



TRABAJO FIN DE GRADO
GRADO EN CONTABILIDAD Y FINANZAS
CURSO ACADÉMICO 2023/2024
CONVOCATORIA SEGUNDO CUATRIMESTRE

**ANÁLISIS DEL IMPACTO DE LA CONTABILIDAD EN LA RESPONSABILIDAD
SOCIAL CORPORATIVA**

AUTORA: Mancebo Borja, Andrea

TUTORA: Ferradás González, Alicia

En Fuenlabrada, a 05 de marzo de 2024

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	1
I. Concepto Responsabilidad Social Corporativa: Origen	1
1. Rasgos generales.....	3
2. Alcance de la Responsabilidad Social Corporativa.....	4
II. Aplicación de principios de sostenibilidad en la gestión financiera de las empresas	5
1. Aspectos sociales de la contabilidad	5
2. Toma de decisiones. Contabilidad	6
3. El patrimonio de las empresas y la Responsabilidad Social Corporativa.....	7
4. Regularización. Informes de Responsabilidad Social Corporativa	8
III. Evolución normativa.	8
1. Antecedentes en cuanto a la difusión sobre información social.....	9
1.1 Corporate Report	9
1.2 Estudio de Erns & Erns	11
1.3 Libro Verde de la Comisión.....	12
2. Normativa española en materia de Información no financiera y diversidad	14
3. Contabilidad Sostenible según el ICAC	15
3.1 Informe sobre sostenibilidad. Contenido	17
3.2 Información sobre Sostenibilidad. Normas Europeas.	17
3.2.1. Normas Europeas de Información Sostenible. Concepto y Origen.	17
3.2.2. Normas Europeas de Información Sostenible. Características.....	18
3.2.3. Normas Europeas de Información sostenible. Empresas de obligatoria presentación.....	20
3.3 Versión electrónica	21
3.4 Etapas	21
MEMORIAS SOSTENIBLES	22
I. Memoria de Sostenibilidad	22
II. Global Reporting Initiative	23
1. Estándares GRI.....	24
2. Objetivo de las Memorias GRI.....	25
3. Principios para la confección de informes.....	26
4. Confección de informes siguiendo los Estándares GRI	30
5. Contenido de las Memorias GRI	30
5.1. Visión y estrategia	31

5.2. Perfil de la organización.....	31
5.3. Estructura de la dirección de la empresa y sistemas de gestión.....	31
5.4. Índice de los contenidos de GRI	32
5.5. Indicadores de referencia	32
CASOS PRÁCTICOS	33
I. AMAZON	34
II. ILUNION	36
CONCLUSIONES	38
BIBLIOGRAFÍA	1

INTRODUCCIÓN

El tema a tratar por el presente trabajo ha sido elegido, en primer lugar, por lo interesante de su contenido. La idea de que las empresas del mundo no trabajan de espaldas al resto de elementos que las rodean, es un hecho innegable y de suma importancia pues en función de cómo estas se comporten con respecto al medioambiente, así como con la sociedad y la economía puede provocar grandes o insignificantes beneficios o perjuicios en el planeta.

La sociedad avanza y con ella los recursos, las tecnologías y la capacidad que tenemos las personas de cambiar los malos hábitos y hacer del mundo un lugar más equitativo, justo y seguro.

En segundo lugar, la elección del tema ha tenido mucho que ver con la cantidad de información que actualmente hay sobre este asunto. Es cierto que esta cuestión puede ser del mismo modo, tanto una ventaja para trabajar sobre el tema, como una desventaja.

En ocasiones, se trata de información mezclada, dispar e incluso confusa, pues la regulación al respecto en los últimos años ha avanzado considerablemente y resulta complicado separar unas regulaciones de otras y conocer cuál es la actual, vigente y principalmente a qué empresas es aplicable y en qué situaciones. Este es el principal obstáculo que he de sortear para poder desarrollar correctamente el trabajo.

En cuanto a los objetivos se refiere, el fin del presente trabajo es explicar detalladamente en qué consiste la responsabilidad social corporativa y cómo ésta ha influido en la evolución de la contabilidad en los últimos años. De un modo ordenado veremos las diferentes normativas que se han ido sucediendo en la materia, y como poco a poco ha pasado de ser un compendio de premisas que las empresas cumplían de manera voluntaria, a ser (en algunas ocasiones) normativa de obligatoria aplicación en las empresas.

El desarrollo del trabajo irá de la premisa mayor a la premisa menor, es decir, comenzaré tratando términos generales, pero esenciales para introducirnos en el tema a tratar e iremos avanzando hasta el área de la información no financiera en que quiero profundizar que es el Global Reporting Initiative, centrado concretamente en la memoria de sostenibilidad.

I. Concepto Responsabilidad Social Corporativa: Origen

Un requisito imprescindible antes de hablar sobre contabilidad sostenible es, realizar una previa introducción sobre qué es la Responsabilidad Social Corporativa, de donde nace esta concepción y cuáles son los objetivos a que la misma va encaminada.

La Responsabilidad Social Corporativa, en adelante, RSC, parte de la globalización iniciada hacia la década de 1990. Pues la misma prometía generar un cambio sin precedentes en todo el mundo, en especial encaminada a eliminar los grandes desequilibrios entre los países ricos y los países pobres.

Dentro del ámbito empresarial la globalización también supuso grandes modificaciones y retos, tanto para los empresarios como para los trabajadores. Las empresas incrementaron su poder mermando con ello el de los Estados, en este sentido se produjo también la aminoración de las condiciones de entrada para aproximar al capital extranjero y se llevaron a cabo cauces de internacionalización o incluso como consecuencia de algunas de estas medidas, se llegó que gran cantidad de servicios básicos se privatizasen.

En este contexto histórico – político surgió la idea de RSC, como un instrumento para mitigar la repercusión negativa de las entidades en términos generales y de las multinacionales en especial, sobre asuntos tales como: derechos laborales, sociales, cuestiones medioambientales y particularmente, los Derechos Humanos.

“La información social de la empresa, en una primera aproximación, puede considerarse como un reflejo del compromiso de la empresa con la comunidad en la que radica. Supone también una forma de atender a las demandas sociales que, en general, exigen de la economía una orientación más humanista, es decir, más acorde con los valores sociales emergentes, como son los relacionados con el medio ambiente, la equidad en la distribución de la riqueza y la erradicación de la marginalidad social.” (Vega, 2004)

Es importante tener en cuenta, que tanto la contabilidad sostenible, como las memorias de sostenibilidad (términos que trataremos en profundidad a lo largo del trabajo) son criterios que han nacido fruto de la evolución que han tenido las empresas en la sociedad. El paso del tiempo, los cambios en las civilizaciones y en el pensamiento y por tanto preocupaciones de las mismas, han hecho que también varíen las prioridades y las actuaciones de las empresas. Pues no trabajan solo para llevar a cabo la producción de determinados productos o la prestación de algunos servicios, sino que también aportan en otros aspectos a la sociedad y al medio ambiente y es por ello que cada vez se cuidan más estos otros aspectos que están tomando mayor relevancia en las decisiones empresariales y en la información aportada a los accionistas y resto de sujetos interesados. La entidad ha de ocuparse también del bienestar social.

Con la información social corporativa se busca que la empresa no tenga únicamente una función económica y se ocupe de tener una mayor rentabilidad, sino que además esta debe tener una preocupación social. Tendrá por ello que encontrar el equilibrio entre los dos extremos.

La existencia en las empresas de una preocupación adicional a la económica ha hecho que en un contexto donde anteriormente podrían ser ubicados tan solo los accionistas de la sociedad, ahora tengan también cabida otros agentes que tienen intereses diferentes en la misma y ante quienes procurará legitimarse la organización. Tal legitimación toma en consideración la presencia de ciertos colectivos sociales referentes, hacia los que de manera prioritaria será dirigida la citada información relacionada con las actuaciones de la empresa.

Bien es cierto que, consecuencia de que es muy reciente la utilización de este tipo de informes y las disputas que aún suscita su estructura, no existe aún un único consenso sobre cual ha de ser el contenido que esta información social debe atender. Motivo por el cual, no es tarea sencilla determinar qué criterios son o no objeto de ello.

Tanto Gray (1995) como Mathews (1993), citados por Pablo Archel (2002, pág. 238) ofrecieron interpretaciones sobre lo que para ellos era información de contenido social en una entidad. Coincidieron en considerar que los términos económicos y financieros a los que la empresa estaba tradicionalmente llamada a ocuparse, fueron rebasados por la información social que de la misma se suscitaba; además de estar de acuerdo en quienes eran los receptores de ella, pues parecía evidente para ambos que iba dirigida a todos aquellos grupos sociales tanto internos como externos que no fuesen accionistas o proveedores de la entidad. El criterio tanto cualitativo como cuantitativo de la información también fue un punto de encuentro entre ambos autores, e incluso en la mayor evidencia de la información social en

aquel momento que era la ausencia de regulación al respecto, así como en su carácter voluntario.

1. Rasgos generales

Se trata de un término transversal que trata diferentes cuestiones relativas a la gestión empresarial, es por este motivo que se dice que las actuaciones que se desenvuelvan en el contexto de la RSC habrán de hallarse relacionadas con la actividad que sea el núcleo de la empresa. Las mismas no pueden consistir en actuaciones temporales, sino que tiene que tener carácter de continuidad, así como suponer un deber de cumplimiento para la dirección de la empresa.

Como he mencionado en la introducción, se ha llegado a una especie de pacto sobre los extremos que ha de ocuparse la RSC: económicos, medioambientales y sociales. Ahora bien, se habla con relativa frecuencia de la naturaleza multidimensional que posee la misma, pues implica a varios sectores dentro de la empresa como pueden ser: evitar la corrupción y el fraude, encaminarse hacia el interés y beneficios de los consumidores, servir de “guardianes” de los derechos humanos, ocuparse de las prácticas empleadas en el trabajo, proteger la salud y una de las medidas que más se están adoptando en la actualidad, es la mejora de las cuestiones medioambientales.

Los principios básicos que constituyen la RSC son:

Claridad	Consiste en la aportación de la información social por parte de las entidades hacia los colectivos de interés
Materialidad	Proporcionar la atención necesaria a cualquiera de las partes para ocuparse de sus posibles necesidades y expectativas relacionadas con la toma de decisiones
Verificabilidad	Se trata de los procesos llevados a cabo por expertos (no pertenecientes a la empresa) con el objeto de verificar las actuaciones realizadas por las organizaciones.
Enfoque global	Siempre teniendo en consideración las circunstancias que puedan producirse en el futuro, la RSC habrá de ocuparse de la huella macroeconómica que pueda producirse en consecuencia con su entorno.
Progreso constante	Una administración continuada con aspiraciones a medio y a largo plazo es uno de los criterios esenciales que tienen que tener las empresas para subsistir.
Esencia social de la entidad	La RSC considera que la esencia social de una entidad está por encima de los criterios financieros o económicos que la misma pueda tener, poniendo a las personas en el núcleo de su fin.

Tabla 1. Principios RSC. Fuente: (Blanco, 2015) Elaboración: propia

2. Alcance de la Responsabilidad Social Corporativa

RSC ha supuesto un peso tal sobre las empresas, que en la actualidad las mismas desarrollan sus actuaciones y responsabilidades sociales teniendo en cuenta el alcance económico, social y medioambiental que estas pueden provocar en la sociedad. A su principal fin, la creación de valor, se ha unido en los últimos tiempos el compromiso con la sostenibilidad.

La dimensión de la responsabilidad social corporativa se basa en el conocido como Triple Bottom Line¹.

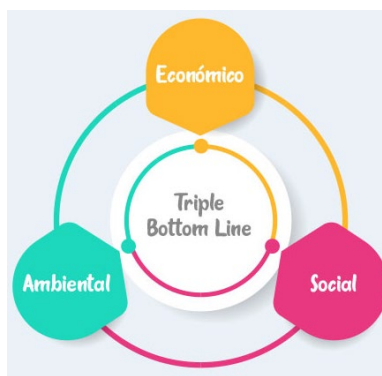


Imagen 1. Triple Bottom Line. Fuente: Cinco Vientos (Cinco Vientos, 2021)

Veamos a continuación en que se centran cada uno de estos aspectos según García, J.R. (2012, pág. 62), citado por Alberto Blanco (2015, pág. 7):

- **Social**: se refiere a todas aquellas cuestiones que están relacionadas con la toma en consideración de los grupos de interés de la sociedad, así como de la propia sociedad. No podían dejarse fuera de este sector a las personas que conforman la empresa en sí, pues estos han de considerarse como un activo más. Consiste en “*el respeto a la autenticidad sociocultural de las comunidades anfitrionas, conservar sus activos culturales arquitectónicos y vivos y sus valores tradicionales, así como contribuir al entendimiento y la tolerancia interculturales*”.
- **Económico**: el aspecto económico abarca la intención de garantizar las actividades económicas factibles y que a largo plazo supongan para los usuarios unos intereses socioeconómicos correctamente repartidos. Entre estos beneficios podemos hablar de nuevas oportunidades laborales que tengan carácter de estabilidad, así como el logro de servicios sociales dirigidos a comunidades hospedadoras y sus correspondientes ingresos o su contribución en cuanto a la aminoración de la pobreza.
- **Medioambiental**: utilización óptima de aquellos recursos medioambientales que constituyen un componente elemental para el desarrollo turístico, permitiendo así mantener los procesos ecológicos esenciales y colaborando en la conservación de los recursos naturales y la diversidad biológica.

En cuanto a la perspectiva interna o externa de las RSC:

¹ Triple Objetivo o Triple Balance, fue un término nacido en 1994, utilizado como una forma de denominar la sostenibilidad de una entidad mediante un mecanismo con tres criterios: el económico, el social y por último el ambiental. La integración de los tres en un único proyecto, supuso que fuera más sencillo la elaboración de estrategias para poner en marcha la sostenibilidad empresarial.

