



Serie OPINIONES FIASEP

Nº 3/2020

***“SISTEMAS CONTABLES,
RESPONSABILIDAD SOCIAL Y BUEN
GOBIERNO ANTE EL COVID 19: RETOS Y
LECCIONES PARA EL SECTOR PÚBLICO”***

Vicente Montesinos Julve

Catedrático Emérito de la Universidad de Valencia
Vicepresidente de FIASEP

Mayo, 2020

Introducción

En las últimas semanas, que ya suman meses, estamos asistiendo a un acontecimiento singular, como es el COVID 19, con unas dimensiones y consecuencias no experimentadas en Europa desde el primer tercio del siglo XX. Las dos vertientes de los efectos negativos de la pandemia son, en primer lugar, la de carácter sanitario, con un alto coste en vidas humanas y la segunda los efectos económicos, sociales y financieros derivados de la crisis. Dentro de esta segunda vertiente, trataremos de aproximarnos aquí a los retos que se plantean en materia de preparación, divulgación y control de la información necesaria para evaluar, con la debida transparencia, qué recursos se han empleado en el desarrollo de las actividades económico-financieras en las circunstancias generadas por la epidemia, cómo se han utilizado y los resultados obtenidos.

La complejidad de los sistemas productivos actuales y la globalización de los procesos y actividades, exigen unos sistemas de información adaptados a esas características, que no pueden limitarse a los aspectos meramente financieros, sino que también deben procesar y reportar información relativa al impacto de los procesos económicos y financieros en el entorno medioambiental, rápidamente degradado, el equilibrio social, gravemente polarizado entre ricos y pobres y el buen gobierno, preservando actuaciones económicamente eficientes y éticamente razonables (Environmental, Social and Governance, ESG), aspectos cuya urgente e ineludible consideración está siendo definida y apoyada desde instancias internacionales diversas, empezando por Naciones Unidas (NU), comprometida en la consecución de los denominados Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS, SDG) meta situada en el horizonte de 2030 (la Agenda 2030).

Por todo ello, no pueden defenderse unos sistemas de información contable y de auditoría anclados solamente en los objetivos y métodos tradicionales, cuyo valor y vigencia defendemos, pero que ineludiblemente han de adaptarse a las nuevas exigencias de nuestras complejas sociedades en la actualidad. En tal sentido, organizaciones profesionales como la Federación Internacional de Contadores (IFAC) e instituciones como NU y la Unión Europea (UE) están trabajando intensa y aceleradamente en los últimos años para ampliar el alcance de la información proporcionada por empresas y entes públicos, con lo que se está consolidando la convicción de que la información a reportar por estos agentes económicos y políticos no pueda ser solamente financiera, sino que la información no financiera debe igualmente incorporarse, y además avanzar hacia una información integrada que, de forma clara, accesible, comparable y en tiempo, rinda cuenta de la gestión realizada y facilite información para una toma de decisiones razonable y debidamente fundamentada. En tal sentido, son referencias especialmente significativas los pronunciamientos de la Global Reporting Initiative (GRI) y del International Integrated Reporting Council (IIRC), con el apoyo del Banco Mundial (WB).

La pandemia del COVID 19, no cabe duda de que está desembocando en una dramática realidad y una gran desgracia social. Sin embargo, tendremos que realizar aquí un particular análisis DAFO, como de hecho se viene haciendo. En este punto, creo que merecen especial atención las Oportunidades ofrecidas, consideradas como Retos, tanto en el ámbito de la salud pública como en el organizacional y, por lo que a este análisis se refiere, de las políticas en materia de sistemas de información para la gestión (pública y privada) y la estructuración de los controles. En definitiva, los nuevos sistemas de información contable y auditoría a implementar ante los nuevos escenarios.

En este artículo comentaremos en primer término los aspectos más relevantes de la adaptación de las normas de contabilidad financiera para empresas (públicas y privadas) a las circunstancias generadas por la epidemia; posteriormente, se verán las cuestiones más significativas de la incidencia de la pandemia en la gestión financiera y presupuestaria de las entidades públicas, así como los aspectos más relevantes de la adaptación de las normas contables reguladoras de los estados financieros reportados por las entidades públicas. Finalmente, nos ocuparemos de la importancia y necesidad de presentar información no financiera de las entidades públicas, como vehículo para alcanzar un grado razonable de transparencia en materia de Responsabilidad Social e impacto medioambiental de la gestión pública, así como el papel de los gobiernos en este ámbito, como cuentadantes y como reguladores y emisores de normas.

