

Modelo de contabilidad para la responsabilidad social empresarial (RSE)¹

Danilo Rafael Hernández Rodríguez²

RESUMEN

El objetivo de este artículo consiste en presentar un modelo contable, entendido como un sistema de información social, integrado a la memoria de Sostenibilidad Global Reporting Initiative - GRI, que ofrece un registro óptimo de la información y una recolección fidedigna de la misma, partiendo de fuentes verificables y confiables. El artículo acude a un diseño de investigación no experimental, de carácter documental, mediante la revisión de contenidos generales sobre la temática; con un tipo de estudio descriptivo, y con fuentes de información secundarias. Los resultados encontrados nos muestran una creciente Responsabilidad Social Empresarial, que contrasta con la carencia de un modelo de contabilidad social, lo cual conduce a la propuesta de un sistema de información por medio del cual, apoyados en procesos y procedimientos de medición y valoración contables, fluya información conducente a la elaboración, consolidación y presentación de información cuantitativa y cualitativa sobre el desarrollo de las actividades de carácter social de todos los grupos de interés de la empresa. Lo anterior, lleva a concluir que el modelo de contabilidad que se expone en este artículo es una gran oportunidad para mejorar la calidad de la información, la toma de decisiones y la gestión social en el ámbito empresarial.

Palabras Claves: responsabilidad social empresarial; contabilidad; contabilidad social; modelo; balance social.

ABSTRACT

The aim of this paper is to present an accounting model, understood it as a social information system, integrated memory Sustainability Global Reporting Initiative - GRI, offering optimum recording information and a reliable collection of the same, starting from verifiable and reliable sources. The article has a non-experimental research design, documentary style, by reviewing general content on the subject; with a descriptive study, and secondary sources. The results show growing Corporate Social Responsibility trends, which contrasts with the lack of a social accounting model. It leads to propose an information system supported by processes and procedures for measuring and accounting of valuation flow information leading to the development, consolidation and presentation of quantitative and qualitative information on the development

1 Este artículo es producto de la tesis de maestría titulada "Modelo de Contabilidad Social que permita la Medición, Valoración, y Control de la Responsabilidad Social Empresarial (RSE)", para optar al título de Magister en Administración de Empresas de la Universidad del Norte, en Agosto de 2012. Recibido el 18 de enero de 2013 y aprobado el 17 de junio de 2013.

2 Especialista en Gerencia Pública, Especialista en Estudios Pedagógicos, Docente Investigador de la Universidad de la Costa – CUC, miembro del Grupo de Investigación GICADE de la misma institución. danilohernandezrodriguez@yahoo.es

of social activities of all stakeholders in the enterprise. This leads to the conclusion that the accounting model set out in this article is a great opportunity to improve the quality of information, decision making and social management in business.

Keywords: corporate social responsibility; accounting; social accounting; model; social balance.

JEL: M14, M49, D69.

1. INTRODUCCIÓN

Las organizaciones empresariales, abordadas por García (1994) como una intercepción de factores productivos orientados a suplir las constantes exigencias provenientes tanto de su interior como del entorno en el cual éstas desarrollan su objeto social a través de la generación de capacidades para la asignación eficiente de recursos, deben responder a la responsabilidad que tienen frente al Estado, los inversionistas y la sociedad en general, mediante la generación y utilización de herramientas estratégicas que optimicen el proceso de toma de decisiones.

Típicamente se ha identificado a la contabilidad como el sistema que compuesto por una serie de elementos que interrelacionados entre sí, gestiona y procesa datos provenientes de las transacciones comerciales efectuadas por las empresas, a fin de explicitar información útil y relevante para suplir las necesidades en torno al ámbito financiero. No obstante y debido a que las decisiones que deben tomarse en el contexto organizacional tienen una connotación que trasciende más allá del entorno económico para ubicarse en el impacto que las operaciones empresariales generan hacia la sociedad y el medio ambiente, la ciencia contable debe ser capaz de generar insumos para cimentar el proceso de toma de decisiones desde el punto de vista de la Responsabilidad Social Empresarial (RSE).

Lo expuesto en el párrafo anterior, se fundamenta en lo expresado por Gómez (2002) quien asevera lo siguiente:

“La tarea de la contabilidad no debe ser continuar mostrando únicamente lo propio e impropio de las inversiones, el uso dado al dinero, el menor o mayor costo asignado a tal insumo. La contabilidad debe poner en alerta la posibilidad real de sostenibilidad del sistema en las condiciones a las que se ha llegado. En tal sentido, la perspectiva crítica, seguramente expondrá transformaciones puntuales que den relieve a una ética de la rendición de cuentas, distinta a la postulada por la visión tradicional, en la que la empresa se inunde de lo social como objetivo esencial” (p. 39,49).

La inclusión de variables cualitativas en la contabilidad, por un lado, eleva la posibilidad de representar de manera más clara y precisa los aspectos relacionados con la parte social; y por otro, debe propender por ser garante del propósito de las organizaciones de lograr una mayor conciencia social.

De acuerdo con lo anterior, la gestión social de la empresa fruto de las políticas de RSE debe ser orientada por un proceso que dotado de procedimientos, facilite su medición y valoración con el propósito de articularla a la fase de rendición de cuentas, a través de los ya conocidos modelos de balance social.

Un problema que afronta la empresa en cuanto a la consolidación de la RSE, tiene que ver con que la misma carece de un sistema de información por medio del cual, apoyados en procesos y procedimientos de medición y valoración contable, fluya información conducente a la elaboración, consolidación y presentación de información cuantitativa y cualitativa sobre el desarrollo de las actividades de carácter social de todos los grupos de interés de la empresa.

Para la gestión social no se evidencia en la praxis empresarial un modelo contable³, tal como sucede con la contabilidad financiera, la cual, parte de un hecho financiero que es capturado por el método de la partida doble y llevado a un comprobante de contabilidad, luego a unos libros, hasta llegar al reporte financiero o estados financieros.