- Perspectiva interna: se refiere a los trabajadores de la entidad y sus condiciones laborales, a los efectos medioambientales que pudiere tener su actividad, a la gestión de los materiales (MP²) o a la peligrosidad de los materiales utilizados en las actividades desarrolladas por las organizaciones.
- Perspectiva externa: esta se refiere a la dimensión que tiene la entidad frente a la propia sociedad, incluyendo clientes, proveedores, consumidores... o los comúnmente también conocidos como stakeholders³

INTERNA	EXTERNA
Administración de los RRHH	Adaptación al entorno local de la entidad (europeo o mundial)
Seguridad y Salud en el entorno laboral	Proveedores, comerciales y clientes o consumidores
Acomodación a las variaciones	Derechos Humanos (actuaciones a nivel internacional y cadenas de suministro)
Gestión de los efectos medioambientales, así como de los recursos de la naturaleza	Problemas medioambientales
Trabajadores	Necesidades y perspectivas de futuro de los grupos de interés
Accionistas	

Tabla 2. Perspectivas interna y externa de la RSC. Fuente (Blanco, 2015). Elaboración: propia.

II. Aplicación de principios de sostenibilidad en la gestión financiera de las empresas

Este reciente realce de la RSC, frente a la inevitable convicción de las secuelas sociales, medioambientales y económicas que supone la actividad de las entidades, hace que debamos cuestionarnos que puede hacer la rama contable frente a esta situación, que está dejando de ser un aspecto puntual y aislado de algunas sociedades y comienza a convertirse en una práctica nuclear en las empresas.

Es importante que la contabilidad se haga eco de la Responsabilidad Social Corporativa, pues en términos generales se encarga de cuestiones sociales, sirve de herramienta para la toma de decisiones, la Responsabilidad Social Corporativa está integrada en el patrimonio de la sociedad y los informes relativos a la RSC han de normalizarse.

1. Aspectos sociales de la contabilidad

Las variables sociales, tal como indica la profesora De Lara Bueno (2011) siempre han estado muy vinculadas con el sector financiero.

² MP; Materias Primas se refieren a aquellos materiales con origen natural que son utilizados o procesados por las industrias y organizaciones para sus actividades, sirvan de ejemplo el azúcar, el crudo o los metales preciosos.

³ Stakeholders: cualquier persona u organización que de alguna forma sufre los efectos de las actuaciones de una concreta empresa. Traducción al castellano: "partes interesadas".

La relevancia social de la entidad es incuestionable, desde su propio comienzo. Los cambios en la sociedad y en sus formas de vida han estado vinculadas a la evolución de las empresas, como era el caso de los avances en materias laborales vinculadas con el movimiento obrero, la creación de explotaciones enlazadas a los desplazamientos migratorios de campo a ciudad...

La entidad y la sociedad se interrelacionan a través de una conexión basada en la retroalimentación y que permite la transformación de ambos sistemas. De otro lado, la entidad necesita de la colectividad para alcanzar sus medios y despachar sus productos, mientras que la colectividad precisa de las entidades para obtener productos que sacien sus necesidades o que puedan mejorar su calidad de vida, de igual modo que les permite llevar a cabo actuaciones recompensadas económicamente que autoricen mantenerse en las sociedades regularizadas.

De manera recurrente la entidad ha tomado decisiones dejando al margen el contexto en el que se desenvuelven sus actuaciones y ha ocasionado perjuicios en numerosas ocasiones, incluso en algunas en las que los daños podían preverse. Es por ello que, durante un largo período de tiempo, la contabilidad no ha sentido la necesidad de ahondar en los términos sociales de la entidad.

No obstante, la indiscutible conexión entre la entidad y la sociedad en que se desarrolla ha hecho que la información relacionada con los términos sociales de la entidad sea cada vez más creciente y con ella, que la contabilidad haya incrementado su rigor informativo en cuanto a aspectos sociales se refiere. Comenzó proporcionando información acerca de los empleados, continuó con aquellas cuestiones relativas al medio ambiente y siguió con la Responsabilidad Social Corporativa de la entidad.

A pesar de estos comienzos de suministro de determinadas informaciones, la contabilidad requería de herramientas que manifestasen cuál era el nivel de implantación social de la entidad. Pues bien, para que la contabilidad pudiera mostrar su completa extensión social el método de externo de información habría de evidenciar el efecto social de la entidad de forma completa no teniendo en cuenta únicamente parámetros parciales sino una perspectiva integral del contexto social en el que se desarrolla y al que va enfocado la entidad.

2. Toma de decisiones. Contabilidad

La contabilidad deja de verse como una disciplina que se dedica exclusivamente a realizar anotaciones y apuntes sobre cambios producidos en el patrimonio, pasando a incluirse en cubrir aquellas necesidades que pudieran surgir a las personas que hicieren uso de los documentos contables. Pues estos usuarios al tratar con la información idónea verán reducida gran parte de su incerteza en cuanto a la toma de decisiones se refiere.

Es importante saber a qué usuarios va dirigida la contabilidad, pues ésta buscará proporcionar una respuesta a las correspondientes demandas de información que le sean requeridas. En los últimos tiempos el círculo de personas que está interesada en la contabilidad de una entidad se ha ampliado considerablemente, algunos de estos nuevos usuarios de la información contable son: empleados, diferentes instituciones públicas, técnicos o asociaciones.

Los nuevos usuarios de esta información han hecho, que, puesto que la contabilidad está al servicio de los usuarios que la consultan, esta tenga que ampliar la información suministrada con el fin de proporcionar una solución a todos ellos.

En tanto, se espera que la contabilidad proporcione una determinada documentación acerca de las actuaciones sociales de la entidad. Esta rama estará supeditada a suministrar información a las personas que la soliciten con el propósito de no desperdiciar la utilidad que esta pueda tener para ellos, pues si no se hiciera así, habrán de acudir a vías de información diferentes a fin de tener una visión global, lo que implicaría que la contabilidad estaría desperdiciando su preponderancia en cuanto a la toma de decisiones de la empresa se refiere.

Al margen de los nuevos agentes que requieren de mayor información por parte de la empresa y aun cuando la documentación social no fuese requerida por estos usuarios, el solo hecho de que el carácter social de la entidad traspase el criterio económico y financiero, llevaría a la contabilidad a proporcionar información de carácter social a los agentes que únicamente tuvieren interés en cuestiones económico financieras de la entidad. (De Lara Bueno, 2011)

3. El patrimonio de las empresas y la Responsabilidad Social Corporativa

Continuando por la línea de investigación de la profesora De Lara Bueno (2011), el patrimonio empresarial en multitud de ocasiones estará compuesto por componentes tanto materiales como inmateriales y cada uno de ellos habrán de ser reflejados en la contabilidad de la entidad. Lo que ocurre es que en el momento de realizar la valoración sobre aquellos objetos inmateriales puede suponer una tarea complicada. En ocasiones son estos activos los que tienen mayor relevancia dentro de la empresa y con ello en algunos casos se genera una diferencia entre valor de mercado y el valor contable de la entidad.

Dentro de este marco de especial relevancia y evolución de los efectos inmateriales, la Responsabilidad Social Corporativa llegará a verse como una característica de distinción con respecto a las demás entidades, convirtiéndose en este caso la RSC en uno de esos efectos inmateriales. Se concibe como una práctica inusual y se convierte en un criterio diferenciador con respecto a las demás.

Esto hace que las actividades que se realicen en el contexto de la Responsabilidad Social Corporativa lleven a una creación de valor intangible para la entidad, cuya medición se convierte en una difícil tarea y de cuya propiedad costará dar constancia, pero facilita la creación del activo más importante de la entidad, tal como puede serlo su imagen.

Todo ello teniendo en cuenta que como el objeto de la contabilidad es el patrimonio y va encaminado a hallar el instrumento de medida y representación de sus elementos patrimoniales al completo, debe también incluir aquellos que tengan relación con la Responsabilidad Social Corporativa, pues como ya he mencionado forma parte de los efectos inmateriales de la entidad.

Ante la necesidad de un aumento de la participación de la contabilidad en la creación de información sobre los ya mencionados efectos intangibles de la entidad, se han ido exponiendo diferentes investigaciones que trataban de hallar métodos para que las entidades admitiesen estos activos en sus criterios contables y de gestión.

Quisiera reiterar, que, por el hecho de ser un elemento de peso en la producción de valor para la empresa, es decir, alterar el patrimonio empresarial a través de la creación de recursos intangibles, este importante hecho debería suponer la asunción de la Responsabilidad Social Corporativa como elemento integrante de la información contable.

Debiendo tener en cuenta, que en muchas ocasiones son las propias empresas las que, realizando actuaciones en el ámbito de la RSC, lo comunican a la sociedad con el fin de que conozcan su implicación y en especial con el objeto de que su imagen se vea reforzada por este tipo de actuaciones en beneficio del medio ambiente, trabajadores... Dando a entender que tienen una entidad que se ocupa de la responsabilidad social.

4. Regularización. Informes de Responsabilidad Social Corporativa

Como hemos tratado en los epígrafes anteriores, las entidades en la actualidad buscan expresarle a la sociedad qué labores están llevando a cabo, que puedan mejorar la sostenibilidad, con el propósito de mejorar su imagen ante la sociedad y transmitir su compromiso con la misma.

Los medios utilizados por las empresas para desplegar este suministro de información son bastante variados. En algunas ocasiones emplean campañas publicitarias de muy variada índole, en otras lo hacen a través de comunicados de prensa, actualmente es muy frecuente el empleo de redes sociales... Pero también es muy frecuente una extensión narrativa que acompañe a las cuentas anuales o incluso que se llegue a realizar una memoria específica sobre la sostenibilidad en la empresa.

Al no ser una información que se encuentre regulada y deba seguir una rígida estructura cada empresa realiza este informe de una manera diferente. Lo habitual es que únicamente resalten los aspectos positivos de su labor social evitando todas aquellas cuestiones que supongan elementos nocivos para la sociedad.

En el caso de las memorias de sostenibilidad, sí existe una cierta estructuración, pero aún en esos casos existen extremos de manipulación informativa que están permitidos. (De Lara Bueno, 2011)

III. Evolución normativa.

En el contexto de un incremento por el cuidado medioambiental, económico y social, las empresas, tomando conciencia de ello, se han ocupado en los últimos tiempos de reducir su huella de carbono cambiando para ello las prácticas empleadas en sus actuaciones y apoyando al crecimiento y mejora de los entornos en que trabajan.

En este sentido, la contabilidad sostenible es utilizada para valorar y resolver el efecto de las sociedades en estos términos. A niveles europeos, cada vez es mayor el número de compañías que están implementando este tipo de medidas.

Cuando decimos contabilidad sostenible, nos referimos a utilizar en el entorno del cometido financiero de las industrias, determinados principios de sostenibilidad. Lo que nos viene a decir que no estaremos teniendo en cuenta únicamente criterios financieros, pues

también aplicamos se manera simultánea los impactos sociales y medioambientales de las actuaciones llevadas a cabo por las sociedades.

Este tipo de contabilidad trata de introducir la sostenibilidad en los mecanismos contables y de divulgación de la información contable, con el fin de originar un punto de vista más holgado de los ejercicios y riesgos de una sociedad. Lo que conlleva a una toma de decisiones bajo mayores niveles de información, cuyo objetivo es la creación de valor a largo plazo, evitando así los posibles perjuicios que puedan sufrir.

Las principales funciones de la contabilidad sostenible se basan en:

- Reducir la huella de carbono y gestionar las emisiones.
- Evaluar los riesgos ASG⁴: riesgos o coyunturas sociales, ambientales y de mandato que pueda tener una repercusión en una corporación. A su vez, llevar a cabo un informe ASG junto con los estados contables.
- Realización de inversiones e impuestos de manera responsable.
- Llevar a cabo un examen sobre el ciclo de vida de productos y servicios.
- Capital natural y servicios ambientales: el término contabilidad natural se refiere a favorecer las decisiones con expectativas de futuro, puesto que el fin de ello es colaborar a la protección de la salud y estado del capital natural.



Imagen 2. Triple Balance. Fuente: (Triquels, 2019)

1. Antecedentes en cuanto a la difusión sobre información social.

1.1 Corporate Report

Corporate Report (ASSC, 1975) citado por Pablo Archel (2002, pág. 239), consistió en la primera propuesta de regulación sobre la difusión de información no financiera dentro de

⁴Las ESG (Environmental Social Governance) o ASG (Ambiental Social Gobernanza) son los criterios utilizados para la evaluación del efecto de las actuaciones de la empresa sobre los ámbitos a que las propias siglas hacen referencia (Pacto Mundial Red Española, 2023)

los informes anuales de la sociedad. Nace como documento de discusión que fue expuesto ante el Comité Directivo del Contabilidad del ICAEW⁵. El documento fue publicado en julio de 1975 y se encuentra dividido de la siguiente manera:

Primera parte: Conceptos y Objetivos

- Filosofía básica
- Usuarios y necesidades de información
- Objetivo de los informes corporativos
- Revisión de los informes corporativos

Segunda parte: Método y Medición

- Publicación, distribución, frecuencia y comunicación
- Alcance y contenido de los informes
- Criterios y medición en los estados financieros

Tercera parte: Síntesis

- Síntesis del documento de discusión

Apéndices

- Exámenes sugeridos de relevancia económica
- Argumento de los informes corporativos
- Modelo de informe
- Análisis de los resultados de la encuesta sobre los objetivos empresariales
- Propuestas de futuros proyectos de investigación
- Personas y organizaciones que colaboran

El Corporate Report no consistía más que en simples sugerencias a las sociedades que las mismas podían aplicar de manera voluntaria. A pesar de su nulo carácter preceptivo, su anuncio significó un gran avance para dar a conocer a nuevos agentes distintos de aquellos que suministraban fondos a la entidad con intereses en esta y por ende surgieron con sus propias necesidades informativas.

Sin embargo, fruto de determinadas situaciones que acontecieron poco después de la publicación del Corporate, éste pasó a un segundo plano, quedando con ello a un lado la relevancia sobre la difusión de la información social.

