actividades humanas estableciendo una valoración crítica de las mismas.

En el marco de la sociedad, toda organización como el hombre, debe responder por las consecuencias de los actos realizados libremente. La Empresa es libre en la medida en que es responsable de lo que hace.

### **III. Responsabilidad social de las organizaciones**

Esta responsabilidad social debe ser asumida por la organización, y se ve reflejada, en su misión, en los credos empresariales, y en otras concreciones de la FILOSOFÍA ORGANIZACIONAL. Esta define la razón de ser de una entidad, es el elemento cohesionador de los objetivos particulares de los distintos agentes sociales que participan en ella. Son los objetivos de orden superior que no deben confundirse con el concepto general de objetivos y fines empresariales. Es lo que autores como D. Aranzadi llaman proyecto compartido, idea que también Sostiene Octave Gelinier y donde se destaca un elemento emocional de adhesión al mismo, dentro de la organización.

Estos valores no deben quedar en un mero documento bien redactado, sino que se los debe integrar a las actitudes y Comportamientos de todos los recursos humanos de la empresa. Muchos estudios estadísticos relacionan estas circunstancias con el éxito empresarial.

Es importante que los credos o conjunto de principios tengan una redacción formal, y que todos los miembros de la organización tengan acceso a la misma. Aunque la falta de ella no implica la inexistencia de dichos valores.

Alain Chevalier <sup>(2)</sup> en su estudio sobre el Balance Social se refiere a estos valores como el Sistema de valores de la empresa, como lo que le da su personalidad y la diferencia del resto. Y es precisamente en este sistema de valores donde se nutre la responsabilidad social de la empresa y sirve de medio para evaluar la actuación social de la misma.

Ahora bien, a través de los Estados Contables tradicionales se reflejan las consecuencias en el patrimonio del ente, entre otros, de hechos y acciones del entorno que lo afectan. Por consiguiente, deberla informarse también sobre las consecuencias de las acciones de la Empresa tanto en los socios, empleados, etc.; como en el resto de la sociedad. Y debe ser esa misma sociedad, que actualmente tiene una concepción de la empresa como ente social, la que debe demandar la mencionada información.

Cada vez es más imperiosa la necesidad de informar sobre las consecuencias sociales del accionar de la empresa tanto interna como externamente.

Pero, ¿cómo lograrlo?...

Es necesario entonces implementar un sistema de información que abarque las etapas de: planificación, procesamiento, evaluación, control y exposición referido a la gestión social de la empresa (un subsistema dentro del sistema de información del ente).

Esta información que es presentada a través de los distintos modelos y que amplía la que producen los estados contables tradicionales, se realiza a través de informes denominados genéricamente BALANCES SOCIALES, por analogía con los contables.

#### IV Concepto de Balance Social

“El concepto de «balance» en sentido comercial se define - según el Diccionario de la Lengua Castellana- como confrontación del activo y el pasivo con objeto de saber el estado de los negocios o del capital”. Otra acepción es, según la misma fuente, el “Estado demostrativo del resultado de dicha confrontación”.

En sentido figurado decimos que hacemos “balance” cuando comparamos lo planificado con lo efectivamente realizado respecto a una acción concreta.(3).

La expresión Balance Social ha ganado espacio en estos últimos treinta años, y es indudable que la misma tiene una fuerte resonancia de las técnicas contables.

Para el Dr. Santiago García Echevarría, “el Balance social es el instrumento ‘contable’, que sirve para el ‘cierre de cuentas de la contabilidad social’ de la empresa. Los componentes de este Balance Social son:

- \* Balance Patrimonial, que recoge las «obligaciones» y es «exigible» frente a los distintos grupos sociales.
- \* Balance de Resultados, que representaría los «costos y utilidades sociales» de un período. <sup>(4)</sup>

Sin embargo, el Dr. William L. Chapman sostiene al respecto que es obvio que no se trata de un ‘balance’ o ‘estado de situación’ a una fecha dada y prefiere denominarlo estado de responsabilidad social.

En él se expone, siguiendo al mismo autor, el costo- beneficio social de la actividad del ente y el resultado periódico - comúnmente anual- de aquella relación, y que será una utilidad o una desutilidad social neta.(5).

Según el Dr. Dante Cracogna: “El Balance Social puede no ser estrictamente un balance en el sentido convencional, o al menos no serlo enteramente, por lo que, desde un comienzo, debe admitirse una latitud mayor en el sentido de la expresión” (6).

