



BOICAC Nº 132/2022 Consulta 6

Sobre la obligatoriedad de incluir información comparativa en el primer ejercicio en el que se exige la presentación del estado de información no financiera.

Respuesta

La consulta versa sobre si la obligación de presentar información a efectos comparativos en el estado de información no financiera (en adelante, EINF) se extiende al ejercicio anterior al que surge por primera vez la obligación de presentar dicho estado.

El artículo 262.5 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital (TRLSC) (en la redacción dada por la Ley 11/2018, de 28 de diciembre, por la que se modifica el Código de Comercio, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en materia de información no financiera y diversidad), establece lo siguiente:

“5. Las sociedades de capital deberán incluir en el informe de gestión un estado de información no financiera o elaborar un informe separado con el mismo contenido que el previsto para las cuentas consolidadas por el artículo 49, apartados 5, 6 y 7, del Código de Comercio, aunque referido exclusivamente a la sociedad en cuestión siempre que concurran en ella los siguientes requisitos:

(...)”

En relación con el contenido del EINF, el apartado 6 del artículo 49 del Código de Comercio señala:

“6. El estado de información no financiera consolidado incluirá la información necesaria para comprender la evolución, los resultados y la situación del grupo, y el impacto de su actividad respecto, al menos, a cuestiones medioambientales y sociales, al respeto de los derechos humanos y a la lucha contra la corrupción y el soborno, así como relativas al personal, incluidas las medidas que, en su caso, se hayan adoptado para favorecer el principio de igualdad de trato y de oportunidades entre mujeres y hombres, la no discriminación e inclusión de las personas con discapacidad y la accesibilidad universal. Este estado de información no financiera incluirá:

(...)



c) Los resultados de esas políticas, debiendo incluir indicadores clave de resultados no financieros pertinentes que permitan el seguimiento y evaluación de los progresos y que favorezcan la comparabilidad entre sociedades y sectores, de acuerdo con los marcos nacionales, europeos o internacionales de referencia utilizados para cada materia.

(...)

e) Indicadores clave de resultados no financieros que sean pertinentes respecto a la actividad empresarial concreta, y que cumplan con los criterios de comparabilidad, materialidad, relevancia y fiabilidad. Con el objetivo de facilitar la comparación de la información, tanto en el tiempo como entre entidades, se utilizarán especialmente estándares de indicadores clave no financieros que puedan ser generalmente aplicados y que cumplan con las directrices de la Comisión Europea en esta materia y los estándares de Global Reporting Initiative, debiendo mencionar en el informe el marco nacional, europeo o internacional utilizado para cada materia. (...)

Por tanto, la ley prevé que el EINF debe recoger la información necesaria para comprender la evolución de la sociedad, debiendo incluir indicadores clave de resultados no financieros que permitan el seguimiento y evaluación de los progresos y que favorezcan la comparabilidad entre sociedades y sectores.

En concreto, de acuerdo con lo establecido en la letra e) del citado artículo 49.6 del Código de comercio, los indicadores clave de resultados no financieros deben facilitar la comparación de la información, tanto en el tiempo como entre entidades.

No obstante, es necesario precisar que en relación con la información financiera el Código de Comercio en su artículo 35 apartado 6 señala lo siguiente:

“6. En cada una de las partidas de las cuentas anuales deberán figurar, además de las cifras del ejercicio que se cierra, las correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior.

Cuando ello sea significativo para ofrecer la imagen fiel de la empresa, en los apartados de la memoria se ofrecerán también datos cualitativos relativos a la situación del ejercicio anterior.”

En este mismo sentido se pronuncia la Directiva 34/2013 (en adelante, Directiva contable), del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo



y se derogan las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo, en su artículo 9. *Disposiciones generales relativas al balance y a la cuenta de pérdidas y ganancias*, que dispone lo siguiente:

“5. En lo que se refiere a cada partida del balance y de la cuenta de pérdidas y ganancias, se consignará la cifra para el ejercicio financiero al que hacen referencia el balance y la cuenta de pérdidas y ganancias y la cifra relativa a la partida correspondiente al ejercicio financiero precedente.”

Sin embargo, esta obligación se refiere exclusivamente a las cuentas anuales, pero no hay un precepto que extienda la obligación al informe de gestión.

Por tanto, en la medida en que el EINF forma parte del informe de gestión, puede entenderse que la información necesaria para comprender la evolución de la sociedad, debiendo incluir indicadores clave de resultados no financieros que faciliten la comparación de la información en el tiempo, se suministrará a partir del ejercicio en que la sociedad está obligada a presentar dicho informe, en aras de facilitar la citada comparación de la información en el tiempo lo que a su vez permitirá comprender la evolución de la sociedad, pero no antes.

En cualquier caso, debe ser el órgano de administración encargado de presentar el EINF el responsable, en última instancia, de determinar la información necesaria para comprender la evolución de la sociedad que facilite la comparación de dicha información tanto en el tiempo como entre sociedades, teniendo en cuenta el contexto y las circunstancias, incluidos los intereses y las expectativas de los grupos de interés significativos, y del sector al que pertenece.