A pesar de que en los años siguientes apenas un puñado de compañías utilizaban las recomendaciones del informe, sí que es cierto que en la actualidad se utiliza el Corporate Report como uno de los cimientos en los que se sustentan las normativas sobre la divulgación de información relativa a los trabajadores.

⁵ ICAEW: es el Organismo de Contadores Públicos de Inglaterra y Gales, se encarga de proporcionar apoyo, promoción y desarrollo tanto a los contadores públicos, como a los estudiantes.

1.2 Estudio de Erns & Erns

Archel Domench (2002) en su documento para el Congreso de Economía de Navarra, expone que en el año 1978 se presentó un trabajo por la compañía Erns & Erns en el que partiendo de los informes de las quinientas mayores empresas del momento según la revista Fortune⁶ se identificaban alrededor de veintiséis subcategorías, quedando estas a su vez agrupadas en siete categorías que abarcaban el ámbito de las actividades de la entidad vinculados con el aspecto social y medioambiental de la organización.

CATEGORÍAS	SUBCATEGORÍAS
Medio ambiente	<ul style="list-style-type: none"> → Examen de la contaminación → Previsión o subsanación de los perjuicios ambientales → Protección de los recursos naturales
Energía	<ul style="list-style-type: none"> → Ahorro de energía → Uso eficiente de la energía del producto → Más información sobre la eficiencia en el consumo de energía
Ética Empresarial	<ul style="list-style-type: none"> → Oportunidades laborales para minorías → Iniciativas para impulsar el avance de minorías en la empresa → Fomento de empleo igualitario para mujeres → Iniciativas para la equidad entre sexos → Inclusión de diferentes grupos de interés → Ayudas, recursos y servicios para negocios minoritarios → Prácticas éticas en operaciones extranjeras → Más información sobre ejercicios responsables y éticos
Recursos Humanos	<ul style="list-style-type: none"> → Protección y bienestar laboral → Programas de formación y desarrollo profesional → Más información relacionada con el personal
Relación con la Comunidad	<ul style="list-style-type: none"> → Actuaciones con la comunidad → Fundaciones dedicadas al cuidado de la salud → Colaboración con instituciones

⁶ Fortune es una revista de negocios publicada por Time Inc, que fue fundada en el año 1939 por Henry Luce.

	<p>educativas para promover el arte → Más actuaciones sociales</p>
Producto	<p>→ Fiabilidad y seguridad del producto → Minimización del impacto ambiental durante el uso del producto → Más aspectos asociados al producto</p>
Más información social	<p>→ Toda aquella información social que no hubiera sido detallada en los apartados anteriores</p>

Tabla 3. Clasificación Erns & Erns 1978. Fuente (Archel Domench, 2002). Elaboración: propia

Posteriores investigaciones e incluso proyectos iniciados desde diferentes áreas, han reducido la propuesta de categorías realizada por Erns & Erns reduciendo su número hasta un máximo de tres o cuatro dependiendo de la circunstancia.

Tanto los proyectos como las investigaciones tenían la intención de alcanzar un contexto uniforme para difundir la información de carácter social y del medio ambiente. Algunos de ellos fueron el conocido como Libro Verde Europeo o la ya mencionada GRI.

Los últimos proyectos sobre la responsabilidad de las empresas para con la sociedad y el medio ambiente presenta (en algunos casos) las siguientes divisiones:

- Compromiso con la comunidad
- Gestión de los recursos humanos
- Protección del medio ambiente
- Calidad y seguridad tanto de los procesos como de los productos

1.3 Libro Verde de la Comisión

La Comisión Europea en el año 2001, con el fin de hacer de la economía de Europa más competitiva a nivel mundial, acordó dar pie a una técnica de diálogo entre todas las partes implicadas. Con ello se buscaba que, incrementando los niveles de cohesión social, se pudiera lograr una evolución económica de manera sostenible.

Esta técnica se trazó a través del conocido como “Libro Verde” y con él se buscaba esbozar las directrices que marcan la postura de la Unión Europea respecto de la RSC y su puesta en funcionamiento en el ámbito empresarial.

El marco europeo que aquí se proponía se trataba de promover la calidad y la coherencia de las actuaciones de la responsabilidad social, marcando el comienzo de un debate sobre cómo la Unión Europea puede fomentar la responsabilidad social empresarial, a nivel, tanto europeo como internacional. (Archel Domench, 2002)

Entre sus objetivos quedan incluidos:

- Impulsar las prácticas empresariales éticas
- Garantizar la armonización entre las políticas nacionales y los estándares globales
- Fomentar la colaboración entre empresas y partes interesadas

- Promover herramientas de evaluación
- Instar a las empresas a adoptar enfoques proactivos hacia el desarrollo sostenible
- Establecer plataformas de diálogo multistakeholder e integrar prácticas de responsabilidad social en la gestión empresarial. (Observatorio de Responsabilidad Social Corporativa, 2014)

En materia de Responsabilidad Social Corporativa considera, que las políticas nacionales y las políticas comunitarias deben estar alineadas. Del mismo modo que habrán de estarlo, los estándares internacionales y los códigos de conducta.

Lo anterior, suponía que el enfoque europeo de la RSC debía ser parte integrante de un contexto que abarque otras iniciativas internacionales, como podría ser:

Declaración tripartita de la OIT sobre las empresas multinacionales y la política social (1977/2000)
Directrices de la OCDE para las empresas multinacionales (2000)
Normas de Derechos Humanos de la ONU para empresas
Pacto Mundial de las Naciones Unidas

Tabla 4. Iniciativas internacionales RSC. Fuente: (Observatorio de Responsabilidad Social Corporativa, 2014)

Continuando desde la perspectiva de Pablo Archel (2002), la responsabilidad social empresarial se trata en el Libro Verde desde dos perspectivas: interna y externa. La propuesta quedará completada mediante una característica apuesta por la gestión integrada de la responsabilidad social. Esta última premisa supone que una vez que el código de conducta hubiere sido adoptado, sus valores deberán verse reflejados en la implantación de medidas que impliquen a todas las áreas de la entidad, incluidas sus estrategias y decisiones diarias.

El principal objetivo de este proyecto consistía en conseguir que, dentro de la responsabilidad social, quedarán integradas tanto la planificación estratégica como las operaciones más habituales de la entidad. Mediante esta iniciativa se pretendía que la información contenida en los informes fuese verificada por parte de terceros. El fin de ello era evitar que tales informes fuesen percibidos como meros ejercicios de relaciones públicas de las empresas, sin contenido real alguno.

La puesta en marcha en las compañías de acciones socialmente responsables, produce un impacto primordial en aquellas inversiones que se encuentran vinculadas con la seguridad tanto en el trabajo y la salud, como en el capital humano. Tales actuaciones también implican medidas respetuosas con el medio ambiente, así como con la gestión sostenible de los recursos naturales que hubieren sido empleados en la producción.

Al margen de la estructura interna de la entidad, las mismas, de manera conjunta con la comunidad local, colaboran a proporcionar empleo, servicios, salario e ingresos fiscales. Las empresas tienen, además, un elevado nivel de dependencia de las comunidades en las que operan, en cuanto a salud, estabilidad y prosperidad se refiere.

La responsabilidad social empresarial defenderá los intereses medioambientales y de la comunidad local, haciéndose extensiva a grupos de interés, entre los que nos podemos

encontrar con socios comerciales, proveedores, consumidores, organizaciones no gubernamentales e incluso autoridades públicas.

Enmarcado en el contexto internacional de inversión y de cadenas productivas globales, la responsabilidad social corporativa trascenderá las fronteras europeas. Una de las facetas externas de esta responsabilidad se centra en los derechos humanos, particularmente en el contexto de las cadenas de producción a escala mundial. Aún a pesar de la existencia de instrumentos internacionales (ver Tabla 4) continúa siendo un tema complejo en términos políticos, legales y éticos. (Eur-Lex Access to European Union Law, 2005)

- Dimensión Interna

- Gestión de recursos humanos: formación del personal, promoción en el empleo, no discriminación
- Salud y seguridad: alerta sobre el peligro que trae consigo la subcontratación, habida pérdida del control de las condiciones laborales
- Adaptación al cambio: el Libro Verde advierte sobre los riesgos asociados a la reestructuración laboral. Menos del 25% de las reestructuraciones consiguen el objetivo de reducir los costes.

- Dimensión externa

- Comunidades locales: promover los vínculos constructivos con la comunidad local
- Proveedores y consumidores: ampliar la responsabilidad hacia la cadena de suministro y el ciclo de vida del producto.
- Derechos humanos: prestar especial atención a la externalización y subcontratación de actividades, particularmente aquellas realizadas en países donde se violan los derechos humanos. (Archel Domench, 2002)

2. Normativa española en materia de Información no financiera y diversidad

Mediante la Ley 11/2018 de 28 de diciembre⁷ se procedió a la trasposición al derecho español de la Directiva 2014/95/UE. La misma modificaba la Directiva 2013/34/UE en cuanto a la divulgación de información no financiera.

En ella se determinaron los requisitos para la difusión de información no financiera o, en su caso, de aquella información relativa a RSC que facilitase la medición, supervisión y gestión del rendimiento de las entidades y los efectos que las mismas pudieran provocar en la sociedad.

A través de esta ley, se trataba que aquellas entidades que siendo consideradas de “interés público” y que cumpliendo ciertos requisitos, habían de adjuntar a sus informes de gestión, un estado de información no financiera, de tal manera que permitiera conocer los efectos de la actuación de la empresa en el medio ambiente, así como en la sociedad, la evolución de la empresa, sus resultados o las medidas adoptadas con fin de fomentar el principio de igualdad de oportunidades entre mujeres y hombres, entre otras medidas. (Manca Díaz & Pérez, 2019).

⁷ (BOE-A-2018-17989, 2018)

Conforme a la misma, las empresas que se hallaban en la obligación de presentar información no financiera eran aquellas que durante el ejercicio que se estaba informando, hubiesen contado con más de quinientos empleados, fuese consideradas de interés público y a fecha de cierre de ejercicio cumplieren al menos dos de los siguientes requisitos:

- Total activo superior a 25.000.000€
- Importe neto de la cifra de negocios fuese superior a los 50.000.000€
- Cifra media de empleados superior a 250

Con respecto a esta ley se encontraban exentas de la presentación de información no financiera, las pequeñas y medianas empresas.

En lo que respecta al contenido de esta ley, trataba aspectos:

- Medioambientales: la previsión de los posibles efectos que pudiera generar la actuación de la entidad, así como los ya generados durante el ejercicio del que se informa (contaminación, gestión de residuos, cambio climático ...)
- Recursos Humanos: habrán de informar sobre el número de contratos con los que cuentan de cada tipo (indefinido temporal ...), así como de la remuneración media, especialmente de los directivos. De igual modo tendrán que informar de cómo se organiza el trabajo, qué medidas adoptan para una mayor seguridad y salud, el modo en que se procede a la formación de los empleados o las políticas que se hubieran adoptado encaminadas a la igualdad de género.
- Derecho Humanos: las medidas adoptadas con el fin de evitar o reparar los abusos que se hubiesen cometido, así como el respeto a lo dispuesto en los Convenios fundamentales de la Organización Internacional del Trabajo.
- Lucha contra la Corrupción: los instrumentos aplicados contra el blanqueo de capitales.
- Sociedad: implicación de la entidad para con el desarrollo sostenible, datos relativos a la implantación de medidas de compra responsable o incluso datos sobre información fiscal, que incluyan los beneficios obtenidos por la entidad en cada país, así como los impuestos que hubiese pagado de acuerdo a ellos.

En modo en que esta información pasa a recogerse, consistía en un informe independiente estructurado de acuerdo a marcos internacionales como podían ser los Objetivos de Desarrollo Sostenible, el Acuerdo de París sobre el cambio climático, el Sistema de Gestión y Auditoría medioambientales, las normas ISO 26000 o, la iniciativa mundial GRI, que será la estructura en que se centrará la segunda parte de este trabajo (21gramos, s.f.).

3. Contabilidad Sostenible según el ICAC

Del Parlamento Europeo, así como del Consejo emanó la Directiva 2022/2464. La misma fue aprobada el 14 de diciembre de 2022 y con ella se modificaba, entre otras normativas, el Reglamento nº 537/2014, que estaba referido a la información sobre sostenibilidad de la que las empresas hacían entrega. (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ICAC, s.f.)

Esta directiva pretendió incrementar la calidad de la información proporcionada por las entidades con respecto al ámbito de la sostenibilidad. Tratando de mantener un bajo coste,

con la intención de aprovechar al máximo la capacidad del mercado único europeo, colaborando en un proceso encaminado hacia unos sistemas financieros y económicos completamente integradores y sostenibles. Tales proyectos habrán de hacerse, siempre de acuerdo con los Objetivos de Desarrollo Sostenible de las Naciones Unidas, así como con el Pacto Verde Europeo.

La Directiva 2022/2464 supone también la introducción dentro del informe de gestión de la sociedad, que además de la información imprescindible para la correcta interpretación del resultado de la empresa, se incluya aquella información que facilite la comprensión del efecto que puedan tener las actuaciones de la sociedad en materia de sostenibilidad. Habrá de incluirse su proceso de crecimiento y el actual estado financiero de la misma.

Esta información habrá de incluir:

- a) Breve exposición de la estrategia llevada a cabo por la empresa, así como su modelo de negocio
- b) Especificación de los propósitos en cuestiones de sostenibilidad que se hubieren fijado desde la dirección de la empresa, como pueden ser aquellos encaminados a la reducir los gases de efecto invernadero en el horizonte temporal entre 2030-2050.
- c) Funciones de los órganos encargados de la administración, supervisión y dirección de la empresa en materia sostenible
- d) Detalle de las políticas de la entidad en cuanto a sostenibilidad
- e) Documentación relacionada con los sistemas de incentivos vinculados con aspectos sostenibles.
- f) Método encaminado a la diligencia debida por parte de la sociedad.
- g) Relación de los riesgos a que se haya expuesta la sociedad en relación a asuntos sostenibles
- h) Así como los marcadores de la información proporcionada por los apartados a) a g)

Toda esta información abarcará evidencias de aquellas actividades que le sean propias a las empresas, así como con su cadena de valor, englobando incluso sus productos, servicios, cadena de suministro e incluso sus relaciones comerciales. Toda esta información habrá de considerar horizontes tanto a corto y medio, como a largo plazo.