Desde otra óptica, Hernando Campos Menéndez sostiene que el Balance Social “consiste básicamente en reunir y sistematizar la Información del área social, en un documento público, donde se pueden cuantificar los datos mediante el elemento básico del balance social, que son los indicadores sociales. Un control periódico de esta información, lo más amplio, preciso y objetivo posible, constituye un balance social.” (7).

Existen en diferentes países otras denominaciones del Balance Social, no siempre equivalentes, y expresiones que aluden al tema, entre las que se pueden mencionar:

- \* Social Audit o Social Report (Estados Unidos)
- \* Bilan Social (Francia)
- \* Sozialbilanz o Sozialbericht (Alemania)
- \* Rapporto Sociale, Bilancio Sociale, Rendiconto Sociale (Italia)
- \* Balance Social, Contabilidad Social, Auditoria Social, Informe Social (España)
- \* Balanco Social (Portugal).(8).

El catedrático español Santiago García Echevarría concluye que “A pesar de todos los defectos, a pesar de las grandes lagunas aún existentes, y a pesar de toda la discusión ideológica que puede plantearse en torno al fenómeno del Balance Social, bajo este u otro nombre tendrá que establecerse un sistema de información que permita una mayor transparencia como condición básica para el funcionamiento de una sociedad pluralista”.<sup>(9)</sup>

A los fines de este trabajo, se considera Balance Social al informe que surge como producto o output del sistema de información social de la organización y cuya finalidad es brindar información referida a la responsabilidad social asumida y ejercida por ella.

La exposición de la responsabilidad social de la empresa a través de los denominados Balances Sociales, presenta en el mundo una gran diversidad, tanto en su forma como en su contenido, de acuerdo al método con que se procesa y elabora la información social. Estos informes comprenden desde una simple exposición narrativa de propósitos y esfuerzos emprendidos en materia social, hasta la integración de la contabilidad financiera con la social (totalmente cuantificada) en los Balances Socio- económicos que determinan el beneficio social neto de la empresa.

Pero independientemente de su forma, el Balance Social, surge como una herramienta para informar, planificar, evaluar y controlar el ejercicio de la responsabilidad social asumida por la empresa. Su conocimiento es de utilidad tanto para la dirección, para los trabajadores, sindicatos, el Estado, las Universidades y el público en general. En él se encuentran temas concretos de reflexión y propuestas para ayudar a concebir y perfeccionar la empresa.

Encontramos amplia aplicación y difusión del Balance Social en varios países desarrollados de Europa como Alemania, Inglaterra, España, Noruega, Francia, Portugal, etc. Es de destacar que en estos dos últimos países su aplicación es obligatoria para medianas y grandes empresas. Estados Unidos de Norteamérica ha sido el pionero en su aplicación. En Canadá se mide el impacto social de la empresa desde hace más de 20 años.

En Latinoamérica ha tenido escaso desarrollo, existiendo algunas experiencias colombianas, y a nivel teórico se cuenta con las importantes contribuciones de los tratadistas brasileiros Pinho, D. Schneider, J.Dy Lauschfler, R.

Con respecto a nuestro país, se ha logrado un interesante desarrollo teórico aunque asistemático, y una implementación casi nula. Al respecto, debe mencionarse que en 1975, un grupo de estudio surgido de un Seminario Internacional organizado por la Asociación Cristiana de Dirigentes de Empresas (ACDE), elaboró una fórmula para el medio argentino donde al indicar los aportes económicos de la empresa en distintas áreas, distingue si se trata de obligatorios por ley, originados en convenciones o de carácter voluntario. Deben destacarse además, los importantes aportes realizados por autores como el Dr. Dante Cracogna; William L. Chapman; Gerardo Martínez; y Alberto Bialakowsky.

## **V. Tipología del balance social.**

Para procesar y exponer la información de tipo social se han propuesto variados métodos y formas, cada uno con sus ventajas y desventajas. Ellos dependen de las necesidades informativas de la empresa y del medio y varían según el marco jurídico- institucional y el sistema político- económico en que la empresa se desarrolla.