En otras palabras, puede decirse que desde el momento que ocurre el hecho social hasta que se reporta, no se cuenta con un modelo contable que permita la medición y la valoración de la RSE, que sustente los reportes sociales mediante registros y documentos previos, que fundamenten la información implícita en el Balance Social.

Por lo descrito en los párrafos precedentes, el objetivo del presente artículo se ubica en la presentación de un modelo contable como una aproximación a un sistema de información social, integrado con la memoria de Sostenibilidad Global Reporting Initiative - GRI, que propenda por garantizar un registro óptimo de la información y una recolección fidedigna de la misma, partiendo de fuentes verificables y confiables.

2. RESPONSABILIDAD SOCIAL Y CONTABILIDAD SOCIAL.

Los crecientes problemas ambientales y sociales que agobian al planeta han conllevado a transformaciones en todos los ámbitos; es así, como en el escenario empresarial ha surgido lo que hoy se conoce como Responsabilidad Social Empresarial (RSE), la cual según Hernández (2008):

Hace referencia al grado de compromiso que tiene un ente empresarial con respecto a los demás actores sociales con los cuales interactúa como consecuencia directa del desarrollo de su actividad productiva; dicho compromiso traspasa los límites puramente financieros. Bajo este concepto se entiende que una empresa, además de orientar sus esfuerzos hacia el logro de nivel óptimo de utilidad para sus dueños, debe satisfacer las expectativas de los demás Grupos de Interés o Stakeholders que la conforman (trabajadores, clientes, proveedores, Estado, comunidad, entre otros), y adelantar incluso, gestiones para contribuir al mejoramiento de la sociedad en general y del medio ambiente (p.89).

De esta manera, la RSE en la actualidad es entendida más allá del cumplimiento cabal de los compromisos legales y tributarios o de la vana filantropía empresarial materializada en algunas obras sociales; hoy día para los administradores el objeto principal no es sólo la maximización de los beneficios en términos económicos a partir de un aumento en los indicadores de rentabilidad, sino que comprende una "visión amplia del negocio que incluya la satisfacción del cliente, la generación de cadenas de valor con los proveedores, la inclusión de los empleados, el

3 Según Canetti (Citado por García, 2007) un modelo contable "puede resumirse en su carácter de "paso intermedio" o vínculo necesario entre la Teoría Contable General y los sistemas y prácticas contables particulares aplicados en distintos contextos (...) Siguiendo el enfoque metodológico condicional/normativo, la modelización tiene como objetivo el desarrollo de: _ Modelos descriptivos/ explicativos; es decir, modelos que logren identificar las variables intervinientes, mostrar su comportamiento y explicar su interacción, y _ Modelos prescriptivos/ normativos; es decir, modelos que sirvan de guía y orienten el accionar de los actores participantes de la realidad contable" (p.15).

reconocimiento de la comunidad local, la atracción de nuevos inversores, entre otras” (D`nofrio, 2007, pág. 33).

Por otro lado, Fernández (2009) manifiesta que las organizaciones socialmente responsables direccionan las estrategias corporativas hacia la consecución de objetivos económicos, sociales y ambientales, al expresar que:

La RSE (Responsabilidad Social Empresarial), puede definirse como una filosofía y una actitud que adopta la empresa hacia los negocios y que se refleja en la incorporación voluntaria en su gestión de las preocupaciones y expectativas de sus distintos grupos de interés (Stakeholders), con una visión a largo plazo. En este sentido, una empresa socialmente responsable busca en todo momento un triple beneficio, entre rentabilidad económica, mejora del bienestar social de la comunidad y preservación del medio ambiente (p.19).

Por otra parte, el concepto de responsabilidad social de las empresas, es concebido como “la intención voluntaria, por parte de la empresas, de las preocupaciones sociales y medioambientales en sus operaciones comerciales y sus relaciones con sus interlocutores”. También es definida por la misma fuente, en un sentido más amplio, como “un concepto con arreglo al cual las empresas deciden voluntariamente contribuir al logro de una sociedad mejor y un medio ambiente más limpio” (Unión Europea, 2002).

Sin duda, hoy la RSE se convierte no sólo en un tema de bienestar y mejoramiento de la calidad de vida de los grupos de interés, sino también en un imperativo para la competitividad empresarial; esta situación implica que las practicas socialmente responsables deban articularse en torno a políticas organizacionales y no a hechos aislados que respondan a una mera filantropía empresarial. Por este motivo, la guía Técnica Colombiana de Responsabilidad Social – ICONTEC (2008) indica acerca de esta temática lo siguiente:

La RSE (Responsabilidad Social Empresarial), es el compromiso voluntario que las organizaciones asumen frente a las expectativas concertadas que en materia de desarrollo humano integral se generan con las partes interesadas y que, partiendo del cumplimiento de las disposiciones legales, le permite a las organizaciones asegurar el crecimiento económico, el desarrollo social y el equilibrio ecológico (S.P).

En este orden de ideas, así como en la actividad empresarial se ha definido un nuevo concepto de gestión también se ha implantado el uso de los modelos de Balance Social, documento que según García (2007):

Es un tipo de informe social que pretende constituir una alternativa al compromiso de los entes públicos o privados para rendir cuenta sobre su responsabilidad social. Actualmente esta forma de exposición está basada principalmente en la emisión voluntaria de informes sociales, tanto cualitativa como cuantitativa y estos últimos pueden ser financieros como no financieros (p.16).

Es precisamente a partir de la importancia que vienen tomando las prácticas de RSE al interior de las organizaciones, y la necesidad emergente de vincular tales prácticas con la rendición de información cuantitativa y cualitativa de manera objetiva sobre el desarrollo de las actividades en el campo de los recursos humanos, así como medir el desempeño de programas de carácter social, que se requiere de un sistema de información que dé cuenta de la realidad social; bajo estas dinámicas hace su aparición el concepto de Contabilidad Social (Hernandez, 2008).

La Contabilidad Social como ciencia encargada de identificar, valorar y revelar información concerniente al grado de responsabilidad social de las organizaciones empresariales, florece “en la década del sesenta en el siglo pasado, precisamente gracias al surgimiento de nuevos usuarios de la información contable, nuevos actores que demandan información para la toma de decisiones” (Hernandez, 2008, pág. 189).