La información objeto de suministro habrá de llevarse a cabo conforme a lo dispuesto en las normas para su presentación. Realizando así un análisis de doble materialidad, que implica tener en consideración el efecto financiero que impliquen sus actuaciones, como aquel efecto que produzcan las mismas en el medio ambiente y en el entorno social.

Como ha quedado mencionado anteriormente, la información que se incorpore en estos informes ha de incluir también el impacto que provoque la cadena de valor de las operaciones propias.

Así mismo, toda la documentación que vaya a ser incorporada en estos informes tendrá que ser validada por un agente externo, independiente.

Por último, tiene que tener la consideración de información pública, para lo que tendrá que ser publicada e incorporada en el Punto de Acceso Único Europeo.

3.1 Informe sobre sostenibilidad. Contenido

Este informe deberá contener la información indispensable para entender el efecto de la entidad en las materias sobre sostenibilidad, así como toda aquella información que sirva para entender como influyen las materias sobre sostenibilidad al progreso, fines y la dirección de la empresa. Dicha información está identificada de manera evidente en una sección concreta del mismo informe. (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ICAC, s.f.)

3.2 Información sobre Sostenibilidad. Normas Europeas.

Para que estos datos sean presentados de manera correcta, se han de seguir unas normas, denominadas: Normas Europeas de Información sobre Sostenibilidad, que más adelante desarrollaremos en mayor profundidad.

Estas normas han sido confeccionadas en función a la orientación técnica del European Financial Report Advisory Group⁸, en adelante EFRAG.

El ámbito de aplicación de las mencionadas normas en asuntos sobre información no financiera, es de aplicación a las empresas de gran tamaño y aquellas entidades que cotizan en mercados regulados; de igual manera serán responsables de evaluar la información proporcionada por sus filiales.

Estas normas también se aplicarán a todas aquellas Pymes que participen en la cotización de la bolsa siempre habida cuenta de sus concretas características. Además, podrán hacer uso de un intervalo de tiempo efímero en el que quedarán exentas de la aplicación de la mencionada Directiva hasta el 2028.

La información proporcionada por las empresas deberá estar avalada por un auditor o agente independiente que se encuentre acreditado para llevar a término dicha certificación. Estos agentes serán los encargados de velar por que la información aportada respete las normas encomendadas para su presentación por la UE. Dicha certificación también será obligatoria para las entidades no europeas.

La Comisión pretendía erigir un conjunto de normas que podrían subdividirse en 3 bloques:

- ❖ NEIS generales: serán de aplicación a todas las compañías para las que sea preceptiva la presentación de informes, con independencia del origen de su actividad.
- ❖ NEIS sectoriales: serán de aplicación a aquellas compañías para las que sea preceptiva la presentación de los informes que pertenezcan a un ámbito concreto.
- ❖ NEIS concreto para Pequeñas y Medianas Empresas.

3.2.1. Normas Europeas de Información Sostenible. Concepto y Origen.

Antes de conocer que son las Normas Europeas de Información Sostenible, en adelante NEIS, debemos hacer referencia de nuevo a la Directiva 2022/2464 del Parlamento Europeo y del Consejo de 14 de diciembre de 2022. En virtud de la misma, además de

⁸ El European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) fue creado en 2001 para ayudar a la Comisión Europea en la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera emitidas por IASB, a través de su asesoramiento en aspectos técnicos. Proporcionará asistencia a la Comisión en asuntos relativos a la aplicación de las NIIF en la UE.

modificarse el Reglamento 537/2014, se modificaron también las Directivas 2004/109/CE, 2006/43/UE y 2013/34/UE. Tales normas hacían referencia a la presentación de información que las empresas habían de proporcionar sobre sostenibilidad.

La nueva directiva, también conocida como CSRD, debido a sus siglas en inglés (Corporate Sustainability Reporting Directive) requiere que las entidades que se hallen bajo el ámbito de su aplicación informen de sus asuntos en materia de sostenibilidad de acuerdo con la normativa europea, que será elaborada, como ya he indicado antes, por el EFRAG.

Raúl Poblador (2024), nos indica que las NEIS son un catálogo de doce normas que cuentan con al menos cien requisitos de información y mil puntos de datos. Se trata de normas que van encaminadas a la realización de informes sobre sostenibilidad con el objetivo de que tengan unas formas y criterios comunes a todos los Estados que forman parte de la Unión, a fin de que estos documentos tengan una similitud y puedan comprenderse con independencia del país que les de origen.

El hecho de realizar informes sobre sostenibilidad, partió junto con otras políticas, del Pacto Verde Europeo⁹ cuya aprobación tuvo lugar en el año dos mil diecinueve.

Las NEIS tienen como principal propósito homogenizar la información de sostenibilidad que las entidades han de proporcionar, de manera que se permita un mayor nivel de transparencia y puedan considerarse más fidedignos los datos aportados en tales informes. El objetivo es parecido al que se consiguió con la aplicación de normas contables con la información financiera y al Plan General de Contabilidad aquí en España.

Será desde el uno de enero de dos mil veinticuatro la fecha desde que será obligatoria la aplicación de tales normas por parte de los estados que se encuentran bajo el ámbito de su aplicación (UE).

3.2.2. Normas Europeas de Información Sostenible. Características

Siguiendo la línea del argumento de Raúl Poblador (2024), la CSRD establece doce normas que indican cuales son los criterios para poder llevar a cabo el informe sobre sostenibilidad.

Las NEIS han sido elaboradas para que faciliten la interoperabilidad con los diferentes estándares y marcos internacionales sobre sostenibilidad, tal como son, los Estándares globales de información sobre sostenible (ISSB) o el Global Reporting Initiative (GRI) que, como ya he indicado anteriormente, será el criterio en el que se centrará la segunda parte de este trabajo.

A continuación, mostraré un cuadro con la clasificación de las NEIS:

⁹ El Pacto Verde Europeo son un conjunto de iniciativas políticas, que tienen por fin ubicar a la Unión Europea en el trayecto hacia la transición ecológica y alcanzar la neutralidad climática en el año 2050. (Consejo Europeo. Consejo de la Unión Europea, 2023)

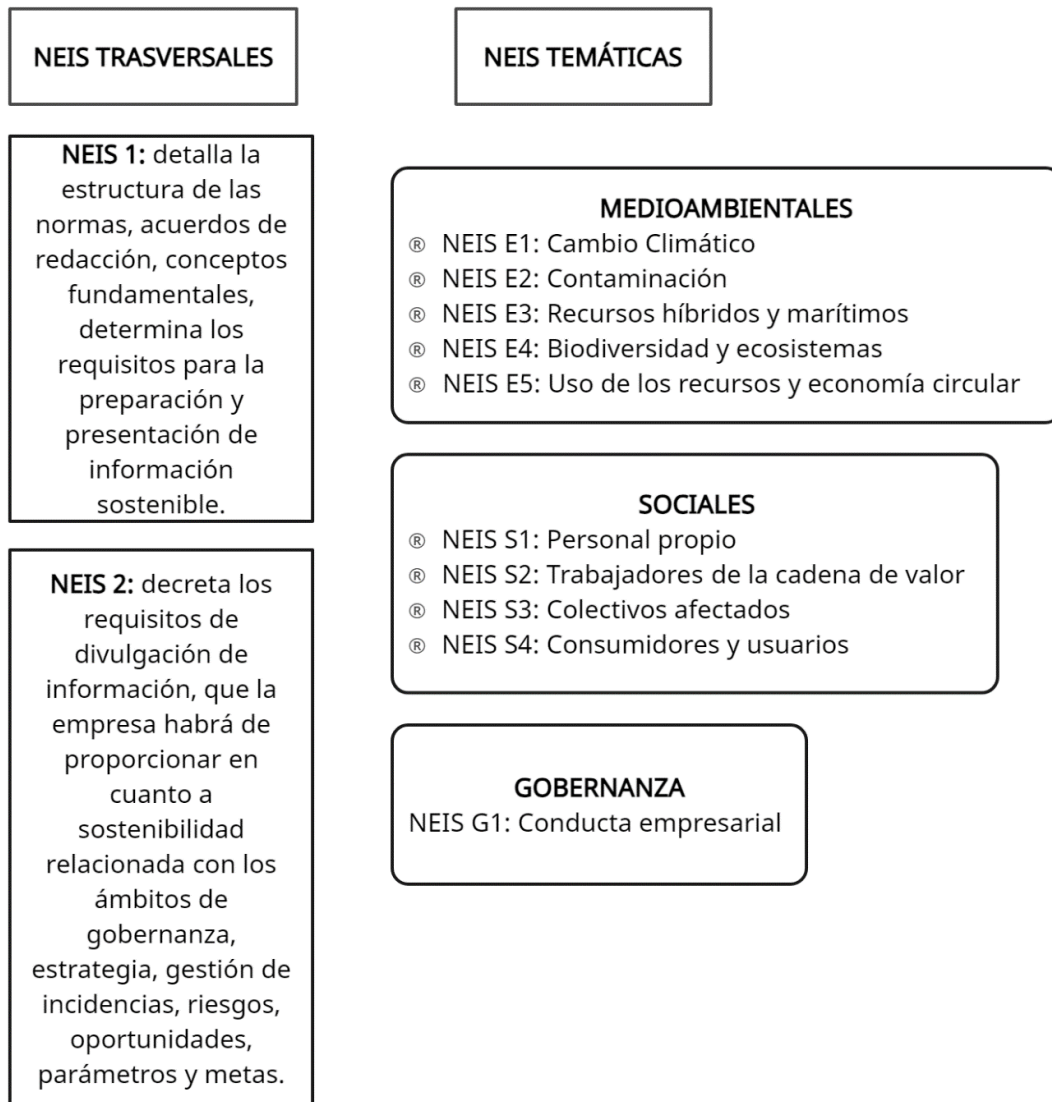


Imagen 3. Categorías de NEIS. Fuente: (Normas Europeas de Información Sobre Sostenibilidad (NEIS), 2024).
Elaboración: propia.

Hay que tener en consideración que las empresas únicamente habrán de informar sobre los asuntos de ESG que sean importantes para sus stakeholders. El modo de saber qué asuntos son relevantes se realiza a través de un análisis de doble importancia relativa (NEIS 1).

La nueva Directiva ha traído consigo el denominado análisis de doble materialidad, lo que proporciona una nueva perspectiva desde la que las entidades tratarán el tema de la sostenibilidad. Pues bien, esta “doble materialidad” consiste en entrelazar el concepto de materialidad que existía en cuanto a la contabilidad y el que existía desde la perspectiva de la sostenibilidad¹⁰

¹⁰ Desde la perspectiva contable se entendía por materialidad aquellos aspectos cuya omisión o imprecisión pudieran influir en las decisiones económicas con base en los estados financieros. Sin embargo, desde la perspectiva sostenible, se refiere a aquellas cuestiones de la entidad que tengan repercusiones reales positivas o negativas de personas o medioambiente (Poblador R. , 2024)

El objetivo que tiene el principio de doble materialidad es el de que una entidad sea capaz de analizar los efectos que provocan sus actuaciones (Impactos, Riesgos y Oportunidades).

En términos generales, las NEIS buscan encontrar una solución al gran esfuerzo que supone para algunas entidades el hecho de tener que realizar una evaluación sobre el efecto que provocan sus actuaciones en el medioambiente, así como en la sociedad. Las mismas, permiten una mayor transparencia, colaboran en el hecho de obtener la información mediante un formato digital y por último facilitan la comparación de sus rendimientos (siempre en materia de sostenibilidad) al tener unos criterios comunes y homogenizados. (Normas Europeas de Información Sobre Sostenibilidad (NEIS), 2024)

3.2.3. Normas Europeas de Información sostenible. Empresas de obligatoria presentación

En la Directiva 2022/2464, se amplió la obligación de presentar la información relacionada con la sostenibilidad a diferentes grupos de sociedades, siendo, de esta manera, preceptivo para:

- A) Aquellas empresas de gran tamaño con independencia de su participación en la cotización bursátil o no. Estas habrán de reportar en el ejercicio 2025 toda aquella documentación que esté relacionada en términos sostenibles.
- B) Pymes que en mercados secundarios que regule la Unión Europea hubiese emitido valores (en su caso los requisitos de presentación consistirán en informes con menores niveles de rigurosidad, al igual que contarán con plazos extraordinarios a modo de adaptación a las nuevas exigencias). En su caso, la obligación de presentación comienza en el ejercicio 2027, sobre aquellas actuaciones sostenibles iniciadas el 01 de enero 2026.
- C) También se hallarán en este deber, las entidades de crédito y aseguradoras, pues ambas abarcan sectores de especial relevancia en el camino hacia unos sistemas financieros y económicos sostenibles
- D) Por último, la directiva decreta que habrán de suscribirse de modo obligatorio a esta información, aquellas entidades sucursales, cuya sociedad de control no se halle en el territorio de la Unión Europea. Siempre que las mismas cuenten con un volumen de empleados superior a 250 o tengan una facturación mayor a 40 millones de euros o 20 millones de activos. Las mismas tendrán la obligación de presentar en el año 2026 la información sobre sostenibilidad relativa a las actuaciones iniciadas el 01 de enero 2025. (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ICAC, s.f.)



Imagen 4. Información sostenible. Empresas de obligada presentación. Fuente: (LucaNet, 2022)

3.3 Versión electrónica

La Directiva también trata de fomentar la automatización de la información a nivel europeo. Los documentos de gestión habrán de confeccionarse en forma digital en aplicación del *Reglamento delegado 2019/815*¹¹ y se requiere clasificar la información relativa a sostenibilidad según el mismo. (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ICAC, s.f.)