Existen distintos criterios clasificatorios de los mismos. A tal fin se adoptan los propuestos por el Instituto Nacional de Industrias de España (I.N.I.) (10), que se detallan y comentan a continuación:

### **V. 1. Según el destinatario**

1. **BALANCES SOCIALES INTERNOS** que aportan información a los directivos y a los trabajadores de la empresa (agentes sociales internos). Como ejemplo puede citarse el balance social impuesto por la ley francesa de 1977.
2. **BALANCES SOCIALES EXTERNOS** que están dirigidos a los interlocutores sociales externos como son la comunidad, el estado, los medios de información, los clientes, etc. Ejemplos típicos son los balances estadounidenses e ingleses.
3. **BALANCES SOCIALES MIXTOS** donde se reconocen como destinatarios a ambos colectivos. Como ejemplo de ellos pueden mencionarse algunas experiencias alemanas.

Es dable acotar que se supone que los Balances Sociales exclusivamente internos, al contribuir a la toma de decisiones, deben brindar información más específica, precisa y analítica que los externos.

### **V.2. Según la utilidad planteada al Balance Social**

1. Como **INSTRUMENTO DE RELACIONES PUBLICAS** tratan de lograr una mejora de la imagen de la empresa.  
En todo balance social hay un ingrediente de relaciones públicas, lo importante es que esta función no sea su objetivo principal.  
Algunos autores, como el Dr. Dante Cracogna, consideran a este enfoque como “treta empresarial, como cosmética de la empresa o como anestesia social”.
2. Como **INSTRUMENTO DE INFORMACIÓN EMPRESARIAL** hacia los distintos colectivos sociales con los que la empresa se relaciona. El balance social reúne estas informaciones en un documento único.
3. Como **INSTRUMENTO DE GESTIÓN SOCIAL INTEGRADA**, incluyendo obviamente las etapas de planificación y control. La expresión gestión social puede usarse en un sentido restringido o en uno más amplio que incluye los objetivos económicos dentro de los sociales o a la par de los mismos.

### **V.3. Según el nivel de participación en su elaboración.**

Este criterio diferencia el nivel de participación de los diversos actores sociales en la determinación del qué analizar, en el modo de realizarlo y en la evaluación de los resultados. Así se distinguen:

1. **BALANCES SOCIALES UNILATERALES** donde la labor recae en un solo agente social, generalmente los directivos de la empresa.
2. **BALANCES SOCIALES CON PARTICIPACIÓN PARCIAL.** Aquí se incorporan otros agentes sociales en su elaboración como los trabajadores o sus representantes.
3. **BALANCES SOCIALES MULTILATERALES** donde participan un número de agentes sociales que tendría como límite utópico a todos los que interactúan con la empresa. El problema de este tipo de balances reside en cómo poder materializarlos en la práctica por la variedad de enfoques, necesidades de información, etc.

#### **V.4. Según su obligatoriedad legal.**

1. **BALANCES SOCIALES OBLIGATORIOS POR LEY:** En países como Francia y Portugal se establece la obligatoriedad de presentar balances sociales para empresas que emplean un determinado número de trabajadores.
2. **BALANCES SOCIALES VOLUNTARIOS** donde su presentación es facultativa de la empresa, La primera alternativa se la presenta como una forma de asegurar la emisión generalizada del balance social, aportando al gobierno elementos de planificación y control en el campo socio- económico. Las críticas a la obligatoriedad impuesta por ley, se centran en considerarla como una nueva forma de intervencionismo estatal y en la falta de flexibilidad que presentan los modelos legales para incorporar avances metodológicos. Propuestas intermedias sostienen que la legislación debe establecer un contenido mínimo y pautas generales de confección.

#### **V.5. Según el método empleado para su elaboración.**

Aquí también es posible encontrar una variada gama de clasificaciones de métodos para abordarlo, que muchas veces se refieren más al contenido que al método en sí. Entre ellas pueden distinguirse:

1. **SEGUN EL SECTOR AL QUE PERTENECE EL ENTE** se distinguen en **PÚBLICOS Y PRIVADOS**.
2. **SEGÚN LA CANTIDAD DE UNIDADES DE MEDIDAS EMPLEADAS** se los llama **UNIDIMENSIONALES O MULTIDIMENSIONALES**. Algunas variables pueden traducirse en dinero, en horas trabajadas, en cantidades físicas, etc.
3. **SEGÚN LA OBJETIVIDAD DE SUS MEDICIONES** se los diferencia entre modelos **CUANTITATIVOS O CUALITATIVOS; NUMÉRICOS O NO NUMÉRICOS**.
4. **SEGÚN SEA SU ACERCAMIENTO A LOS MODELOS PROPUESTOS POR LA CONTABILIDAD TRADICIONAL**, se los clasifica en: **MODELOS CONTABLES Y MODELOS NO CONTABLES**. Debe aclararse que esta nomenclatura se refiere en sentido estricto al enfoque de la Contabilidad Patrimonial, sin considerar la evolución de la disciplina contable en estas últimas décadas.