De acuerdo a lo expresado por Araujo (1995), las diferentes necesidades exhibidas por las organizaciones empresariales, han generado que la contabilidad tienda a tomar direccionamientos de acuerdo al área funcional que vaya apoyar en la toma de decisiones; en este sentido, la ciencia contable ha definido técnicas y procedimientos orientados hacia el reconocimiento, la valoración y la revelación de las transacciones efectuadas tanto en los aspectos financieros, de producción y administrativos, como de los hechos sociales llevados a cabo por estos agentes de naturaleza económica.

3. APROXIMACIÓN A UN MODELO CONTABLE QUE PERMITA LA MEDICIÓN, VALORACIÓN Y CONTROL DE LA RSE.

Debido a que en el numeral noveno del artículo 3 del capítulo II del decreto 2649 de 1993 se señala que una de las finalidades de la información contable de acuerdo a las dinámicas establecidas en el contexto económico colombiano es la contribución a la evaluación del beneficio o impacto social que la actividad comercial de un ente representa para la comunidad⁴, a continuación se presenta una primera aproximación de un modelo de sistema contable que permita medir de manera razonable la gestión social de las organizaciones. Para ello se decidió identificar los objetivos, metas, principios, proceso, procedimientos, variables, e indicadores que soportan el modelo.

3.1. Objetivos del Modelo

- Extraer de la realidad social de las organizaciones, sus actores y el entorno que circunscribe las operaciones efectuadas por éstas, información de gestión social que permita efectuar una representación razonable de la realidad estudiada.
- Proponer una forma de garantizar que la información presentada en el Balance Social haya sido recogida de manera segura y confiable.
- Propender por garantizar registros de contabilidad social permanentes, los cuales tengan lugar una vez ocurra el hecho social, de tal manera que la información se dé en tiempo real y goce de las cualidades de la información contable señaladas en el artículo 4° del Decreto Reglamentario 2649 de 1993 (comprensible, útil y comparable y por tal razón clara, pertinente, confiable y de bases uniformes) y no sea una recolección dispersa asistemática e inoportuna de información al momento de elaborar el reporte social.
- Llevar un control de la información relacionada con hechos socialmente responsables, a través de la consolidación de datos en libros de Contabilidad Social, en forma permanente, ordenada y con los formatos respectivos.
- Elaborar reportes sociales basados en el procesamiento de la información cuidadosamente registrada en cada transacción o actividad organizacional con el ánimo de lograr los demás objetivos contables, contenidos en el artículo 3° del decreto 2649 de 1993, numerales del 1° al 8° observando su aplicación al contexto de lo social.

4 Pese al contexto de convergencia que existe actualmente en Colombia con las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF, este artículo usa como fuentes para plantear el modelo de Contabilidad Social propuesto, la normativa contable vigente en el decreto 2649 de 1993 y la ley 43 de 1990. No obstante, el mismo podría, igualmente, fundamentarse en la normativa internacional NIIF.

3.2 Metas del Modelo

El modelo presentado tiene como objetivo a corto plazo lograr un orden en el estudio de los diferentes factores que intervienen en el proceso de la gestión social, propendiendo por lograr el registro de lo social en cada operación, buscando garantizar la veracidad y utilidad de la información contable social. Lo anterior, por medio de la implementación de comprobantes y de procedimientos de registro y recolección de la información. A largo plazo, el modelo propende por ser una importante herramienta en materia de contabilidad social.

3.3 Principios del Modelo

Para la materialización de este acápite, se tomó como referencia lo expresado en el artículo 6 de la Ley 43 de 1990, el cual regula los Principios Contables Generalmente Aceptados en Colombia (PCGA); en este sentido, la mencionada normatividad decreta que éstos preceptos se constituyen en un conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al momento de registrar e informar contablemente sobre los asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas.

De otra parte, los artículos del 6° a 18° del Decreto 2649 de 1993 definen y reglamentan los PCGA en Colombia los cuales son de obligatoria observación por parte de los profesionales de la disciplina contable en el ámbito de tributario y financiero. En este contexto, uno de los aportes de este artículo se encuentra relacionado con la ampliación de la base de aplicación de tales principios hacia el contexto social.

Todo lo anterior se sustenta en la premisa de que la contabilidad desde su ontología es también social y no solamente financiera y tributaria, a pesar de que estos dos últimos conceptos del ámbito contable tengan un mayor grado de desarrollo en cuanto a la definición de técnicas de medición, valoración y revelación de los hechos que se pretenden reconocer.

En este sentido, una mirada nueva y diferente puede hallar en los mencionados principios el congruente sustento y apoyo teórico que encuentra la contabilidad financiera en los mismos. Por esta razón, existe la posibilidad de re-conceptualizar algún principio o la necesidad de proponer alguno nuevo que satisfaga alguna necesidad contable a medida que se desarrolle el modelo contable propuesto. Una nueva mirada a los PCGA tomando como base lo explicitado en el Decreto 2649 de 1993, permite adicionar la dimensión social que debe medir y revelar la ciencia contable.

A continuación se presentan los principios que regirán la herramienta que se pretende plantear.

3.3.1 Ente Económico y Social

Analizando lo expresado en el artículo 7 del capítulo tercero del Decreto 2649 de 1993 se entiende que el ente económico es la conjunción de factores productivos⁵, que aunados a los conocimientos provenientes del recurso humano, se orientan a la generación de procesos y procedimientos dirigidos a la satisfacción de las exigencias de los stakeholder. Textualmente, la normatividad anteriormente mencionada expresa que “El ente económico y social es la empresa; esto es, la actividad económica y social organizada como unidad, respecto de la cual se predica el control de los recursos” (S.P). No obstante, se debe reconocer el impacto social, menor o mayor, positivo o negativo, que de la ejecución del objeto social del ente económico se genera en el entorno en el cual se desarrolla.

5 De acuerdo a la teoría económica clásica, los factores productivos tradicionales se relacionan con la tierra, el capital y el trabajo.