3.4 Etapas

El modo en que estos requerimientos han de aplicarse constará de 3 etapas:

- 1ª: La primera etapa tendrá lugar desde el uno de enero de 2024 para todas aquellas empresas que ya estuvieren sujetas la Directiva relativa a la difusión de contenido no financiero.
- 2ª: La segunda etapa tendrá lugar desde el uno de enero de 2025 y será para todas aquellas grandes empresas que actualmente no se encuentren sujetas a la Directiva relativa a la difusión de contenido no financiero.
- 3ª: La tercera etapa tendrá lugar desde el uno de enero de 2026 y será para aquellas Pymes que no estén sujetas a cotización, incluyendo las sociedades de empréstito de pequeño tamaño y para las entidades de seguros confinadas. (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ICAC, s.f.)

¹¹ Reglamento Delegado (UE) 2019/815 de la Comisión, de 17 de diciembre de 2018, por el que se completa la Directiva 2004/109/CE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación relativas a la especificación de un formato electrónico único de presentación de información.

MEMORIAS SOSTENIBLES

I. Memoria de Sostenibilidad

Este tipo de memorias autorizan a las entidades a manifestar el modo en que gestionan su repercusión en el medio ambiente con respecto a todo el círculo de interesados que se encuentran a su alrededor. Según determina la guía GRI (que más adelante trataremos) la memoria de sostenibilidad supone cumplir con un análisis sobre materialidad, junto con la realización del informe y por último un examen de mejora.

El fin que debe alcanzar una memoria de sostenibilidad consiste en conseguir plasmar el ejercicio social, medio ambiental y económico de la entidad, así como los resultados que obtuvieron en el pasado, los objetivos que estén planteados a futuro y los procedimientos que deben seguirse para poder alcanzar sus propósitos.

Según establece D. Pablo Archel Domench en su trabajo realizado para el Quinto Congreso de Economía de Navarra, en la cumbre que tuvo lugar en Johannesburgo en el año 2002, se procedió a la elaboración de una Guía para poder llevar a cabo las memorias sobre sostenibilidad (Global Reporting Initiative¹²). Esta guía se convirtió en un informe a modo de instrucciones para ayudar a las empresas a realizar voluntariamente estos documentos. *“La sostenibilidad es un concepto que se apoya en tres pilares o áreas de actuación: el área económica, el área de la actuación social y el ámbito de las actuaciones medioambientales”* (Archel Domench, 2002)

La intención con la que nace esta guía no es otra que la de cooperar en que la documentación que difundan las entidades sobre las tres áreas referenciadas anteriormente, se confeccione de acuerdo con unas normas uniformes, de manera que resulte más sencilla su comparación.

Ante la exigencia de uniformar este conjunto de información, se impulsó a que un elevado número de sujetos trataran de promocionar la Guía para elaborar las memorias de sostenibilidad, integrando en las mismas, pautas para guiar a las entidades en el desvelamiento de documentación de contenido social, medioambiental y económico.

Las sociedades, como consecuencia del análisis de los stakeholders, comenzaron a implantar procedimientos de gestión que incorporaban vértices sobre términos sociales y medioambientales, a la vez que ponían todo su empeño en comunicarle al exterior la importancia que tenían para ellos las cuestiones sociales o efectos que las actuaciones de su empresa generasen en la sociedad (Gray, 1995) citado por Pablo Archel (2002, pág. 237). Junto con la necesidad de proporcionar información relativa a los aspectos sociales en que participa la empresa, surgió otra, como era la de armonizar todo este conjunto de información y decretar un formato concreto, un modelo para esta clase de memorias, a fin que pudieran ser debidamente comparables entre sí.

¹² Global Reporting Initiative es una organización cuya finalidad es impulsar la realización de memorias de sostenibilidad en cualquier tipo de entidad. GRI elabora un marco completo para la realización de las Memorias de Sostenibilidad; además de estar comprometido con la mejora e incremento de la utilización de las Guías (donde se encuentran los principios e indicaciones que han de utilizar las organizaciones para medir y dar publicidad a sus actuaciones sociales, económicas y medioambientales). Las Guías son gratuitas y de fácil acceso al público.

Al igual que hace Pablo Archel Domench en su escrito para el Congreso de Economía de Navarra, mi objetivo en este apartado sobre memorias de sostenibilidad es el de ahondar en el sentido que traía consigo la propuesta sobre la armonización en el modo de presentar la información social y medioambiental de las empresas, realizada por el Global Reporting Initiative.

II. Global Reporting Initiative

Entidad sin ánimo de lucro fundada en el año 1997 a través de la Coalición para el Medio Ambiente y del Desarrollo Sostenible (CMA). Esta organización tuvo en un primer momento su sede en Boston.

Global Reporting Initiative se encargó de crear una metodología para la elaboración de informes sobre sostenibilidad, que hoy día son globalmente conocidos. El lanzamiento de la primera edición del marco de difusión de la información GRI (G1), se produjo en el año 2000. Esta propuesta se centraba en la divulgación de criterios ambientales por parte de las sociedades. (Henkel, 2023).

Ya en el año 2002 se produjo un cambio en la localización de sus instalaciones, cambiándose la Secretaría del GRI a Ámsterdam. En el mismo año se presentó por primera vez una actualización de las Directrices (G2). Tales directrices, conforme la demanda de los informes GRI y su aplicación por parte de las entidades crecía, fueron expandiéndose y refinándose, llegando así a la G3 en el año 2006 y la G4 en el año 2013.

Mientras que la participación en la realización de informes de sostenibilidad se propagaba por diferentes lugares del planeta, GRI comenzó a implantar una serie de oficinas regionales que han dado lugar a una inmensa red de oficinas con sedes en lugar como Brasil, China, India, EE.UU., Sudáfrica o Colombia. En los años 2006, 2008, 2010 y 2016 las conferencias globales se celebraron en Ámsterdam, que más tarde se convirtieron en eventos y cumbres bien regionales o en los últimos tiempos, lo más frecuente es que se celebren virtualmente. (Global Reporting Initiative, s.f.).

Ya en el año 2016 pasó a determinarse cuáles serían los principales estándares globales para poder llevar a cabo la presentación de los informes sobre sostenibilidad, los ya conocidos como: “Estándares GRP”. Los mismos se actualizan de manera constante. Una de las actualizaciones más importantes, fue la realizada en el año 2021 con los Estándares Universales y la continua incorporación de Estándares Sectoriales.

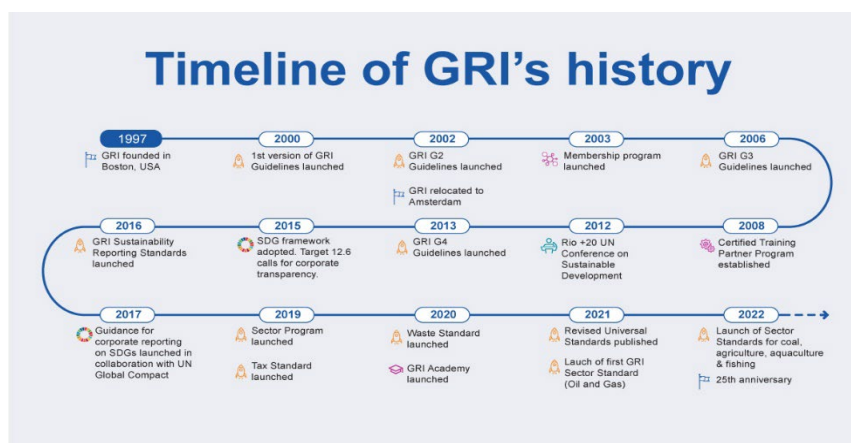


Imagen 5. Historia de Global Reporting Initiative. Fuente: (Global Reporting Initiative, s.f.)

En la propia página web de GRI, indican que: “*GRI existe para ayudar a las organizaciones a ser transparentes y asumir la responsabilidad de sus impactos para que podamos crear un futuro sostenible*” (Global Reporting Initiative, s.f.)

La misión de esta organización supone, a su vez, la creación de un lenguaje común (a nivel global) que permita a las entidades comunicar qué efectos generan sus actuaciones. De esta manera, a través de un diálogo informado, en el momento de toma de decisiones, las mismas puedan ejecutarse acorde a tales efectos.

Estado de la misión: “*GRI visualiza un futuro sostenible propiciado por la transparencia y el diálogo abierto sobre los impactos. Este es un futuro en el que informar sobre los impactos será una práctica común para todas las organizaciones del mundo. Como proveedor de los estándares de divulgación de sostenibilidad más utilizados en el mundo, somos un catalizador para ese cambio*” (Global Reporting Initiative, s.f.)

El fin de esta entidad es colaborar en la elaboración de informes de sostenibilidad.

1. Estándares GRI

El sistema de estándares GRI lo encontramos repartido en tres posiciones diferentes, distinguiéndose unos de otros en función de su alcance, no obstante, habitualmente una misma entidad suele contener varios de ellos al tiempo.

- Estándares universales: son de aplicación a toda clase de entidades.
- Estándares sectoriales: se centran en áreas particulares.
- Estándares temáticos: se enfocan en un tema específico. (Aplanet, 2022)

Ubicándonos en los estándares universales, los encontramos en las GRI 1, GRI 2y GRI 3. Se comienza por la consulta del “*GRI 1: Fundamentos 2021*”. Este aborda el propósito y procedimiento de los Estándares GRI, explicando criterios importantes para la confección de informes de sostenibilidad. Así mismo, establece los requisitos y principios que la organización debe seguir al confeccionar sus informes según tales estándares.

El siguiente paso sería recurrir al “*GRI 2: Contenidos Generales 2021*”, la misma comprende información relevante para la presentación de datos sobre las prácticas de confección de informes de la organización, así como otras cuestiones organizativas, actividades, política, gobernabilidad. Esta información ofrece una visión más profunda del perfil y la envergadura de la organización, proporcionando un contexto para comprender sus efectos.

“*GRI 3: Temas materiales 2021*” proporciona una guía detallada para identificar los temas materiales. Incluye, información sobre el proceso de determinación de estos temas, la lista de temas materiales y cómo la organización gestiona cada uno de ellos.

En cuanto a los estándares sectoriales se refiere, ofrecen a la entidad datos relevantes sobre los posibles temas materiales que podrían afectarla. La organización utiliza aquellos que sean pertinentes a sus sectores de actividad para identificar sus temas materiales y determinar qué información debe presentarse en relación con estos temas.

En relación al último de los estándares, el estándar temático contiene pautas para que la entidad informe sobre sus efectos en relación con temas específicos. Los mismos cubren una amplia gama de temas. La entidad los emplea de acuerdo con la lista de temas que ha identificado utilizando el estándar GRI 3. (Global Reporting Initiative, 2021)

2. Objetivo de las Memorias GRI

A fin de elaborar una Guía para la confección de memorias de sostenibilidad, a principios del año 1998 se realizó una serie de reuniones. En ellas participaron tanto actores que se encontraban implicados en la inversión responsable desde una perspectiva social, como diferentes ONG's, organizaciones religiosas y sindicales, llegando a colaborar junto con el Programa de Naciones Unidas para el Medio Ambiente.

Una vez se alcanzó la participación activa de universidades, corporaciones, asociaciones empresariales, entidades contables y otros grupos de interés a nivel mundial, nace la Global Reporting Initiative. Su propósito era el de desarrollar y difundir una Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad. Destinada a organizaciones que voluntariamente decidan informar sobre aquellos aspectos económicos, sociales y medioambientales relacionados con sus prestaciones y actividades (Archel Domench, 2002).

La Guía tuvo su borrador inicial (como ya hemos mencionado) en el año 2000. Este primer modelo tuvo que ser corregido en multitud de ocasiones hasta que, finalmente se desarrolló la versión del año 2002. Actualmente el número de organizaciones que utilizan la Guía en todo el mundo supera los 300. Para la elaboración de memorias de sostenibilidad, encontrándose dentro de ellas dieciocho empresas españolas han integrado aspectos de la misma en la elaboración de sus informes sobre sostenibilidad.

Económico, social y medioambiental. Son los tres pilares de sostenibilidad que abarca la Guía en un contexto organizacional. Su propósito principal radica en proporcionar directrices claras sobre la información que debe presentarse, con el fin de ofrecer una visión completa del impacto humano y ecológico de la empresa. Esto permite que los tomadores de decisiones, ya sean sobre inversiones, compras u otras áreas, cuenten con información suficiente.

En última instancia, la guía busca facilitar la elaboración de un informe complementario, no sustitutivo, de otros informes empresariales, como los financieros. Se establece de esta manera, un marco para la presentación de informes de sostenibilidad, ofreciendo la oportunidad de comparar el desempeño entre diferentes organizaciones.

El desarrollo de la Guía se basa en el enfoque lógico-deductivo, siguiendo la estructura utilizada en las herramientas de normalización contable, como los marcos conceptuales establecidos para la contabilidad financiera (Maya, 1989).

Partiendo del contexto social y político vigente, se establecen las premisas fundamentales o principios que respaldan la generación de información, con el fin de luego determinar las especificidades y los contenidos esenciales de dicha información.

3. Principios para la confección de informes

El principal requisito que permite garantizar la calidad de los informes de sostenibilidad, es la aplicación de los principios en la elaboración de los mismos. Las entidades han de cumplir con ellos si su propósito es afirmar que han previsto toda la información de acuerdo a los estándares.

Actuarán como un hilo conductor para asegurar la calidad y la correcta presentación de la información. La calidad de esta información, permitirá realizar evaluaciones, así como tomar decisiones debidamente informadas sobre los efectos provocados por las entidades y cuál es su aportación al desarrollo sostenible.

Los principios para la realización de informes incluyen un requerimiento y ofrecen pautas sobre cómo implementarlo adecuadamente.

Toda la información detallada sobre cada uno de los principios ha sido obtenida directamente el documento oficial al respecto, de GRI. (GRI 1: Fundamentos 2021)

→ **Precisión**

El mayor o menor nivel de precisión de la información, variará tanto de la naturaleza de los datos, pues estos podrán ser cualitativos o cuantitativos, como en función del propósito de su uso. Los métodos empleados en la recolección, compilación y análisis de datos influirán en el nivel de precisión de los datos de naturaleza cuantitativa.