Para este análisis hemos tomado como referencia, fundamentalmente, las normas, pronunciamientos y opiniones internacionales, emitidos por organizaciones profesionales, instituciones públicas y expertos. Los documentos publicados en las últimas semanas por el Consejo Internacional de Normas de Contabilidad del Sector Público (IPSASB), WB, Fondo Monetario Internacional (IMF), Organización Mundial de la Salud (WHO), NU y Comisión Europea (CE) nos han resultado de gran utilidad en nuestro trabajo.

El impacto del COVID 19 en la información financiera y la auditoría del sector empresarial

En principio, los efectos financieros derivados del COVID19, en los países occidentales no tendrán influencia en las cifras reconocidas en los estados financieros de 2019, y no procederá realizar ajustes en las estimaciones, ya que los primeros signos del contagio aparecen ya en el año 2020. Sin embargo, sí será necesario informar en dichos estados financieros, como acontecimientos posteriores al cierre, de los riesgos derivados de la crisis sanitaria.

Los efectos económico-financieros de esta crisis sanitaria, es evidente que plantearán cuestiones a resolver muy relevantes en los estados financieros del presente ejercicio de 2020. Por una parte, para la adopción de medidas urgentes se requiere la elaboración y difusión de estados e información financiera intermedia; del mismo modo, se plantea, también con urgencia, la clarificación de los criterios a aplicar para el reconocimiento, valoración y presentación de los efectos de la crisis en la información financiera a reportar por las entidades. En tal sentido, las cuestiones que en opinión de los expertos requieren una atención y respuestas más inmediatas son las relativas a la valoración del deterioro de inmovilizado, existencias y cuentas a cobrar; la medición del valor razonable; el impacto de las modificaciones contractuales, incluidas las reestructuraciones de la deuda; la evolución de los ingresos, así como el tratamiento de las ayudas públicas en contabilidad; reconocimiento y valoración de las coberturas; impuestos; compensaciones con acciones y sus efectos en la estructura del accionariado; y finalmente, las consecuencias de la crisis para el mantenimiento del principio de continuidad de las explotaciones al proceder a reconocer las partidas y elaborar las notas de los estados financieros.

Como resulta evidente, estos retos no pueden traducirse en modificaciones inmediatas y apresuradas de las normas contables, pero sí exigirán un esfuerzo muy importante a las entidades que informan, a los preparadores de la información a presentar y a los auditores y personal de control, internos y externos, para estimar, valorar e informar sobre los riesgos y situaciones de vulnerabilidad, proceder a su valoración e informar de todo ello como garantía

de transparencia y adecuada rendición de cuentas ante los stakeholders y la ciudadanía en general.

Estas circunstancias extraordinarias es evidente que exigen un esfuerzo muy considerable de todos los profesionales implicados en el proceso, desde los preparadores de la información a los auditores, pasando obviamente por los reguladores, esfuerzo que deberá llevarse a cabo de forma conjunta y coordinada. A este respecto, resulta sin duda clarificador el documento emitido en marzo de 2020 por el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) con el título “Highlighting Areas of Focus in an Evolving Audit Environment Due to the Impact of COVID-19”. Su presidente, Tom Seidenstein, señala en una reciente entrevista que el mundo del reporte financiero funciona como un ecosistema altamente conectado, en el que preparadores de la información, emisores de normas y reguladores necesitan que cada cual desempeñe su papel para que funcione el sistema, de modo que cualquier debilidad en uno de estos actores tiene consecuencias en el resto. Así, la comunicación entre reguladores, preparadores de la información y responsables del buen gobierno debe intensificarse, aplicando con prudencia el juicio y el escepticismo profesionales.

Ante las circunstancias generadas por esta crisis, se admite que pueden suavizarse algunos plazos, y adaptar o reorientar los mecanismos de preparación y de control, pero en modo alguno debilitarse; muy al contrario, se hace necesario reforzar la aplicación de las exigencias de carácter ético y responsabilidad profesional y adaptarse a las nuevas exigencias de digitalización y creciente uso de las TICs.

La incidencia de la pandemia en los presupuestos, la gestión y la información financiera de las entidades públicas

En las últimas semanas, nos encontramos con un auténtico aluvión de noticias acerca de la adecuación y oportunidad de las medidas adoptadas y a adoptar para gestionar la pandemia, así como las actuaciones de los gobiernos e instituciones públicas para hacer frente a la crisis económica y social derivada de la emergencia sanitaria. En este punto, he recurrido a las opiniones y recomendaciones formuladas en las últimas semanas por expertos del IMF, WB y WHO.