3.3.2 Continuidad

La contabilidad posee como uno de sus objetivos esenciales, efectuar un apoyo constante a los estamentos directivos en el proceso de planeación, organización y dirección de las empresas a través del suministro de información útil y pertinente para la toma de decisiones. Por esta razón, el artículo 4º del capítulo tercero del Decreto 2649 de 1993 ordena que las transacciones comerciales ejecutadas por la organización y los recursos que integran su estructura patrimonial, deben revelarse poseyendo plena claridad en cuanto a las capacidades operativas y financieras de la empresa para seguir desarrollando su objeto social en periodos operacionales futuros; en el caso de que no pueda hacerlo, la información financiera deberá comunicarlo a través de sus estados contables básicos. Para el caso de la contabilidad social como canal informativo del impacto social que de los hechos económicos y los recursos empresariales se genera hacia la sociedad, se puede expresar la necesidad de que este principio se cumpla a cabalidad. La siguiente tabla demuestra los aspectos que se deben evaluar por parte de la gerencia de las organizaciones, al valorar las capacidades de continuidad del ente económico.

Tabla 1. Aspectos claves a tener en cuenta al evaluar la continuidad del ente económico y social.

Tendencias negativas (pérdidas recurrentes, deficiencia de capital de trabajo, flujos de efectivo negativos, impacto social negativo mayor que el positivo).

Indicios de posibles dificultades financieras (incumplimiento de obligaciones, problemas de acceso al crédito, refinanciamientos, venta de activos importantes) y graves problemas sociales.

Otras situaciones internas o externas (restricciones jurídicas a la posibilidad de operar, huelgas, catástrofes naturales)⁶.

Fuente: Elaboración propia con base en el Decreto 2649 de 1993.

3.3.3 Unidad de Medida

De acuerdo a Naszewski (s.f.), el objetivo central de los estados financieros es la explicitación documental del patrimonio de la organización a través de la utilización de una unidad de medida que permita efectuar agrupaciones y comparaciones heterogéneas. Usualmente, se utiliza como medio a la moneda funcional del país en el cual la organización desarrolla sus actividades.

Por este motivo, el artículo 8 del Decreto 2649 de 1993 dispone que en Colombia se debe, por regla general, utilizar como instrumento de medida el peso colombiano; además de lo descrito en las disposiciones anteriores, para el caso de las actuaciones y hechos socialmente responsables ejecutados por las organizaciones que operan en el territorio nacional y que desean revelarlos a través del modelo contable propuesto, pueden ser utilizadas como unidades de medida, indicadores diferentes al signo monetario utilizado en la Nación para el caso de la representación o medición de los aspectos sociales cuando las condiciones así lo exijan.⁷

3.3.4 Período

Con la finalidad de efectuar comparaciones entre la situación financiera, los resultados del ejercicio, las capacidades para la generación de flujos de efectivo y los cambios en el patrimonio y la situación financiera entre un periodo operacional y otro, debido a injerencias de tipo estatutarias, legales o tributarias, las organizaciones deben difundir y presentar estados financieros pe-

6 De hecho este numeral ya incluye un contenido social al mencionar las huelgas y las catástrofes naturales.

7 Para el caso de la contabilidad social, se pueden utilizar como unidades de medida: el estrato social, el número de hijos enfermos, las características socioeconómicas, el consumo de energía, la emisión de residuos sólidos, entre otros.

riódicamente. En el caso colombiano, el artículo 9 del Decreto 2649 de 1993 reglamenta que con corte al 31 de Diciembre de cada año, se deben emitir estados contables de propósito general.

En lo concerniente a los reportes sociales y las memorias de sostenibilidad, se debe cumplir a cabalidad esta disposición a fin de efectuar comparaciones útiles y pertinentes acerca del impacto que las actuaciones económicas y sociales de las organizaciones generan hacia el recurso humano, la sociedad y el medio ambiente.

3.3.5 *Valuación o medición*

Los diferentes factores de producción que integran los recursos que forman parte de la estructura financiera de la organización⁸ y las transacciones comerciales y sociales efectuadas por ésta, que pretenden ser reportados de acuerdo a un sistema de información contable en el contexto colombiano, deben ser cuantificados de acuerdo al artículo 10° del Decreto 2649 de 1993 en términos de la unidad de medida en el caso de los reportes financieros u otras unidades en lo concerniente a los informes sociales y memorias de sostenibilidad.

En este orden de ideas y tomando como referencia lo expresado en el decreto anteriormente mencionado, se constituyen en criterios de medición generalmente aceptados en el territorio colombiano el valor histórico, el valor actual, el valor de realización y el valor presente; no obstante, otro criterio adicional de medición que le dé cabida a lo social, puede ser el valor de necesidad social.

3.3.6 *Esencia sobre forma*

En virtud a que en la mayoría de los casos, existen en el contexto que circunscribe las operaciones de las organizaciones, leyes, normas y decretos que tienden a discrepar de la realidad económica y social de la institución⁹, el artículo 11 del Decreto 2649 de 1993 dispone que los recursos y hechos económicos y sociales deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y social y no únicamente en su forma legal.

Por otro lado, ordena el decreto anteriormente citado que cuando existan normas superiores que no permitan efectuar un adecuado reconocimiento de los hechos económicos y sociales de acuerdo con su esencia, en notas a los estados financieros y en los reportes sociales se debe indicar el efecto ocasionado por el cumplimiento de aquella disposición sobre la situación financiera, el impacto social y los resultados del ejercicio.

3.3.7 *Realización*

Expresa el artículo 12 del Decreto 2649 de 1993 que solo pueden ser reconocidos en el sistema de información contable, hechos económicos y sociales efectivamente realizados. En este sentido, se entiende que un hecho de naturaleza económica y social se ha realizado cuando pueda comprobarse que como consecuencia de su ejecución interna o externa, se generaran tanto en el ente económico y social, como en la sociedad en la cual se desarrolla, obligaciones o derechos en términos económicos y sociales o en su defecto se experimenta un cambio en sus recursos, en uno y otro caso, razonablemente cuantificables

8 En este caso, puede decirse que la palabra recurso integra todo lo concerniente al dinero, el personal, el medio ambiente, entre otros aspectos.