En el supuesto de la información cualitativa el grado de precisión se analiza conforme al nivel de detalle que hubiera sido proporcionado y a la coherencia que este detalle tenga con la realidad. Uno de los aspectos más esenciales, es que los agentes usuarios de esta información tengan a su disposición la posibilidad de obtener las aclaraciones necesarias que les permitan llevar a cabo las evaluaciones precisas que estén relacionadas con los efectos de la organización.

Al objeto de que el principio de precisión sea aplicado la entidad ha de:

- La presentación de la información cualitativa debe mantener coherencia con la evidencia disponible y también debe ser compatible con otra información presentada.
- Qué información ha sido objeto de medición
- Especificar cual ha sido el método empleado en la medición de datos y describir la base para su cálculo. Además, debe garantizarse que será posible la reproducción de tales cálculos y mediciones, obteniendo resultados similares.
- Las conclusiones de los agentes usuarios de la información no podrán verse afectadas por el margen de error de los datos medidos.
- Indicación de los datos que han sido estimados, junto con una explicación de aquellos supuestos subyacentes. A todo lo anterior, acompañará la indicación de cuál ha sido la técnica utilizada y sus posibles limitaciones.

→ **Equilibrio**

La memoria debe ofrecer una visión equilibrada del desempeño de la organización, abordando tanto los aspectos positivos como los negativos de manera imparcial, evitando selecciones arbitrarias, omisiones y formatos sesgados.

Al objeto de que el principio de equilibrio sea aplicado, la entidad ha de:

- La información se presentará de modo que los usuarios tengan acceso a las tendencias tanto positivas como negativas de los impactos.
- Hacer una clara distinción entre hechos e interpretación de los mismos
- Tratar de mantener toda la información que pudiera ser relevante, relacionada con los efectos negativos
- No engrandecer los efectos positivos de la organización
- Procurar que la información presentada no afecte a las conclusiones o evaluaciones finales de los usuarios que de la misma hacen uso

→ **Claridad**

La claridad hace referencia al nivel de entendimiento que presenten los informes, ya que estos, tienen que ser accesibles a cualquier usuario de un grupo de interés que se encuentre involucrado con la entidad.

Al objeto de que el principio de claridad sea aplicado, la entidad ha de:

- No deberán emplearse lenguaje que no esté al alcance de todos los usuarios (evitando especialmente los términos técnicos). En el caso que sean utilizados, habrá de aportarse anexo a las secciones que corresponda, las explicaciones que procedan para hacerlo accesible a todos.
- Deben tenerse en cuenta las particularidades de accesibilidad de los destinatarios de la información, en relación con sus capacidades, el idioma y la tecnología que emplean.
- Cuando sea beneficioso, ofrecer información de manera resumida y cohesiva, asegurándose de no excluir detalles relevantes.
- Facilitar a los usuarios la localización de la información que buscan sin excesiva dificultad.
- Para facilitar el acceso y la comprensión de la información, habrán de emplear gráficos y tablas de datos.
- Hacer que la información sea comprensible para los destinatarios que tengan un conocimiento básico de la organización y sus actividades.

→ **Comparabilidad**

La organización debe elegir, recopilar, y presentar la información de manera sistemática, facilitando tanto el análisis de los cambios en los efectos de la entidad con el tiempo, como la comparación de estos efectos con otras entidades.

La idea de presentar la información de manera comparable tiene el fin de que la entidad y otros interesados puedan realizar una evaluación de los efectos que hay en la actualidad de la entidad en relación con los que se produjeron en el pasado, así como con sus objetivos futuros.

Se consigue con este principio también, que, los agentes externos realicen un examen de los efectos de esta organización en comparación con otras.

Al objeto de que el principio de comparabilidad sea aplicado, la entidad ha de:

- Incluir información correspondiente al período abordado en el informe actual, así como datos de dos períodos anteriores, además de detallar las metas y objetivos establecidos.
- Utilizar unidades de medida internacionalmente conocidas, así como factores de conversión y protocolos normalizados, cuando sea pertinente para recopilar y poder realizar la presentación de información.
- Así como en la explicación de métodos y supuestos adaptados, para la medición y el cálculo de datos hay que tratar de garantizar la coherencia en los métodos empleados.
- Mantener la consistencia en la manera de presentar la información.
- Con el fin de facilitar las comparaciones e incluir notas explicativas cuando se utilicen índices, habrán de proporcionarse tanto cifras totales o datos absolutos como índice o datos normalizados.
- Incluir información contextual que permita a los usuarios comprender los factores que contribuyen a diferenciar los efectos de la entidad de aquellos que pertenezcan a otras entidades.
- La organización debe presentar los datos actuales junto con datos históricos reexpresados para facilitar la comparación en caso de que se hubieren producido cambios en la información que se haya presentado en ocasiones anteriores. Estos cambios pueden deberse a modificaciones en la duración del período objeto de informe, métodos de medición, así como en las descripciones utilizadas u otros elementos. La entidad debe presentar las reexpresiones de información de acuerdo con el “*Contenido 2-4 de GRI 2: Contenidos Generales 2021*”
- En caso de no proporcionar reexpresiones de datos históricos, es necesario explicar los cambios ocurridos para brindar contexto e interpretación de los contenidos actuales. Este hecho facilitará la comprensión ante cualquier cambio que se produzca en los datos, así como en su significado relacionado con anteriores informes. (Global Reporting Initiative, 2021)

→ **Exhaustividad**

La información que presenta la entidad ha de ser suficiente, de tal manera que permita evaluar los efectos de la entidad durante el período temporal que abarque el informe.

Al objeto de que el principio de exhaustividad sea aplicado, la entidad ha de:

- Evitar dejar fuera información necesaria para comprender los efectos de la organización.
- La entidad debe informar sobre las actividades, eventos y efectos relativos al período que abarque el informe. Lo que implica reportar sobre actuaciones que puedan tener un efecto mínimo a corto plazo, pero que a largo plazo puedan tener un efecto acumulativo que podría llegar a ser inevitable e incluso irreversible.

→ **Contexto de sostenibilidad**

Es importante contextualizar la información dentro de un concepto de sostenibilidad, como cuestiones sociales, medioambientales y económicas. No enfocándose únicamente en criterios basados en hechos históricos o pertenecientes al presente, sino también considerando expectativas futuras.

Al objeto de que el principio de sostenibilidad sea aplicado, la entidad ha de:

- Entregar documentación acerca de sus efectos relacionados con las aspiraciones de la sociedad, e incluso aquellas que se refiera al comportamiento empresarial, incorporadas en herramientas intergubernamentales que la entidad ha de cumplir, así como otros instrumentos del sector, reconocidos a nivel local, regional o global.
- Incluir información sobre los efectos de la organización en relación con los objetivos de desarrollo sostenible.
- En caso de operar en ubicaciones diferentes, es importante presentar información sobre los efectos relacionados con sus correspondientes contextos sociales.
- Con el fin de presentar información sobre los efectos, se podrán utilizar medidas oficiales relacionadas con el desarrollo sostenible, así como datos objetivos.

Este principio ayudará a la entidad a obtener una información crítica a la hora de declarar cuáles serán sus áreas materiales.

→ **Puntualidad**

La entidad ha de asegurarse de presentar la información de manera continuada y preestablecida, poniéndola así a disposición del público de la manera oportuna. La toma de decisiones cimentadas en la información más reciente posible, es una de las garantías que asegura este procedimiento, pues permite que los consumidores de la información puedan tener acceso a los datos de manera sólida.

Desde esta perspectiva, además de promoverse la transparencia, se facilita una comprensión más completa de los efectos y las actividades de la entidad, permitiendo de esta manera una mayor participación de parte de los interesados. En consecuencia, este principio se relaciona con la frecuencia y el momento en que se divulga la información tras el término del período contemplado en el informe.

Al objeto de que el principio de puntualidad sea aplicado, la entidad ha de:

- Hallar un equilibrio entre la urgencia de ofrecer la información al público de manera oportuna y asegurar que esta sea de alta calidad y cumpla con los requisitos de los demás principios para la realización de informes.
- Es crucial mantener la coherencia en la duración de los períodos abordados en los informes
- Especificación clara del período cubierto por la información que se presenta.

→ **Verificabilidad:**

La entidad debe llevar a cabo el proceso de recolección, registro, compilación y análisis de la información de manera que pueda ser minuciosamente examinada para evaluar su calidad, asegurando así su fiabilidad y precisión en el contexto de los informes que produce.

Al objeto de que el principio de verificabilidad sea aplicado, la entidad ha de:

- Es importante evitar la inclusión de información que carezca de respaldo probatorio, a no ser que sea relevante para comprender los efectos de la entidad. Deben, además, ofrecerse explicaciones claras de cualquier incertidumbre asociada a la información

presentada, garantizando así la transparencia y la integridad en la comunicación de datos.

- Documentar los procesos de toma de decisiones que fundamentan la realización de los informes de sostenibilidad de la organización, de tal manera que se facilite el examen de las decisiones, así como el proceso de determinación de las áreas materiales.
- Establecer controles internos y organizar la documentación de manera que otras personas, además de las encargadas de preparar la información para el informe, puedan revisarla con facilidad.
- Es fundamental que la entidad pueda identificar las principales fuentes de la información presentada y aportar pruebas que respalden los cálculos realizados. Tener además la capacidad de obtener una declaración de las fuentes originales que permita confirmar la exactitud de la información contemplado dentro del margen de error permitido. (GRI 1: Fundamentos 2021)

4. Confección de informes siguiendo los Estándares GRI

Nueve son los requerimientos que las entidades han de cumplir para la elaboración de los informes.

Requerimientos
Implementación de directrices para la creación de informes
Exposición de la información de acuerdo con los estándares GRI 2: Contenidos Generales
Identificación de asuntos prioritarios
Inclusión de contenido basado en los estándares GRI 3: Temas materiales 2021
Mostrar los estándares temáticos GRI correspondientes a cada tema relevante
Ofrecer razones para excluir contenido o no cumplir con requisitos específicos
Divulgar un índice detallado de los contenidos GRI presentados
Emitir una declaración que indique el uso de los estándares GRI
Informar oficialmente a GRI sobre el uso de sus estándares.

Tabla 5. Requerimientos para la elaboración de informes GRI. Fuente: (Global Reporting Initiative, 2021).
Elaboración: propia.

En el caso de que una organización no satisfaga los nueve requerimientos, no está autorizada a afirmar que ha elaborado la información presentada de acuerdo con los estándares. En la situación descrita, la entidad no puede indicar que ha elaborado la información utilizando como referencia los Estándares GRI siempre que cumpla con lo establecido en: “Elaboración de informes utilizando como referencia los Estándares GRI” (Global Reporting Initiative, 2021).

5. Contenido de las Memorias GRI

Las memorias de sostenibilidad tienen una estructura, cuyo objeto es el de proporcionar información a un gran grupo de destinatarios, con el fin de que estos puedan evaluarla conectándola con la entidad.

5.1. Visión y estrategia

En el primer apartado relativo al contenido de la memoria habrá de realizarse una descripción detallada de la estrategia que se seguirá en cuanto a la sostenibilidad por parte de la sociedad. Esto también supone el hecho de integrar las actuaciones sociales, económicas y medioambientales que hubieran decidido poner en marcha, de una forma equilibrada.

Con especial mención a la declaración que tendrá que llevar a cabo el presidente de la entidad, indicando los aspectos más importantes de la memoria, así como los objetivos que se hubiera propuesto la entidad, y su ámbito empresarial. (Archel Domench, 2002)

5.2. Perfil de la organización

En este segundo requisito ha de incluirse cuestiones tales como: el nombre de la propia entidad que informa, los productos y servicios principales, la estructura operativa de la entidad, así como los países en que opera.

Será importante que se contemple también la forma jurídica que presenta, la naturaleza de aquellos mercados a que se presta, la dimensión que ostenta, un listado con los interesados (habrá de contener las cuestiones más características de cada uno). La identidad de la persona de contacto y la forma de contactar con ella; el período que cubre la memoria, así como la fecha de la anterior memoria.

De igual modo se tendrá que indicar que aspectos se están cubriendo con la misma, qué cambios se adoptado en relación con la memoria anterior, una base de datos para realizar memorias de entidades en conjunto, instalaciones en alquiler, descripción de los efectos y naturaleza en relación con la anterior memoria.

Decisión de la no aplicación de los principios de GRI en la confección, variaciones en relación con años anteriores respecto de técnicas de cálculos sobre información económica, social o medioambiental. Se hará mención a las políticas internas que garanticen los principios proporcionados por la GRI, así como aquellas medidas y políticas que permitan la comprobación de la memoria en su totalidad. Por último, se tendrán que indicar los medios mediante los cuales los grupos de interés encontrarán información extra sobre los criterios económicos, medioambientales y sociales de las actuaciones de la entidad. (Instituto Nacional de Seguridad e Higiene en el Trabajo)

5.3. Estructura de la dirección de la empresa y sistemas de gestión

En este apartado se indicará la forma en que se estructura la dirección de la entidad, haciendo una indicación relativa a la extensión de la responsabilidad de los comités principales, así como de las responsabilidades directamente aplicables sobre el ejercicio económico, medioambiental y social.

Del mismo modo, deberá detallarse qué porcentaje de la junta directiva está formado por consejeros que carezcan de cargo ejecutivo. Será relevante detallar el procedimiento a seguir a la hora de acreditar la necesidad de conducir las tácticas hacia áreas como los riesgos medioambientales o sociales.

“Procesos directivos para supervisar la identificación y la gestión de las oportunidades y los riesgos económicos, sociales y ambientales; relación entre la remuneración directiva y la consecución de los objetivos financieros y no financieros de la organización; estructura de la organización y miembros fundamentales responsables de la supervisión, puesta en práctica y auditoría de las políticas sociales, económicas y ambientales”. (Instituto Nacional de Seguridad e Higiene en el Trabajo)

Tendrán también que declararse los “valores, principios y códigos” tanto internos como externos de comportamiento que estén relacionados con la triple función ya mencionada anteriormente, aclarando de esta forma, cuál es su nivel de implantación. Comunicando en este apartado qué medios emplean las partes para hacer saber sus sugerencias a la junta.