### **VI. Los denominados «modelos contables»**

En ellos se trata de aplicar el modelo de la Contabilidad Patrimonial y hasta en algunos casos respetando la partida doble. Esencialmente se plantean como objetivo homogeneizar las variables sociales en unidades monetarias; y así poder determinar costos y beneficios sociales. En estos modelos se distinguen distintas propuestas entre las que se pueden mencionar:

#### **VI. 1. Estado del valor agregado**

Este estado, complementario del de Resultados tradicional, presenta una reclasificación de la información expuesta en el mismo. Determina el Valor Agregado o Añadido por la empresa, y teniendo en cuenta la distribución de los resultados realizada por la misma, informa sobre su reparto entre los distintos agentes sociales que interactúan con la empresa. Así por ejemplo:

- A los trabajadores se distribuye parte de ese valor a través de los sueldos,



- al estado a través de los impuestos,
- a los acreedores a través de los intereses,
- a los socios o accionistas por los dividendos,
- a la autofinanciación a través de las amortizaciones y de las utilidades retenidas, entre otros.

El Valor Añadido se determina del siguiente modo:

Ventas netas del período  
 Menos  
 Costo de Ventas  
 -----

VALOR AGREGADO BRUTO  
 menos Costos Fijos y  
 menos Gastos fijos y variables  
 -----

**VALOR AGREGADO NETO DE LA ACTIVIDAD**

Al decir de Carlos Torres <sup>(11)</sup> “la suma total del valor añadido generado y su distribución deben coincidir. En la búsqueda de un nexo entre el beneficio contable y el Valor Añadido generado, puede escribirse la siguiente igualdad:

$$\text{VALOR AÑADIDO} = \text{Resultado Contable} + \text{Sueldos y Cargas Sociales} + \text{Impuestos y Tasas} + \text{Amortizaciones} + \text{Gastos Financieros}”.$$

Este estado presenta el rendimiento económico de la empresa como resultado del esfuerzo conjunto de todos sus integrantes, por lo que dicho rendimiento se reparte entre todos ellos. Es un estado relativamente fácil de elaborar, que al estar expresado en términos monetarios parece garantizar cierta OBJETIVIDAD y COMPARABILIDAD, pero no analiza la eficiencia de la gestión ni la equidad de la distribución. Como este estado sólo recoge datos elaborados por el sistema contable tradicional, no contempla variables no cuantificables monetariamente y no procesadas por éste. Por lo antes dicho, es que suele presentarse acompañando otras formas de Balance Social, como ocurre en empresas como la Cooperativa Suiza MIGROS o la experiencia del Banco de Bilbao de España.

**VI.2. Estado del excedente de productividad global.**

Este método también conocido como cuentas de “surplus”, se basa en el concepto de productividad que constituye un punto de enlace entre aspectos económicos y sociales, íntimamente relacionados con la responsabilidad social de la empresa. Fue desarrollado en Francia por el Centro de Estudios de Rentas y Costos en 1966.

El Excedente de productividad global surge de la diferencia entre la variación de la cantidad de productos elaborados en un período y la variación de la cantidad de factores empleados para obtenerlos, todos valorizados en moneda de un momento determinado. Este excedente puede ser positivo o negativo según sea el primer término mayor o menor que el segundo. Refleja la creación o pérdida de riqueza habida en ese ejercicio respecto del que se toma como referencia (generalmente el anterior).

El excedente de productividad generado puede tener su origen en variaciones en las cantidades de productos y factores empleados (trabajo, capital, etc.), como así también en los precios de los mismos. En este último caso, es decir cuando han variado las remuneraciones de los distintos factores (salarios, beneficios, etc.) y los precios de los productos, los grupos que participaron en la generación de dicho excedente se transforman en aportantes o receptores de parte del mismo. En consecuencia el excedente generado, puede o no coincidir con el excedente distribuido.

Este modelo se basa en la comparación de estados de resultados de dos ejercicios consecutivos en los que se disocian cada partida en cantidad y precio. Permite determinar el excedente de productividad generado y analizar si corresponde a variaciones de cantidades o de precio y observar su distribución entre los distintos agentes sociales con los que la empresa se relaciona.