9 Como en el caso de las normas tributarias, las cuales son superiores a los Principios Contables Básicos y buscan demostrar más allá de la realidad económica de las organizaciones, indicar la realidad fiscal de los distintos contribuyentes pertenecientes a un sistema tributario.

3.3.8 Asociación

Analizando lo concerniente al principio de asociación contenido en el artículo trece del Decreto 2649 de 1993, se puede inferir que éste se encuentra relacionado a aquellas disposiciones legales que obligan a las organizaciones a la incorporación de los costos y los gastos necesarios para la adquisición de los ingresos, a fin de determinar los resultados del ejercicio. Para el caso de los hechos sociales, se puede expresar que también debe guardarse la relación de causalidad por medio de la cual se asocian los cambios, positivos o negativos, generados en la sociedad, con la actividad que el ente económico y social hubiere realizado en el respectivo período.

3.3.9 Mantenimiento del patrimonio

El artículo 14 del Decreto 2649 de 1993, determina que una organización, obtiene utilidad o excedentes en un período, únicamente después de que su patrimonio al inicio del mismo, excluidas las transferencias de recursos a otros entes realizadas conforme a la ley, haya sido mantenido o recuperado. Esta evaluación puede hacerse respecto del patrimonio financiero (aportado) o del patrimonio físico (operativo). En lo concerniente al aspecto social, se entiende que un ente económico produce beneficios sociales en un período, únicamente después de que su patrimonio y el patrimonio social al inicio del mismo se hayan mantenido o mejorado.

3.3.10 Revelación plena

El ente económico y social debe informar en forma completa, aunque resumida, todo aquello que sea necesario para comprender y evaluar correctamente su situación financiera y social, los cambios que ésta hubiere experimentado, los cambios en el patrimonio, el resultado de sus operaciones, el impacto social y su capacidad para generar flujos futuros de efectivo.

La norma de revelación plena se satisface por medio de los estados financieros de propósito general, de las notas a los estados financieros, del balance social, de información suplementaria y de otros informes, tales como los informes de los administradores sobre la situación económica, financiera y social del ente, y sobre lo adecuado de su control interno.

También contribuyen a ese propósito, los dictámenes o informes emitidos por personas legalmente habilitadas para ello que hubieren examinado la información con sujeción a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS).

3.3.11 Importancia Relativa o Materialidad

El reconocimiento o presentación de los hechos económicos y sociales debe hacerse de acuerdo con su importancia relativa; en este orden de ideas, un hecho económico o social es material cuando, debido a su naturaleza o cuantía, su conocimiento o desconocimiento —teniendo en cuenta las circunstancias que lo rodean— puede alterar significativamente las decisiones económicas y sociales de los usuarios de la información.

Al preparar estados financieros y reportes sociales, la materialidad se debe determinar con relación al activo total, al activo corriente, al capital de trabajo, al patrimonio, al capital intelectual, al capital social, al recurso humano o a los resultados del ejercicio, según corresponda.

3.3.12 Prudencia

Cuando existan dificultades para medir de manera confiable y verificable un hecho económico o social realizado, se debe optar por registrar la alternativa que tenga menos probabilidades de sobrestimar los activos, los ingresos y los beneficios sociales, o de subestimar los pasivos, los gastos y los sacrificios sociales.

3.3.13 Características y prácticas de cada actividad

Procurando en todo caso la satisfacción de las cualidades de la información contable¹⁰, la contabilidad debe diseñarse teniendo en cuenta las limitaciones razonablemente impuestas por las características y prácticas de cada actividad, tales como la naturaleza de sus operaciones, su ubicación geográfica, su desarrollo social, económico y tecnológico¹¹.

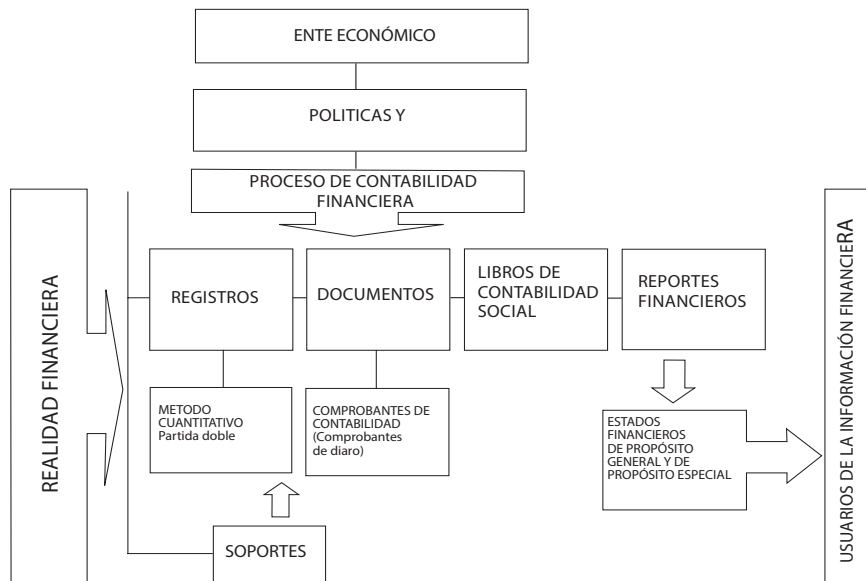
3.4 Proceso y procedimientos del modelo

Teniendo en cuenta que la contabilidad financiera a lo largo de los años ha logrado desarrollar un sistema de información contable revestido de procedimientos que satisfacen las necesidades empresariales -muy útiles y significativos en el campo financiero- pero no en el campo social, se hace necesario implementar igualmente, un ciclo contable dotado de procesos que garanticen un correcto aseguramiento, recolección y verificación de los hechos e información de carácter social.

De esta manera, es posible presentar una propuesta que tome como base el ciclo contable definido para el caso de la identificación, medición, valoración y revelación de las transacciones cuyos efectos se ubican en el contexto financiero, que se armonice de manera más satisfactoria con lo social, propendiendo por alcanzar en su totalidad los objetivos de la contabilidad.