La excepcional gravedad de esta pandemia está sometiendo a las redes de asistencia sanitaria, públicas y privadas, a una presión sin precedentes, que exige respuestas rápidas y claras de los gobiernos, a través de los sistemas de gestión financiera pública.

Así, como mecanismos para instrumentar esa respuesta nos encontramos, entre otros, con: •La revisión de las prioridades de gasto; •Una gestión eficiente de la Tesorería, que asegure suficiente liquidez, supervise las necesidades de la deuda y asegure la realización de los pagos en las fechas oportunas; •El seguimiento y la adecuada información sobre los gastos destinados a cubrir las situaciones de emergencia; •Mecanismos de adquisiciones eficientes y responsables.

Una propuesta para una más rápida y eficaz gestión de los fondos presupuestarios dedicados a la atención de la crisis es establecer un programa presupuestario específico, como se ha hecho por ejemplo en Francia. Del mismo modo, habida cuenta de la actuación de diversos departamentos y servicios, se resalta la conveniencia de que exista una autoridad que lidere estas actuaciones, normalmente el Departamento de Economía y Hacienda.

Las circunstancias descritas exigen una especial transparencia en la gestión financiera de los procesos, reforzando la rendición de cuentas y la responsabilidad de las entidades públicas. Dado que los efectos de la pandemia y las políticas adoptadas para hacerles frente se prolongarán inevitablemente en el largo plazo, es evidente que la presentación de información elaborada con criterio de devengo resulta absolutamente imprescindible.

Conscientes de esta necesidad, el IPSASB ha publicado en abril de 2020 un documento, con formato de Preguntas y Respuestas, elaborado por los expertos del organismo con el título “COVID-19: Relevant IPSASB Accounting Guidance”, en el que se toman en consideración las cuestiones más relevantes que plantea a las entidades públicas el tratamiento contable de las operaciones y las consecuencias de la crisis y su captación en los estados financieros públicos.

Muchas de estas cuestiones tienen un tratamiento y una fundamentación conceptual y técnica bastante similares a los planteamientos de la contabilidad de las empresas. De hecho, gran parte de las normas contables para el sector público (IPSAS), están basadas en las normas que regulan aspectos similares para las empresas (IFRS). Así, las consideraciones efectuadas antes para la contabilidad empresarial ante el COVID 19 resultan, en gran medida, aplicables a las entidades públicas. Sin embargo, no cabe duda de que el sector público tiene un marco legal, operatoria y objetivos bien diferenciados, lo que hará necesario abordar multitud de transacciones diferentes, como los gastos atendidos directamente por los gobiernos, las ayudas públicas a los individuos, el apoyo a empresas y entidades, la creación de entes específicos para gestionar las actuaciones CORONAVIRUS, apoyos al sistema financiero, préstamos en condiciones especialmente favorables, etc.

En las normas del IPSASB encontraremos sin duda los criterios que puedan ayudarnos a abordar esos problemas específicos para la elaboración y presentación de los estados financieros de los entes públicos en las circunstancias derivadas de la pandemia. Sin embargo, aquí resultan de aplicación las consideraciones efectuadas anteriormente relativas a la necesidad incrementar la frecuencia de informes intermedios, la dificultad para realizar las necesarias estimaciones, la aplicación del juicio y el escepticismo profesionales, la evaluación de los deterioros de activos y la misma continuidad de la actividad de las entidades y empresas públicas.

En cuanto a los mecanismos de control, éstos necesitarán reorientarse, pero en modo alguno diluirse, ya que en los escenarios de crisis pueden producirse acciones fraudulentas o inadecuadas, aprovechando la flexibilización o relajación de los mecanismos habituales, en aras de una gestión más rápida o soluciones más inmediatas. En tal sentido, los mecanismos de control interno a través de auditoría o control financiero, así como el control de los órganos de control externo deben implementar actuaciones específicas sobre la asignación y uso de recursos aplicados específicamente a la gestión de la crisis.

Responsabilidad social e información no financiera de las entidades públicas

Frente a las referencias normativas en materia de información financiera, la información no financiera ofrece un panorama más abierto, en el que partimos de los ODS y nos encontramos con propuestas y directrices más concretas, especialmente las del GRI, organización sin ánimo de lucro con muchos grupos de interés, cuyas guías para la información integrada adquieren una especial significación a partir de la crisis del 2008 y la respuesta que las empresas tienen que

ofrecer dentro de la Nueva Arquitectura Financiera Internacional. Junto a GRI, cabe resaltar esfuerzos institucionales, como el de la Unión Europea (UE), con la Directiva 2014/95/UE del Parlamento Europeo y del Consejo y también de los mercados financieros, con la Iniciativa por unos Mercados de Valores Sostenibles, (SSE), organizada en 2017 por las NU a través de la UNCTAD y UNEPFI. En este mismo sentido trabaja la European Securities and Markets Authority (ESMA).