Esta información puede presentarse según la propuesta de Carlos Torres a través de un

#### ESTADO DE ORÍGENES Y APLICACIONES DEL EXCEDENTE GENERADO

APLICACIONES	ORÍGENES
Excedente generado negativo	Excedente generado positivo
Alzas en las remuneraciones de los factores	Bajas en las remuneraciones de los factores
Bajas en los precios de venta de los productos	Alzas en los precios de venta de los productos
Alza en el beneficio o remuneración de los propietarios propietarios.	Baja en el beneficio o remuneración <sup>(12)</sup>

Debe valorarse en este enfoque el hecho de poner de manifiesto la participación de varios agentes sociales en la obtención del excedente y de presentar la eficiencia social lograda trabajando con datos procesados por el sistema contable. Pero como ocurre con el Estado del Valor Agregado (E.V.A.), no se incluyen aspectos cualitativos no valorizables en dinero, como las condiciones de trabajo, o la imagen que tienen de la empresa sus propios empleados. Con este estado se puede seguir la evolución del reparto del excedente entre los diferentes participantes, pero resulta difícil juzgar la equidad del reparto inicial. Al igual que el E.V.A. también se usa como complemento de los estados contables tradicionales o de otras formas de Balance Social.

### VI. 3. Balance socio- económico

Dentro de este enfoque existen varios modelos, pero en todos ellos se trata de poder llegar a determinar el beneficio social neto de la empresa.

En este aspecto Clark Abt en su propuesta de Auditoria Social (13) hace un importante aporte al considerar las acciones sociales como verdaderas inversiones, no las mide sólo por sus costos sino por los resultados que generan. Sostiene que los resultados económicos y sociales están estrechamente ligados, de tal forma que todo beneficio y costo social trae consigo beneficios y costos financieros, y viceversa.

La críticas a estos modelos esencialmente se centran en la dificultad, cuando no imposibilidad, de cuantificar las variables sociales objetivamente, sobre todo en términos monetarios,

tales como el clima laboral o la satisfacción con el empleo. Estas dificultades se hacen aún mayores al tratar de cuantificar y determinar la relación de costos- beneficios sociales.

Las dificultades que presentan los modelos contables de balance social, han contribuido a que en la práctica no se haya generalizado su uso exclusivo y se presenten junto a otros modelos no contables.

## **VII. Los denominados "modelos no contables".**

Estos modelos alejados de las técnicas contables tradicionales son más flexibles que los mencionados anteriormente y más comprensibles para los agentes sociales a los que se destina este tipo de información, ya que no siempre cuentan con conocimientos relacionados con dichas técnicas.

Resulta difícil diferenciar claramente estos modelos entre si. Entre ellos se pueden citar:

### **VII. 1. Informes sociales**

Con esta denominación se hace referencia a modelos técnicamente sencillos, que se plasman en documentos fundamentalmente literarios aunque a veces incluyen gráficos, datos cuantitativos, etc. Son redactados en forma de memoria en la que se describe la acción social desarrollada por la empresa en un periodo determinado, utilizando en algunos casos, variadas unidades de medida. Pueden denominarse también inventarios o listas de insumos.

Estos modelos, son muy recomendables por su flexibilidad y sencillez, y sobre todo al decir de Dante Cracogna, cuando no existe experiencia previa o suficiente elaboración teórica del tema. Pero a veces se los critica porque se tornan excesivamente narrativos y sólo se describe en ellos los aspectos positivos de la gestión social de la empresa. Es un método no sistemático y dificulta la comparación.

### **VII.2. Contabilidad por objetivos**

Para desarrollar este modelo deben definirse en forma clara y precisa los objetivos económico- sociales a lograr por las distintas áreas de la empresa y medir en qué medida se han alcanzado o no, utilizando para ello muchas veces indicadores sociales. Para poder implementarlo la empresa debe disponer de un sistema de gestión muy desarrollado. Se destaca su utilidad como instrumento de planificación de gestión y también de control, integrando lo económico con lo social. Su desventaja radica en el hecho de no permitir análisis comparativos entre empresas y en tener que definir cuál información debe hacerse pública y cuál no. Algunas empresas alemanas ofrecen ejemplos de aplicación práctica de este modelo (como la Deutsche Shell AG), debiendo también citarse la Cooperativa Suiza MIGROS.