Lo anterior quiere decir que algunos objetivos de la contabilidad, contemplados en el artículo 3 del Decreto 2649 de 1993 no se alcanzan satisfactoriamente con la manera tradicional de llevar contabilidad; tal es el caso del numeral nueve (9) de la norma. El proceso contable vigente que se circunscribe a la parte financiera, se ilustra en la gráfica No. 1.

Gráfica No. 1. Proceso Contable Financiero.



Fuente . Elaboración propia

10 De acuerdo al artículo 4 del Decreto 2649 de 1993, las cualidades de la información contable se ubican en la comprensibilidad, la utilidad y la comparabilidad.

11 En este caso se incluyó el contexto social al mencionar “su desarrollo social”.

El proceso que se encuentra implícito en la gráfica número uno, constituye el comúnmente denominado ciclo contable, el cual es considerado por Horngren (2004) como un conjunto de pasos lógicos y sistematizados cuya finalidad se ubica en la presentación de los estados financieros. Dicho proceso, de acuerdo al autor anteriormente citado, inicia con el registro de las transacciones efectuadas por la organización las cuales son valoradas a través del método conocido como partida doble; seguidamente, las operaciones que se hallan en los documentos fuentes deben ser documentadas a través de comprobantes de contabilidad debidamente soportados, con el propósito de anotar los hechos económicos en los diferentes libros mayores, los cuales después de ejecutados los diferentes asientos de ajustes, se constituirán en la base fundamental de los reportes financieros¹².

De esta manera, se puede sintetizar que el proceso contable financiero consta de un listado de quehaceres muy ordenados que llevan una secuencia cronológica que propende por garantizar el cumplimiento de los objetivos y cualidades de la información contable mencionados anteriormente, enmarcados dentro de los principios de contabilidad.

Por medio del modelo propuesto se pretende señalar el ciclo de contabilidad social que basado en procesos y procedimientos y en armonía con los principios existentes al campo financiero implícitos en el Decreto 2649 de (1993), permita llegar a una contabilidad que conozca y muestre los recursos de un ente económico, que prediga flujos de efectivo, apoye a los administradores en la planeación y evaluación de la gestión de éstos, sirva para tomar decisiones y ejercer control sobre la operaciones del negocio, sirva para determinar la carga tributaria, ayude a conformar la información estadística nacional y por último, pero lo más importante por lo que a este trabajo corresponde, contribuya a la evaluación del beneficio o impacto social que la actividad económica de un ente representa para la comunidad.

A pesar de que el tema a tratar en este artículo se encuentra contemplado como uno de los objetivos de la información contable, ha sido dejado de lado y poco tenido en cuenta si se compara con la capacidad de representación en la parte financiera de las organizaciones mediante la contabilidad.

La parte social, en el "deber ser" de las cosas, se encuentra por lo menos expresada, pero en el desarrollo práctico de la contabilidad se manifiestan claramente las debilidades y desventajas en cuanto a la existencia de un sistema de información contable revestido de procesos y procedimientos que propendan por garantizar la parte social de la contabilidad, con el mismo ímpetu que se hace con la parte financiera.

Es en este punto, en donde se pretende mostrar la principal crítica al actual sistema contable, debido a la inexistencia de procesos y procedimientos sistematizados que propendan por garantizar una información que cumpla con los objetivos de la información contable y acorde con los Principios PCGA.

Lo que normalmente se encuentra, es un afanoso conjunto de acciones al final del periodo contable, mediante las cuales se recopilan los eventos que tienen que ver con lo social a fin de plasmarlas en un informe financiero que incluye aspectos relacionados con la RSE y no un proceso ordenado de información de contabilidad social, que cumpla con lo estipulado en el artículo 4 del Decreto 2649 de 1993, que al final genere resultados objetivos e imparciales.

12 En Colombia existen dos clases de reportes financieros: los estados financieros de propósito general y los estados financieros de propósito especial

No puede dejarse de lado el concepto de ética e independencia del contador público, pues de él depende la veracidad y la confiabilidad de la información que es por lo general presentada y procesada por la misma empresa a la que no le conviene presentar Informes de Balance Social con flujos de recursos negativos. Por estos motivos, se propone el siguiente proceso contable social, en ocasión a la generación de memorias de sostenibilidad o balances sociales.

Gráfica No. 2 Proceso Contable Social.



Fuente: Elaboración propia

En aras de garantizar la permanencia de los registros de contabilidad social, este modelo se basará en comprobantes de registros previamente diseñados de acuerdo a los indicadores sociales esbozados en el GRI (2000-2011), en los cuales se procederá a consignar el hecho social presentado. Este proceso deberá contar con los soportes respectivos que garanticen la veracidad de la información de carácter social, los cuales se definirán teniendo en cuenta los protocolos propuestos por el GRI (2000-2011) para la elaboración de las memorias de sostenibilidad y los aportes del trabajo de investigación que sustenta este artículo.

Para el manejo de los comprobantes y el ingreso de la información, el ente económico y social deberá contar un sistema de procesamiento de datos acorde a sus necesidades y a la complejidad de sus operaciones. Por otro lado, deberá llevarse un control en libros especiales de Contabilidad Social, los cuales deberán agruparse por cada una de las variables del GRI, a fin de que se encarguen de consolidar de manera permanente y ordenada la información registrada en los comprobantes de los hechos sociales.

Finalmente, con base en la información consignada en los libros de Contabilidad Social, se procederá a elaborar el respectivo informe social, que para el caso que ocupa este trabajo, se llamará Balance Social o Memoria de Sostenibilidad GRI.

La memoria de sostenibilidad GRI, plantea indicadores de información cuantitativa monetaria y no monetaria y también indicadores de información cualitativa social. Para el caso de los indicadores basados en información cuantitativa monetaria, sin duda, la contabilidad financiera, mediante el sistema de cuentas contables en el que se sustenta, es la fuente inequívoca para el reporte de los mismos.