Son igualmente integrables en este tercer grupo: los fundamentos para poder identificar y seleccionar correctamente a los interesados, mecanismos para realizarles consultas, la información que las consultas hubieren generado, la utilización de dicha información como muestra de la responsabilidad de las partes, una breve justificación relativa a la toma o no en consideración del principio de precaución, así como el modo en que este será tenido en cuenta. Las actuaciones que de manera voluntaria se lleven a cabo, las políticas que permitan gestionar tanto los efectos previos o posteriores como los indirectos que hubiere causado el desempeño de las actuaciones de la entidad.

Por último, no deberá omitirse la información que permita conocer cuáles han sido las decisiones que se han tomado durante el tiempo en que la memoria era elaborada, que tuvieren que ver con modificar ciertas operaciones o incluso la ubicación de las mismas. Así como los diferentes procesos y programas que tuvieren relación con el rendimiento económico, medioambiental y social y sus estados de certificación de sistemas.

5.4. Índice de los contenidos de GRI

Consiste en una tabla que permitirá identificar la ubicación de cada criterio de la memoria mediante apartados e indicadores.

En este apartado se pretende que los agentes que hagan uso de la información no financiera puedan encontrar rápidamente de qué modo la entidad ha ubicado los criterios marcados en las indicaciones de la Guía. El índice habrá de facilitar también la localización de aquellos criterios que sean propios de anteriores apartados incluyendo los criterios nucleares y complementarios. (Archel Domench, 2002)

5.5. Indicadores de referencia

GRI realiza una división en tres grandes áreas de los indicadores, que permitirá llevar a cabo una evaluación y explicar las actividades de la entidad; tal división coincide con el marco de actuación que en que hasta ahora hemos visto que la RSC trabaja: económico, medioambiental y social.

→ Indicadores centrales: según aclara la Guía son 50. Estos son los que hasta ahora han sido más relevantes tanto para las entidades, como para los grupos de interés.

→ Indicadores adicionales: según aclara la Guía son 47. Tratarán cuestiones cuyo análisis no ha sido de excesivo interés, pero sin embargo es importante hacerlo para que en un futuro puedan llegar a ser incluidos como indicadores centrales. Podrán publicarse por discernimiento de la entidad que realiza la memoria.

Debemos conocer en primer lugar que los indicadores son criterios que se utilizan para verificar cuál es el modo de actuar de una entidad y que los mismos puede ser cualitativos o cuantitativos.

“Un aspecto se describe mediante uno o varios indicadores. A su vez, uno o varios aspectos constituyen una categoría. Por lo tanto, las categorías son las áreas o agrupaciones de aspectos sociales, medioambientales o económicos que afectan a las partes interesadas”. (Archel Domench, 2002)

	CATEGORÍA	ASPECTO
Económicos	Impactos económicos directos	Clientes Proveedores Empleados Inversores Sector Público
Ambientales	Ambiental	Materias Primas Energía Agua Biodiversidad Emisiones, vertidos y residuos Proveedores Productos y servicios Cumplimiento Transporte General
Sociales	Prácticas laborales y trabajo digno	Empleo Relaciones empresa/trabajadores Salud y seguridad Formación y educación Diversidad y oportunidad
	Derechos humanos	Estrategia y gestión No discriminación Libertad de asociación y negociación colectiva Trabajo infantil Trabajo forzoso y obligatorio Medidas disciplinarias Medidas de seguridad Derechos de los indígenas
	Sociedad	Corrupción Contribuciones políticas Competencia y precios
	Responsabilidad de producto	Salud y seguridad del cliente Productos y servicios Publicidad Respeto a la intimidad

Imagen 6. Indicadores de referencia GRI. Fuente: (Instituto Nacional de Seguridad e Higiene en el Trabajo)

CASOS PRÁCTICOS

A continuación, tras haber visto toda la teoría relativa a las memorias de sostenibilidad, quería terminar esta investigación con dos casos prácticos de aplicación comparados. Se trata de dos empresas que utilizan las memorias de sostenibilidad a cierre del ejercicio, pero cada una de ellas lo hace por diferentes motivos.

En el caso de Amazon la utilización de las Memorias GRI es un método de lavado de imagen, casi podríamos decir que forma parte de su estrategia de marketing anual. Pues no

podemos olvidar que se trata de una empresa de distribución que en determinados países a penas guarda los derechos mínimos para sus trabajadores, o que contribuye en gran medida a la contaminación por sus numerosas toneladas de embalajes que acaban en entornos marinos (EFE, 2021).

Con respecto a Ilunion, la utilización de las Memorias GRI en una empresa como esta es prácticamente de obligada aplicación, pues los principales pilares sobre los que se construye la misma son las personas, la transformación, la excelencia y en gran medida, la sostenibilidad.

Como no podía ser de otra manera, su ocupación y preocupación porque sus principios básicos se mantuvieran fuertes y sólidos en el transcurso del tiempo, supuso para esta sociedad convertir en requisito indispensable, que de manera anual se elaborase un documento donde quedase reflejado con detalle cuales habían sido sus avances y mejores con respecto al año anterior en tales materias.

I. AMAZON

“*Building a Better Future Together*” es el nombre que recibe la Memoria de Sostenibilidad realiza por Amazon sobre el año 2022.

En su introducción comienzan reconociendo que uno de los principales motores de la compañía siempre ha sido el hacer frente a los desafíos sociales y medioambientales existentes y que su intención siempre ha sido generar un efecto positivo en el planeta, porque lo que es bueno para él es bueno para su negocio y clientes.

Afirman que este es para ellos el quinto informe del año, que da a conocer cuáles son sus servicios y compromisos, así como las tres principales áreas en que se centra la RSC que son los aspectos sociales, medioambientales y de gobernanza.

El informe tiene una gran extensión y a lo largo del mismo detallan mediante, gráficos, dibujos, informes, pero sobre todo muchos datos en dólares y porcentajes, en los que informan de aquellos aspectos que han mejorado con respecto a años anteriores. A continuación, detallaré algunos de los aspectos que resaltan de esta memoria. (Amazon Sustainability Report, 2022)

→ Climate Pledge

Se trata de un compromiso que tiene como meta llegar a emisiones de carbono cero para el año 2040. Amazon y Global Optimism firmaron este acuerdo en el año 2019. Lo que se pretende alcanzar con él, es agilizar la acción conjunta, la cooperación intersectorial y la responsabilidad en el cambio de las principales empresas del planeta.

Los suscritores de este acuerdo se comprometían a emitir informes de manera periódica (se trata de medir e informar sobre las emisiones de los gases de efecto invernadero), eliminar el carbono (utilizar tácticas para la descarbonización mediante mejoras en la eficiencia energética o energías renovables) y las compensaciones creíbles (contrarrestar emisiones restantes con otras compensaciones complementarias que sean beneficiosas socialmente con el objetivo de alcanzar las emisiones 0 en el año acordado).

→ Plantas eólicas y solares

Aseguran que en el año 2022 al menos el noventa por ciento de la electricidad que Amazon consumió en sus operaciones, era originario de fuentes de energía renovables. Cuentan con cuatrocientas plantas tanto eólicas como solares repartidos a nivel mundial.

Solo en España disponen de quince plantas solares y tres eólicas, así como veintisiete techos solares en sus edificios.

→ Entregas eléctricas y sostenibles

Más de nueve mil son los vehículos eléctricos para el reparto de los que dispone la compañía, asegurando en el informe, que al menos ciento cuarenta y cinco millones de paquetes fueron entregados mediante el empleo de vehículos eléctricos entre los Estados Unidos y Europa.

La logística sostenible es una de las prioridades de esta empresa, declaran tener un elevado número de montacargas que funcionan mediante el impulso por hidrógeno. *“En 2022 firmamos un acuerdo para obtener suficiente hidrógeno verde para alimentar 40.000 montacargas en el año 2025”* (Hurst, 2023)

→ Reducción de residuos y embalajes

Uno de los logros de esta área en el año 2022 ha sido la reducción en casi un doce por ciento del plástico de un único uso, sustituyéndolo por el papel u otras opciones más flexibles, llegando incluso a no embalar cuando no sea necesario. Alrededor del once por ciento de los pedidos se encontraban en este último caso el pasado año.

→ Reducción de emisiones en su cadena de suministro

Es probablemente de las tareas más complicadas para empresas del tamaño de Amazon, puesto que esto incluye actividades que están fuera del control operativo de la misma.

Proponen para el nuevo año llevar a cabo una actualización de los “Estándares de la Cadena de Suministro” de manera que puedan pedirles a sus proveedores que le compartan aquellos datos relativos a este aspecto y juntos determinen metas para la descarbonización. Aseguran pondrán a disposición de sus proveedores todos aquellos recursos que necesiten para que tales metas sean alcanzables.

→ Conducta como empresa ejemplar y máximo respeto a los derechos humanos

Para la compañía es esencialmente importante que las personas trabajadoras de Amazon sean tratadas con el máximo respeto y dignidad, por ello en el año 2022 con la intención de tratar las desigualdades existentes respecto de las mujeres dentro del planteamiento de la financiación climática, se invirtieron tres millones de dólares en el *“Fondo de Equidad de Género Climático de la Agencia de los Estados Unidos para el Desarrollo Internacional”*¹³.

A las conclusiones del informe reconocen que el camino a mejorar el planeta no es sencillo y que probablemente haya aspectos cuyo resultado sean a largo plazo e incluso

¹³ USAID es una institución de los Estados Unidos que se encarga de la administración y planificación en cuanto a la asistencia en materias económicas y humanitarias en el mundo.

suponga cambiar los medios hasta ahora empleados, pues puede que no alcancen a ser lo suficientemente eficaces, pero aseguran que seguirán intentándolo para lograr un planeta mejor, siempre en beneficio del mismo y de sus clientes.

II. ILUNION

En primer lugar, con este informe de una empresa española, quisiera citar una referencia literal que se hace en el mismo a la utilización de los criterios que hemos hablado a lo largo del trabajo.

“En su elaboración, se ha tenido en cuenta lo establecido en la Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad de Global Reporting Initiative (Estándares GRI Seleccionado), los resultados del análisis de materialidad de ILUNION, así como procedimiento de trabajo internos”. (Grupo Ilunion, S.L., 2022)

Ellos mismos afirman en el informe, que su emisión se ha convertido, además de en un reflejo de las funciones desarrolladas a lo largo de un año, en un instrumento que facilita las relaciones y flujo de información con los grupos de interés.

En el año 2022 todas las empresas del grupo ILUNION cerraron económicamente en positivo, afirmando que los buenos números también se reflejaron en nuevas contrataciones de personas con discapacidad. Sustainability Way es el modo en que ellos denominan sus actuaciones dirigidas al buen gobierno, compromiso social y medioambiental, así como a las alianzas.

→ Derechos Humanos

Dentro del ejercicio veintidós pusieron en marcha un proceso formativo con el objetivo de sensibilizar a todos sus equipos en los aspectos relativos a los Derechos Humanos, poniendo la atención en aquellos sectores que tenían mayor riesgo de vulnerabilidad.

→ Medio Ambiente

Llevaron a cabo un procedimiento que permitiera la descarbonización de las sociedades del grupo, con ello pretendían minimizar las emisiones de CO₂ en un treinta por ciento para el año 2025, persiguiendo el mismo objetivo que Amazon, que es el de alcanzar en el año 2040 las emisiones al carbono 0.

Con especial mención al Bosque Ilunion que tiene como fin contrarrestar las emisiones de CO₂ llevando a cabo una reforestación de los bosques, concretamente situada en Cáceres, en la sierra de Camino morisco. Con este bosque aseguran que se absorberán alrededor de trece mil quinientas catorce toneladas de CO₂ en treinta y cinco hectáreas.

Estos son algunos de los datos en cifras que ILUNION aportaba en el informe del año 2022:

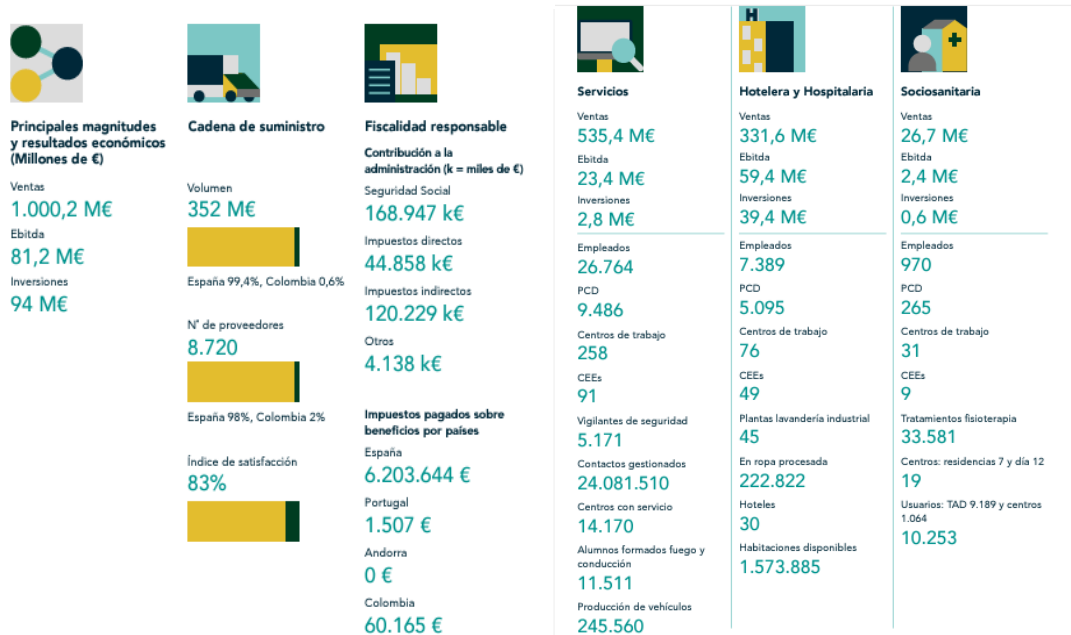


Imagen 7. Datos 2022 Ilunion. Fuente: (Grupo Ilunion, S.L., 2022)

En este año se llevaron a cabo grandes mejoras sociales a través de un proyecto conocido como “Gracias a ti” en el que se realizan formaciones para la plantilla o apoyan a aquellos colectivos que se hallen en circunstancias vulnerables.