### **VII.3 Indicadores sociales**

Una técnica de medición de los fenómenos económico- sociales muy difundida es la de utilizar distintos indicadores sociales que, combinados entre si definen modelos de balance social. Este movimiento surge en la década del '60 en Estados Unidos aunque se extendió rápidamente a Europa. En un comienzo se aplicó en el ámbito estatal pero ya al finalizar la misma se comienza a aplicar en empresas.

Como los fenómenos a que se refieren los indicadores, pueden ser directamente observables o no inferibles se distinguen dos tipos de indicadores:

**Indicadores Subjetivos:** Con ellos se mide la concepción que los agentes sociales (tomados individual o colectivamente) tienen de los aspectos a estudiar. Para poder relevarlos es necesario, entre otras formas, realizar encuestas de opinión, debiendo definir muy claramente la población bajo estudio, determinar una muestra representativa el contenido de la entrevista o cuestionario a completar, etc.

Estos indicadores se utilizan esencialmente para detectar predisposiciones, ideas, creencias, la imagen el clima social, etc. que los diferentes participantes pueden tener acerca de la empresa.

Las críticas a este método se centran en:

- la vulnerabilidad de estos estados de opinión frente a determinados hechos puntuales que pueden hacer variar la opinión antes vertida.
- Por otro lado, el elevado costo de realización de las encuestas, pues la muestra debe ser representativa de la población bajo estudio. Además para poder formar parte del balance social deben repetirse con cierta periodicidad.
- No siempre es posible evitar que se manipule la información y que los encuestados se sientan manipulados. Podría inducir a algunas respuestas el hecho de dar un incentivo económico antes de la realización de la encuesta.

**Indicadores Objetivos-** Se refieren a hechos o elementos medibles o cuantificables. Tienen la ventaja que supone su facilidad de medida y de obtención de los datos muchas veces procesados por el sistema contable de la empresa.

La utilidad de los indicadores sociales radica en que son medidas cuantificadas que generalmente adoptan la forma de ratios o cocientes, con los que se puede abordar aspectos cualitativos de las relaciones entre la empresa y sus distintos participantes sociales. Pero estos aspectos a medir (conceptos y/o variables) muchas veces aluden a propiedades latentes en un objeto de investigación y que no son directamente medibles. Para lograrlo es necesario determinar las características más relevantes del fenómeno objeto de estudio (dimensiones), que admitan una más fácil cuantificación y que permitan deducir la presencia de las variables o conceptos a medir. A este proceso se lo llama operacionalización de las variables

Así por ejemplo para determinar el grado de responsabilidad que asume una organización respecto de la Educación y Capacitación de sus integrantes, pueden determinarse distintas dimensiones y medirlas a través de los siguientes indicadores:

VARIABLE: Educación y Capacitación.

1. Dimensión: Nivel de Instrucción

Cantidad de Trabajadores con estudios primarios (EGB)

-----  
Cantidad total de trabajadores

Cantidad de trabajadores con estudios secundarios (Polimodal)

---

Cantidad total de trabajadores

Cantidad de trabajadores con estudios universitarios

---

Cantidad total de trabajadores

2. Dimensión: Inversión en formación

Monto total invertido en capacitación en el ejercicio

---

Monto total de excedentes del ejercicio anterior

3. Dimensión: Asistencia

Promedio de asistentes a cursos de formación

---

Cantidad total de trabajadores

Sobre una misma variable podría presentarse un sinnúmero de dimensiones medidas a través de diversos indicadores, pero deberían seleccionarse aquellas cuyo contenido significativo mejor remita al concepto o variable seleccionado.

Como ejemplos de aplicación de este modelo pueden citarse:

- En el ámbito norteamericano los balances sociales del First National Bank of Minneapolis y del Bank of América.
- Y en el ámbito europeo los balances sociales que surgen por aplicación de las leyes francesa y portuguesa, los trabajos del Instituto Nacional de Industrias de España y las aplicaciones del Banco de Bilbao.

Si bien el método que utiliza indicadores cuantitativos demanda un cierto esfuerzo en cuanto al proceso de operacionalización de las variables, presenta ciertas ventajas que lo convierten en uno de los instrumentos más utilizados a la hora de plantear el balance social. Entre ellas se pueden mencionar las siguientes:

- su objetividad,
- el hecho de que permitan una comparación a lo largo del tiempo dentro del ente, o entre distintas empresas a un mismo momento, y
- su simplicidad en cuanto a comprensión se refiere.