En este contexto, muchos de los indicadores que se reportan en el modelo propuesto, y que se toman de la guía GRI adquieren su información de la Contabilidad Financiera Tradicional; es decir, que en este punto se articulan y se encuentran la contabilidad social y la contabilidad financiera tradicional.

3.5 Variables e indicadores del Modelo.

Para la definición de las variables e indicadores del modelo propuesto, se tomará como referencia lo explicitado por la versión 3.1 del GRI (2000-2011), la cuál es la de mayor aceptación en el mundo y la que mejor se integra al modelo contable propuesto. En este sentido, la siguiente tabla muestra los distintos indicadores que se han definido en el estándar anteriormente referenciado para la evaluación de las operaciones socialmente responsables ejecutadas por parte de las organizaciones empresariales.

Tabla 1. Indicadores y variables del modelo propuesto.

Indicadores	Numero de indicadores	Aspectos
Indicadores de desempeño económico.	Desempeño económico: 4	Analizan el modo en que las organizaciones afectan a las partes interesadas con las que interactúan de manera directa e indirecta.
	Presencia en el mercado: 3	
	Impactos económicos indirectos: 2	
Indicadores de desempeño ambiental.	Materiales: 2	Se refieren a los impactos de una organización en los sistemas naturales vivos e inertes, incluidos los ecosistemas, el suelo, el aire y el agua.
	Energía: 5	
	Agua: 3	
	Biodiversidad: 5	
	Emisiones, vertidos y residuos: 10	
	Productos y servicios: 2	
	Cumplimiento normativo: 1	
	Transporte: 1	
General		
Indicadores de desempeño social.	Subdivisión de indicadores de desempeño social	
Indicadores del desempeño de prácticas laborales y ética del trabajo.	Empleo: 3	
	Relaciones empresa/trabajadores: 2	
	Salud/Seguridad en el trabajo: 4	
	Formación y educación: 3	
	Diversidad e igualdad de oportunidades: 2	
Indicadores del desempeño de derechos humanos.	Prácticas de inversión y abastecimiento: 3	
	No discriminación: 1	
	Libertad de asociación y convenios colectivos: 1	
	Explotación infantil: 1	
	Trabajos forzados: 1	
	Prácticas de seguridad: 1	
Derechos de los indígenas: 1		
Indicadores de desempeño de sociedad.	Comunidad: 1	Se encuentran relacionados con los impactos de la organización en el sistema social en el que se desarrolla.
	Corrupción: 3	
	Política pública: 2	
	Comportamientos de competencia desleal: 1	
	Cumplimiento normativo: 1	
Indicadores de desempeño de la responsabilidad sobre los productos.	Salud y seguridad del cliente: 2	
	Etiquetado de productos y servicios: 3	
	Comunicaciones de Marketing: 2	
	Privacidad del cliente: 1	
	Cumplimiento normativo: 1	

Fuente: elaboración propia con base en GRI (2000-2011)

Un ejemplo de los indicadores laborales presentes en la memoria GRI (2000-2011) en su versión 3.1 es el indicador LA 3, el cual lleva como nombre: beneficios sociales para los empleados con jornada completa, que no se ofrecen a los personal temporal o de media jornada, desglosado por ubicaciones significativas de actividad, el cual hace parte de la dimensión social que tiende a medir el desempeño de las prácticas laborales y la ética del trabajo en las organizaciones. En lo concerniente al proceso contable al cual se hace referencia en la gráfica número dos, los hechos sociales susceptibles de ser medidos a través del indicador expuesto en el párrafo anterior se relacionan con el otorgamiento de beneficios a los empleados tales como seguro de vida y médico; cobertura por incapacidad e invalidez; baja por maternidad o paternidad; fondo de pensiones; posesión de títulos de propiedad en la organización, entre otros, los cuales serán registrados a través de un método cualitativo-cuantitativo¹³ que propenderá por la medición y valoración de los mismos.

El documento en el cual se registrarán los hechos sociales, será el comprobante de contabilidad (ver gráfica 3), el cual se ubicará, al igual que en la contabilidad financiera, como el primer documento de captura de información de tipo social. Tales comprobantes se acumularán consecutivamente en libros de contabilidad social¹⁴, los que se constituirán en el sustento del reporte social. En el caso del modelo propuesto, se empleará la memoria de sostenibilidad GRI 3.1 la cual servirá a los usuarios de la información social para la toma de decisiones.

Gráfica No. 3. Comprobante de contabilidad para medir hechos sociales.

LA3 Beneficios sociales para los empleados con jornada completa, que nose ofrecen a los empleados temporales o de media jornada, desglosado por ubicaciones significativas de actividad.									
Fecha 20/01/2014							Comprobante No.	1429	
Cédula	Nombres y apellidos	Jornada	Seguro de vida	Seguro médico	Cobertura por incapacidad / invalidez	Baja por maternidad o paternidad	Fondo de pensiones	Acciones	Otros
72292075	Juan Manuel IPérez	Completa	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	
1129538496	Lisset Paola Rodríguez	Parcial	No	No	No	No	No	No	
1143429400	Mario Alarcón Peña	Completa	Sí	No	Sí	Sí	Sí	Sí	
103984842	Edwin de los Reyes	Completa	si	si	si	No	Sí	Sí	
23049483	Luisa Fernanda López	Parcial	No	No	No	No	No	No	
72054876	Antonio José Reyes	Completa	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí	
8732663	Adriana Lorena Martínez	Parcial	No	No	No	No	No	No	
329736343	Jaime de Jesús Castrillón	Parcial	No	No	No	No	No	No	
78366332	Leydi Milena Álvarez	Completa	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	

Fuente. Elaboración propia

13 Este método hace referencia al registro de los hechos sociales a través datos cuantitativos de naturaleza monetaria y no monetaria; y datos cualitativos de distinta índole. En ambos casos, tales datos son requeridos por las memorias GRI.

14 Para el caso del presente modelo, los libros de contabilidad social se contextualizarán en los libros principales en su dimensión económica, social y ambiental.

En definitiva, el input del modelo lo constituye la información relacionada con los hechos sociales ejecutados por la organización y que son objeto de medición a través de los indicadores de la memoria GRI 3.1; por otro lado, el output serán los informes acumulados de cada indicador tomados de los libros de contabilidad social.