Por lo que se refiere a la UE, la Directiva 2014/95/UE del Parlamento Europeo y del Consejo modifica la Directiva 2013/34/UE en lo que respecta a la divulgación de información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas grandes empresas y determinados grupos, y de abril a julio del presente año la CE tiene abierto un período de consultas sobre una Nueva Estrategia Financiera Sostenible, en el contexto del European Green Deal. En España, se ha traspuesto esta Directiva por medio de la Ley 11/2018, de 28 de diciembre, para grandes grupos empresariales, que deberán incluir en el informe de gestión un estado no financiero. Cabe mencionar igualmente iniciativas interesantes, como la Guía de la CNMV para la elaboración del informe de gestión de las entidades cotizadas y el modelo sobre información integrada de AECA.

Al igual que la modernización de Contabilidad Financiera Pública se ha llevado a cabo a partir del modelo de Contabilidad Empresarial, el enfoque holístico de la información en las entidades públicas sigue los criterios y pautas de la Información Integrada de las empresas. Así, en el presente siglo, la segunda década ha resultado especialmente fructífera en cuanto a la aparición de iniciativas innovadoras conducentes a la elaboración y presentación de Información Integrada de las entidades públicas, siguiendo el camino iniciado al respecto en el sector empresarial. En tal sentido, resulta significativo el reconocimiento de la incorporación de información no financiera en los informes de carácter general de los entes gubernamentales en el Marco Conceptual aprobado en 2014 por el IPSASB y la implementación de proyectos de carácter holístico por parte de organizaciones profesionales, con el apoyo en algunos casos del Banco Mundial. Ejemplos significativos de estos esfuerzos son la constitución en 2011 del Sustainability Accounting Standards Board (SASB), reestructurado en 2017 con la creación de la Fundación SASB; la publicación en 2013 por el IIRC del Marco Internacional para la Información Integrada; el memorándum publicado en 2015 por el Chartered Institute of Management Accountants (CIMA) sobre Información Integrada en el sector público; y finalmente, en 2016 el IIRC y el CIPFA, publican el informe “Integrated thinking and reporting. Focusing on value creation in the public sector”, que presenta claramente todos los retos, etapas y elementos para la implantación de este modelo holístico de sistema de información integrado.

Así pues, la preocupación por la Información no financiera y la integrada en el sector público ha tenido su origen en el sector empresarial, en el que la información sobre Responsabilidad Social es desde hace años una realidad para las grandes corporaciones. En el sector público, la incorporación de información no financiera a los reportes viene ya realizándose de forma diversa, como es el caso de los indicadores de gestión, la presupuestación por objetivos, las cuentas satélite, o las cartas de servicios. Sin embargo, su aplicación sistemática y con un enfoque integrado y global precisa todavía de un impulso significativo, puesto que, aun cuando se viene aplicando por las empresas públicas y existen otras experiencias piloto, como es el caso de las universidades, lo cierto es que en el ámbito de las entidades administrativas es necesario un impulso que facilite la elaboración y presentación de información no financiera de carácter medioambiental, social y sobre el buen gobierno (ESG). Las circunstancias actuales probablemente puedan favorecer el desarrollo de este tipo de reportes.

La creación de un marco adecuado para la divulgación de esta información descansa sobre tres pilares fundamentales: las normas, la justificación de su necesidad y/o utilidad y su incorporación a la cultura social e institucional de los países, y ello será mucho más efectivo si se plantea a nivel internacional y globalizado. En tal sentido, en el escenario europeo, se viene observando una aceleración en la toma de conciencia sobre el impacto medioambiental de las actuaciones con una perspectiva global, que lógicamente sitúa a las entidades públicas en el centro del diseño y ejecución de las nuevas políticas, así como su implicación en una adecuada divulgación de información no financiera, esencialmente medioambiental, social y relativa al buen gobierno. Así el 11 de diciembre de 2019 la Comisión adoptó su Comunicación sobre un European Green Deal y en marzo de 2020 propuso una Ley del Clima que haga obligatorio el objetivo de neutralidad climática para la UE en 2050.

Resultan muy ilustrativas a este respecto las consideraciones presentadas por la CE como introducción, justificación o prólogo al Documento “Consultation on the Renewed Sustainable Finance Strategy”, de abril de 2020, cuando se señala:

“El brote actual de COVID-19 en particular muestra la necesidad crítica de fortalecer la sostenibilidad y la capacidad de recuperación de nuestras sociedades y las formas en que funcionan nuestras economías. Esto es necesario para, sobre todo, minimizar el riesgo de emergencias similares en el futuro, que tienen más probabilidades de ocurrir a medida que se intensifican los impactos climáticos y medioambientales.....” .