Por lo antes dicho suele recomendarse utilizar esencialmente indicadores objetivos y aplicar sólo los subjetivos para abordar cuestiones no medibles por los primeros. <sup>(14)</sup>

## VIII. Conclusiones

1) Si se ubica a la Contabilidad en el esquema de clasificación de las ciencias que presenta Mario Bunge (16) surge como una ciencia actual cultural, que estudia hechos, no ideas. Es decir se considera la Contabilidad como parte de las ciencias sociales. Consecuentemente se cree que esta disciplina supera los límites estrechos de la medición de

variaciones patrimoniales y determinación de resultados de los entes, y abarca, según el Prof. Carlos García Casella cinco segmentos principales que permiten hablar de contabilidad con los siguientes adjetivos:

- a) Patrimonial o Financiera
- b) Gerencial o Administrativa
- c) Gubernamental o Pública
- d) Económica
- e) Social <sup>(17)</sup>

Esta última, es decir la Contabilidad Social “concierno a la recopilación, al ordenamiento, al análisis, al registro, a la síntesis y a la interpretación de los efectos que tiene la actividad de las empresas y otras entidades de la esfera económica, sobre el todo social.” <sup>(18)</sup>, sobre la comunidad donde se desarrollan y en la que ejercen influencia recíproca.

Estos efectos que tiene la actividad de la organización en el todo social y viceversa, deben reflejarse entre otras formas a través de la emisión de los denominados Balances Sociales o Estados de Responsabilidad Social.

Es por ello, que cada vez resulta más evidente la imperiosa necesidad de desarrollar sistemas de planificación, de información y de presentación de resultados sociales que recojan la otra dimensión de la actuación responsable de la empresa. Su implementación plantea una serie de problemas aún no resueltos en la actualidad.

2) Siguiendo a Santiago García Echevarría (15), pueden sintetizarse los pasos a seguir y los inconvenientes a superar en lo siguiente:

- a) Definición y medición de los elementos (variables) de la responsabilidad social de la organización.  
Este concepto aún no ha logrado una definición consensuada. En general debería partirse de una separación entre la responsabilidad social legal (impuesta por ley) y la voluntaria.
- b) Definición de objetivos y planificación  
Esto consiste esencialmente en introducir junto a los objetivos económicos cuantificables, los objetivos de responsabilidad social, no sólo como una mera exposición de objetivos sociales al más alto nivel de la organización, sino que además se deben definir los objetivos sociales de manera explícita para todos los niveles de dirección que les afecte.  
Se trata de que al perseguir la consecución de los objetivos económicos, se logre minimizar los «costos sociales» y maximizar las «utilidades sociales».  
Hay que tener en cuenta el grado de abstracción y contenido de estos objetivos, para luego hacerlos operativos y que no queden reducidos a meras declaraciones. En todo esto tiene suma trascendencia el sistema de valores vigente en la empresa y en la sociedad.
- c) Sistemas de información interna y externa. Elaboración de informes sociales.  
Se debe lograr un sistema de información empresarial hacia adentro y hacia afuera de la organización. Esto implica una ampliación de los sistemas tradicionales de información contables y la emisión de informes internos y externos (es-

tos últimos denominados Balances Sociales), que a su vez deberán completarse con una Auditoría Social.

- d) Definición de principios en los que descansa el sistema de información social de la organización.

Es precisamente aquí donde se presentan las mayores dificultades, quizá no por falta de criterios teóricos de lo que “debiera ser”, sino por el problema práctico de “cómo lograrlo” en forma consensuada e integrarlos en una Teoría General Contable.

Entre los aspectos importantes a resolver pueden citarse:

- Cualidades o requisitos generales de la información a suministrar: lo mínimo que se debiera pretender es que la información sea útil, veraz, oportuna, comparable y clara. Una de las mayores dificultades se presenta ante el requisito de la objetividad en las mediciones sociales.
- Elección de la unidad de medida que permita homogeneizar la información a suministrar (algunas variables pueden traducirse en dinero, otras en horas, cantidades físicas, etc.
- Definir criterios uniformes de medición y valoración. Algunas variables son difíciles de mensurar como los efectos de la luminosidad del lugar de trabajo, efectos estéticos de una construcción en un paisaje urbano, etc.
- Definir pautas generales de exposición. Debiera presentarse la información en forma normalizada. Se deben lograr pautas generales respecto de su contenido, pues de lo contrario las entidades evitarán referirse a áreas conflictivas. Pero además, debe ser flexible para que cada ente refleje su propia realidad social, que es esencialmente dinámica. Lo más urgente sería lograr la normalización en el mismo ente para poder comparar su evolución a través del tiempo. Y como objetivo más amplio queda el desafío de lograr una fórmula generalizada aplicable a cualquier, tipo de ente. Debe abarcar el ejercicio actual y su comparación con el anterior, como mínimo.