4. CONCLUSIONES

Una vez efectuado el proceso investigativo —el cual tuvo como finalidad esencial presentar un modelo contable como una aproximación a un sistema de información social, integrado con la memoria de Sostenibilidad Global Reporting Initiative - GRI, que propenda por garantizar un registro óptimo de la información y una recolección fidedigna de la misma, partiendo de fuentes verificables y confiables—, se puede concluir lo expresado en los siguientes párrafos:

En primera instancia, es conveniente anotar que a raíz de las constantes exigencias emanadas del Estado, la sociedad y el medio ambiente, las organizaciones han optado por la generación de herramientas de carácter estratégico con las cuales éstas instituciones puedan cimentar el proceso de toma de decisiones con respecto a las necesidades de tipo social y ambiental a través de la exteriorización de información útil y pertinente; ante esta situación, se instituye la contabilidad social como ciencia que dotada de procesos y procedimientos contables, propende por la medición, valoración y control de los hechos socialmente responsables.

Por otro lado, se puede evidenciar el constante aumento de la RSE que exhiben las organizaciones que se encuentran en la era post industrial con respecto a los *stakeholders*, la cual se caracteriza por la gran relevancia que han adquirido tanto el capital humano, como la generación de valor agregado producto de las relaciones de la empresa con la sociedad y el medio ambiente. Esta situación contrasta con la carencia de un modelo contable que propenda por la medición, valoración y control de las operaciones y actividades de carácter social de la empresa, y que a través de la reproducción de información cuantitativa y cualitativa, facilite la elaboración de memorias de sostenibilidad, para la toma de decisiones.

No contar con un modelo de Contabilidad Social en las empresas que desarrollen prácticas de RSE, va a conducir a una pérdida de calidad en la información de tipo social y por supuesto a unos reportes que no van a satisfacer la necesidad de toma de decisiones por parte de los *stakeholders*. Así mismo, la falta de comparabilidad existente en los indicadores que una empresa presenta con los presentados por las demás empresas del mercado, demuestran la ausencia de un proceso de estandarización o armonización del proceso y procedimientos contables.

Por lo descrito en los párrafos anteriores, y debido al gran avance al que se ha llegado en la elaboración de reportes sociales de acuerdo a lo especificado en la guía para la estructuración de memorias de sostenibilidad GRI, se ha propendido por diseñar un modelo contable integrado a este estándar, con la finalidad esencial de que sirva como medio de aseguramiento de la información social, y que basado en técnicas, procesos y procedimientos ya existentes, se constituya en un soporte de la información que presentan las organizaciones con respecto a los hechos relacionados con las actuaciones socialmente responsables.

En síntesis, el modelo contable propuesto supone el desarrollo de comprobantes de contabilidad para la captura y procesamiento de la información que soporta a cada uno de los indicadores y variables del GRI 3.1 (2000-2011) los cuales son de naturaleza tanto cuantitativa como cualitativa; todo esto implica el diseño de formatos y la definición de procedimientos de captura, verificación y aseguramiento de la información. Lo anterior, basado en las políticas formuladas

por el estándar para la elaboración de la memoria de sostenibilidad anteriormente citada, la cual permite su adaptación a las características particulares de cada organización, y la recepción de aportes que procuren la mejora de este instrumento de información contable.

5. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Araujo, J. (1995). *La contabilidad social*. Medellín: Centro Colombiano de investigaciones Contables C-
- D'nofrio, P.A. (Septiembre 2006). *Las teorías de la contabilidad social y su relación con la Responsabilidad Social Empresarial*. XVº Congreso Internacional de la Academia Europea de Dirección y Economía de la Empresa, Buenos Aires.
- Fernández, R. (2009). *Responsabilidad Social Corporativa*. Obtenido de <http://www.editorial-club-universitario.es/pdf/3247.pdf>
- García, C. (2007). *Modelización posible de la contabilidad social*. Obtenido de http://www.econ.uba.ar/www/institutos/contable/ceconta/libro/LIBRO_5_ETAPA.pdf
- García, I., D'nofrio, P.A., & Torres, F (s.f). *Responsabilidad Social: Su medición e información a través de la contabilidad microsocia*. Informe 2006-2007. Buenos Aires, Argentina: Universidad Buenos Aires.
- García, I. (2007). *¿Cual es el rol de la contabilidad social con respecto a la Responsabilidad Social Empresarial? Responsabilidad Social Empresarial: Su medición e información a través de la contabilidad microsocia*. Informe 2006-2007.
- García, S. (1994). *Teoría económica de la empresa*. Madrid: Diaz de Santos, S.A.
- Gómez, M. (2002). *El papel de la contabilidad en la consolidación de la Responsabilidad Social de Empresa: Una visión crítica de la ética empresarial*. Libros de memorias del XVI Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública (FENECOP). Manizales: Gráficas Olimpica S.A. .
- GRI (Global Reporting Initiative). (2000-2011). *Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad: Versión 3.1*.
- Hernandez, D. (2008). *La responsabilidad social empresarial en el contexto de la contabilidad social*. *Económicas CUC*, 185-192.
- Horngren, C. (2004). *Contabilidad. Un enfoque aplicado a México*. Naulcalpan de Juárez, México: Pearson Educación .
- ICONTEC . (2008). *Guía técnica Colombiana 180 de Responsabilidad Social*. Bogotá, D.C.
- Naszewski, M. (S.F). *Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados*. Obtenido de <http://artemisa.unicauca.edu.co/~gcuellar/pcga.htm>
- Unión Europea. (2002). *Libro Verde*. Obtenido de http://itemsweb.esade.edu/wi/research/iis/pdfs_web/Libro_Verde.pdf
- Legislación:
- Ley 43 de Diciembre 13 de 1990, por la cual se adicionan a la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión del contador público y se dictan otras disposiciones. Bogotá, Colombia.
- Decreto 2649 de Diciembre 29 de 1993, por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia. Bogotá, Colombia.

05