“Este brote pone de manifiesto la existencia de sutiles vínculos y riesgos asociados con la actividad humana y la pérdida de biodiversidad. Muchos de los brotes recientes (por ejemplo, SAR, MERS y gripe aviar), pueden estar relacionados con el comercio ilegal y el consumo de animales salvajes, a menudo en peligro de extinción. Además, los expertos sugieren que los hábitats degradados, junto con el calentamiento climático, pueden aumentar los riesgos de transmisión de enfermedades, ya que los patógenos se propagan más fácilmente en el ganado y los humanos. Por lo tanto, es importante, ahora más que nunca, tomar en consideración las múltiples amenazas que surgen para los ecosistemas y la vida salvaje, y que a veces interactúan entre sí, con vistas a reducir el riesgo de futuras pandemias, así como preservar y mejorar actuaciones tales como la reducción de carbono y la adaptación climática”.

Epílogo: Lecciones a aprender del COVID 19 para la transparencia del sector público en materia de Responsabilidad Social y Sostenibilidad

Una de las predicciones más extendidas en estos meses de incertidumbre por la pandemia COVID 19 es que se verá reducida la globalización en nuestras sociedades. No seré yo quien lo discuta, salvo para puntualizar que, desde mi punto de vista, quizá este fenómeno comenzó hace algunos años, con acontecimientos tales como la elección de Donald Trump en USA, la crisis migratoria en Europa y el Brexit del UK. Por otra parte, una cosa es que las sociedades más ricas tiendan a encerrarse en sí mismas y que esto se aproveche por las otras grandes potencias que rivalizan en el liderazgo mundial, y otra bien distinta que los resultados de esta tendencia vayan a ser beneficiosos, no solo para el conjunto de la población del planeta, sino incluso para aquellos que enfáticamente promueven y defienden esa regresión sociopolítica.

La crisis del COVID 19 no solo nos ha traído noticias dramáticas y nefastas de enfermedad, muerte y empobrecimiento. También se ha puesto de manifiesto que ningún país es invulnerable y que la cooperación global es necesaria, siendo reconfortantes las noticias de la cooperación internacional en la búsqueda de soluciones científicas, sociales y económicas frente a la crisis. Nos hemos encontrado, asimismo, desde las redes sociales a las revistas científicas y las instancias gubernamentales, como la arriba señalada de la CE, con declaraciones que constatan la gravedad de los efectos medioambientales para el futuro de nuestras sociedades... Y de esa constatación han derivado importantes iniciativas internacionales para abordar el grave problema de la sostenibilidad del desarrollo, procedentes de: organismos políticos internacionales, tales como NU y UE; profesionales, como el IPSASB, el IAASB; instituciones financieras, como el WB, el IMF, las Bolsas de Valores; y organismos independientes, como el GRI.... ¿Acaso no son globales estas iniciativas? ¿No son un factor importante en el terreno de la globalización?

La lección más importante que podemos extraer pues de esta tragedia es que el COVID 19 solo ha sido un aviso, bien grave por cierto, para que tratemos de identificar las auténticas prioridades, que hoy empiezan por hacer compatibles Sostenibilidad y Desarrollo, y permitir que el planeta continúe siendo habitable y se reduzcan los elementos favorecedores de los grandes desastres, sanitarios o naturales, fruto del deterioro y, en buena medida, destrucción de nuestro entorno.

Un aspecto fundamental de esa lección es la necesidad de Transparencia. Así, para conseguir los objetivos señalados, los responsables de las políticas públicas tendrán que conocer las características sociales, éticas y de entorno de las colectividades que gobiernan, y esto no puede limitarse a cifras que les adviertan del equilibrio financiero, la tasa de crecimiento o la inflación, sino también de la situación del entorno, las desigualdades sociales y los problemas sanitarios. Y a los ciudadanos especialmente, aparte de los impuestos que tengan que pagar o las ayudas financieras que puedan recibir, les va a interesar la educación a la que podrán acceder o la asistencia sanitaria que van a recibir.

El reto y la oportunidad que esta dura lección depara a los profesionales, las empresas, las entidades públicas y los ciudadanos es reconocer y alcanzar esta nueva frontera: la de una transparencia informativa por la Sostenibilidad y el Desarrollo, que integre adecuadamente los aspectos económico-financieros, ambientales, sociales y los de ética colectiva