Con respecto a la periodicidad de la presentación, debiera acompañar a los Estados Contables tradicionales y así poder integrar la Información de ambos.

3) Según la opinión de Dante Cracogna, y como se manifiesta en este trabajo, “no existe una única definición de cómo debe ser un Balance Social” <sup>(19)</sup>, pero se lo concibe como una herramienta para informar, planificar, evaluar y controlar las realizaciones del ente en el plano social, y la responsabilidad social asumida por la organización.

La organización es la que detenta una necesidad y una obligación de informar sobre estos aspectos. Esto no sólo beneficia a sus socios, “sino que se extiende a todos aquellos con un interés mediato o Inmediato en la misma y que incluso afecta a la colectividad, globalmente considerada, como titular del derecho a ser informada”. <sup>(20)</sup>

Por lo expresado precedentemente, se considera que la Contabilidad Social como disciplina debe ocuparse, entre otros aspectos, del estudio metódico y sistemático de las posibles formas de exposición de la responsabilidad social asumida por las organizaciones.

## IX. Citas bibliográficas

- (1) Rodes Biosca, J.M.: «Contabilidad de Excedentes y Responsabilidad Social de la Empresa». Economía Industrial. 196. Abril 1980.
- (2) Chevalier, Alain: «El Balance Social de la Empresa». Forum Universidad de Empresa. Madrid. 1977.
- (3) Novarese de Nieto, Teresa: «El Balance Social en las Cooperativas: Obligatorio o Facultativo? Las Experiencias Europeas». XXVII Congreso Provincial de Cooperativas de Río Negro y VII Congreso de la Federación de Cooperativas de Río Negro. Villa Las Grutas, Río Negro. Diciembre de 1996.
- (4) García Echavarría, Santiago: «Balance Social de la empresa. Posibilidades y límites operativos en su planteamiento actual». Revista Alta Dirección N° 65. Barcelona. 1978.
- (5) Chapman, William L.: «El Desarrollo de la Contabilidad Social en América Latina». V Conferencia de Facultades y Escuelas de Contaduría de América Latina. Trelew - Buenos Aires. Octubre de 1988.
- (6) Cracogna, Dante: «El Balance Social en la Empresa». Revista de Administración de Empresas N° 124, Buenos Aires. 1980.
- (7) Campos Menéndez, Hernando: «El Balance Social». Cuadernos de Empresa. Asociación Cristiana de Dirigentes de Empresa (ACDE) N 12. Buenos Aires. 1978. Separata Revista de Empresa N° 44.
- (8) Mugarra Elorriaga, Aitziber: «Balance Social Cooperativo». Universidad de Deusto. Bilbao. España. 1995.
- (9) Idem (8)
- (10) Instituto Nacional de Industria: «El Balance Social y su Aplicación en el I.N.I.» (Informe de los grupos de Trabajo y Experimental de Empresa). Dirección de Estudios. Madrid. 1978.
- (11) Torres, Carlos: «Los Estados Contables de la Contabilidad Social». XV Jornadas Universitarias de Contabilidad». Mendoza. 1994.
- (12) Idem (11)
- (13) Abt, Clark: «Auditoria Social para la Gerencia». Editorial Diana. México. 1981.
- (14) Idem (8)
- (15) Idem (6)
- (16) Bunge, Mario: «La Investigación científica: su estrategia y su filosofía». Ariel. Barcelona. 1976.
- (17) García Casella, Carlos: «Distintas formas posibles de encarar la Contabilidad Social como Segmento Contable». IV Congreso Latinoamericano de Investigación Contable. Esquel - Buenos Aires. Octubre de 1988.
- (18) Idem (4)
- (19) Idem (5)
- (20) Tua Pereda, Jorge: «La Dimensión Social de la Contabilidad». Revista Interamericana de Contabilidad N 150. Abril-Junio. 1995.