Su compromiso con una estructura de gobierno corporativo está relacionado igualmente con la manera en que gestionan los Derechos Humanos o la aplicación de su Código Ético de Conducta. Asegura que es el tercer año en que no fueron denunciados por cuestiones relacionadas con la corrupción o con el soborno en los altos cargos de la sociedad. (Grupo Ilunion, S.L., 2022)

CONCLUSIONES

El presente trabajo, como decía en la introducción, ha supuesto un gran reto a la hora de discernir qué información debía escoger en función del tema que estuviese tratando en cada momento, pues, como hemos podido observar, son muchas las normas sobre sostenibilidad e información no financiera, pero muy diferentes sus ámbitos de aplicación u órganos encargados de elaborarlas.

Una de las principales conclusiones a las que he llegado con la elaboración de este trabajo de investigación, es que todas las medidas que se están tratando de implementar (algunas) y otras que ya hay implantadas, van encaminadas siempre a una mayor transparencia de las entidades en materia de sostenibilidad y a que la presentación de información no financiera acabe teniendo un marco de elaboración homogenizado para todas las entidades, de manera que permita su rápida comparación con otras.

Como venimos diciendo a lo largo de toda la investigación, los diferentes cambios en la normativa suponen una clara mejora en cuanto a la transparencia en las memorias, además de buscar la equiparación de la información sostenible con la información financiera. Además, con la última directiva el número de empresas que se verán afectadas por la normativa asciende a casi cuarenta y nueve mil. Entre otras novedades, hay que destacar: la exigencia de una auditoría independiente, el enfoque de doble materialidad, la inclusión de información sobre sostenibilidad, la realización del informe de acuerdo con las normas impuestas por el EFRAG. Toda esta información tendrá que incluirse en los “Informes de gestión de los Estados Financieros”. Por último, tendrán que indicar cómo han identificado toda la información.

En cuanto a la segunda parte del trabajo se refiere, el Global Reporting Initiative es una organización sin ánimo de lucro, pionera en la divulgación de información sobre sostenibilidad, que facilita el dar a conocer los impactos económicos, medioambientales y sociales de una empresa.

Los Estándares GRI son los primeros estándares globales sobre sostenibilidad. Aportan información sobre muy variados temas de la entidad, como puede ser el uso de energía, diversidad en el lugar de trabajo, proyectos para evitar la corrupción y la defensa de los derechos humanos entre otros. Son accesibles a cualquier tipo de sociedad con el fin de aumentar su transparencia. La utilización de los Estándares ayuda al cuidado del medio ambiente, contribuye a una sociedad mejor y todo ello mientras se continúa avanzado en el sector económico.

Y con parte de información de las memorias de sostenibilidad del año 2022 extraídas de AMAZON e ILUNION, quería reflejar una pequeña parte de la realidad que muestran estos informes y de este modo, cobrar sentido a lo explicado en la segunda parte del trabajo.

Por último y con respecto a futuras líneas de investigación abiertas, es cierto que aún es un campo novedoso, en el que poco a poco se ha logrado tener una estructura aparentemente sólida de lo que es considerado información sostenible o también conocida como información no financiera. No obstante, es un sector en el que queda mucho por afianzar, regular y definir, pues al final los parámetros medidos por algunos de estos informes

son subjetivos en función de la sociedad, economía en que se desarrolle o incluso del momento histórico que se trate.

Desde un punto de vista objetivo, todas las medidas hasta ahora implementadas (algunas de ellas obligatorias para determinadas empresas y sectores) tienen un fin positivo tanto para la sociedad, como para el planeta (en cuanto a medioambiente se refiere) y han sido establecidas con el objetivo de mejorar la calidad de vida de las personas en general y la salud del planeta en particular. Pero no debemos olvidar que los avances tienen que ser progresivos, para que en el camino no se quede ninguna empresa por no poder seguir las nuevas normativas (quizá debido al coste que le pueda suponer la elaboración de nuevos informes o la implementación de medidas que en algunas circunstancias pueden llegar a ser muy costosas).

BIBLIOGRAFÍA

- 21gramos. (s.f.). *Ley 11/18 en materia de información no financiera: en qué afecta a tu empresa y cómo aplicarla*. Obtenido de <https://21gramos.net/ley-informacion-no-financiera-afecta-a-tu-empresa-como-aplicarla/> (Consultado 15/02/2024)
- Amazon Sustainability Report. (2022). *Building a Better Future Together*.
- Aplanet. (20 de diciembre de 2022). *Estándares GRI: qué son y cómo emplearlos en la memoria de sostenibilidad*. Obtenido de <https://aplanet.org/es/recursos/estandares-gri-que-son-y-como-emplearlos-en-la-memoria-de-sostenibilidad/> (Consultado 26/01/2024)
- Archel Domench, D. P. (2002). Las memorias de sostenibilidad de la Global Reporting Initiative. *Quinto Congreso de Economía de Navarra*. Navarra.
- ASSC. (1975). *Accounting Standanrs Stering Comittee "The Corporate Report"*.
- Blanco, A. G. (mayo de 2015). *Relación entre la Contabilidad Financiera y la Responsabilidad Social Corporativa*. Sevilla: Universidad de Sevilla.
- BOE-A-2018-17989. (2018). *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*. Obtenido de <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2018-17989>
- Cinco Vientos. (22 de diciembre de 2021). *¿Que significa Triple Bottom Line y cómo se implementa?* Obtenido de <https://www.cincovientos.com/triple-bottom-line/#:~:text=Triple%20bottom%20line%2C%20Triple%20impacto,lo%20ambiental%20y%20lo%20social.> (Consultado 17/01/2024)
- Consejo de Europa. (29 de Noviembre de 2022). *El Consejo da su aprobación definitiva a la Directiva relativa a la presentación de información sobre sostenibilidad por parte de las empresas*. Obtenido de <https://www.consilium.europa.eu/es/press/press-releases/2022/11/28/council-gives-final-green-light-to-corporate-sustainability-reporting-directive/>
- Consejo Europeo. Consejo de la Unión Europea. (20 de diciembre de 2023). *Pacto Verde Europeo*. Obtenido de <https://www.consilium.europa.eu/es/policias/green-deal/>
- Consultoría RSC. (2024). *¿Qué beneficios reporta elaborar una memoria de sostenibilidad?* Obtenido de <https://www.memoriasdesostenibilidad.com/beneficios-memoria-sostenibilidad/> (Consultado 17/01/2024)
- ContabilidadyFinanzas. (2023). *La contabilidad sostenible: Un nuevo enfoque para las empresas*. Obtenido de <https://contabilidadfinanzas.com/contabilidad-sostenible/> (Consultado 17/01/2024)
- De Lara Bueno, M. I. (2011). *El papel de la contabilidad ante la responsabilidad social corporativa*. Obtenido de Universidad Rey Juan Carlos: chrome-

extension://efaidnbmnnnibpcajpcgglefindmkaj/https://www.eben-spain.org/docs/Papeles/XII/Maria_Isabel_de_Lara_Bueno.pdf

DOUE-L-2022-81871. (2022). *Directiva (UE) 2022/2464 del Parlamento Europeo y del Consejo de 14 de diciembre de 2022 por la que se modifican el Reglamento (UE) n.º 537/2014, la Directiva 2004/109/CE, la Directiva 2006/43/CE y la Directiva 2013/34/UE*. Obtenido de <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=DOUE-L-2022-81871>

EFE. (19 de 12 de 2021). Oceana denuncia la gran contribución de Amazon a la contaminación marina. *El confidencial*. Obtenido de https://www.elconfidencial.com/medioambiente/agua/2021-12-19/oceana-amazon-contaminacion-marina_3342482/ (Consultado 05/03/2024)

EmasConsultors. (2024). *Memoria de Sostenibilidad GRI*. Obtenido de <https://emasconsultores.es/es/memoria-de-sostenibilidad-gri/> (Consultado 06/02/2024)

Eur-Lex Access to European Union Law. (05 de Julio de 2005). *Libro Verde relativo a la responsabilidad social de las empresas*. Obtenido de <https://eur-lex.europa.eu/ES/legal-content/summary/green-paper-on-corporate-social-responsibility.html>

García, J. &. (2012). *Planificación turística y desarrollo sostenible*. Oviedo: Septem Ediciones.

García, R. F. (06 de julio de 2010). Dimensiones de la responsabilidad social empresarial. Sus actores. Papel de las políticas públicas. *Diario Responsable*.

Global Reporting Initiative. (2021). *GRI 1: Fundamentos 2021*. Obtenido de <https://globalreporting.org/pdf.ashx?id=13737&page=8>

Global Reporting Initiative. (s.f.). *Misión e Historia*. Obtenido de <https://www.globalreporting.org/about-gri/mission-history/>

Gray, R. K. (1995). Corporate social and environmental reporting. A review of literature and longitudinal study of UK disclosure. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol 8, núm 2, pp 47-77.

Grunver Sostenibilidad. (11 de Septiembre de 2023). *Publicadas las versiones finales de las Normas Europeas de Información sobre Sostenibilidad (ESRS)*. Obtenido de <https://grunver.com/publicadas-versiones-finales-normativas-europeas-esrs/> (Consultado 20/01/2024)

Grupo Ilunion, S.L. (2022). *Informe de Sostenibilidad Ilunion 2022*.

Henkel. (03 de abril de 2023). *¿Que es la GRI y por qué es importante?* Obtenido de <https://www.henkel.es/actualidad/2023-04-03-que-es-gri-global-reporting-initiative-1814624> (Consultado 20/01/2024)

Hurst, K. (18 de julio de 2023). "Informe de Sostenibilidad 2022: el progreso de Amazon".

- Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ICAC. (s.f.). *Información sobre Sostenibilidad*. Obtenido de <https://www.icac.gob.es/sostenibilidad/informacionsostenibilidad>
- Instituto de Contadores Públicos de Inglaterra y Gales . (s.f.). *El informe corporativo*. Obtenido de <https://www.icaew.com/library/subject-gateways/corporate-reporting/the-corporate-report>
- Instituto Nacional de Seguridad e Higiene en el Trabajo. (s.f.). *NTP 648: Responsabilidad social de las empresas. Modelo GRI*. Ministerio de trabajo y Asuntos Sociales.
- Intedya International Dynamic Advisors. (01 de Enero de 1970). *¿Qué es el Global Reporting Initiative?* Obtenido de <https://www.intedya.com/internacional/282/noticia-que-es-el-global-reporting-initiative-gri.html> (Consultado 20/01/2024)
- JDA Expert LegalTax, S.L.P. (06 de Septiembre de 2023). *La Comisión Europea adopta las Normas Europeas de Información sobre Sostenibilidad (ESRS)*. Obtenido de <https://www.jda.es/la-comision-europea-adopta-las-normas-europeas-de-informacion-sobre-sostenibilidad-esrs/> (Consultado 24/01/2024)
- LucaNet. (29 de septiembre de 2022). *Informes de sostenibilidad: todo lo que debe saber*. Recuperado el 08 de 01 de 2024, de https://www.lucanet.com/es-es/blog/esg/informes-de-sostenibilidad-todo-lo-que-debe-saber/?utm_source=google&utm_medium=cpc&utm_campaign=esg-es-esg&utm_term=csrd&keyword=csrd&gad_source=1&gclid=Cj0KCQiA4Y-sBhC6ARIsAGXF1g6FawNdIN1X3DO69UrNGci6Clue3qdeN4LKT
- Manca Díaz, P., & Pérez, E. (08 de enero de 2019). *Entra en vigor la Ley 11/2018 en materia de información no financiera y diversidad*. Obtenido de <https://periscopiofiscalylegal.pwc.es/ley-de-informacion-no-financiera-y-diversidad/> (Consultado 15/02/2024)
- Mathews, M. (1993). *Socially Responsible Accounting*. London: Chapman&Hall.
- Maya, C. R. (1989). El nuevo proyecto de Marco Conceptual del IASB: ¿sentado realmente las bases para el futuro desarrollo de las normas contables? *Universidad Politécnica de Cartagena*, págs. 25-30. Obtenido de <chrome-extension://efaidnbmninnibpcajpcgiclfndmkaj/https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/conceptual-framework/exposure-draft/published-documents/ed-conceptual-framework-es.pdf> (Consultado 01/02/2024)
- Observatorio de Responsabilidad Social Corporativa. (2014). *Libro Verde: Fomentar un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas*.
- Pacto Mundial Red Española. (14 de diciembre de 2022). *Aprobada la Directiva de Informes de Sostenibilidad Corporativa. 6 claves para no perderse*. Obtenido de <https://www.pactomundial.org/noticia/claves-sobre-la-proxima-renovacion-de-la-directiva-de-informacion-no-financiera/> (Consultado 05/02/2024)
- Pacto Mundial Red Española. (12 de julio de 2023). *¿Que son las siglas ASG o ESG?* Obtenido de Gestión Empresarial Sostenible: <https://www.pactomundial.org/noticia/la-sostenibilidad-empresarial-desde-las-siglas-asg-o-esg/#:~:text=1.->

Análisis del impacto de la contabilidad en la Responsabilidad Social Corporativa

,%C2%BFQu%C3%A9%20son%20las%20siglas%20ESG%20o%20ASG%3F,G%E2%80%9D%20de%20governance%20o%20gobernanza. (Consultado 05/02/2024)

Poblador, R. (09 de enero de 2024). *Normas Europeas de Información Sobre Sostenibilidad (NEIS)*. Obtenido de SURUS: <https://www.surusin.com/blog/neis/> (Consultado 03/01/2024)

Triquels. (27 de noviembre de 2019). *Triple Balance: Qué es y por qué es importante para tu empresa*. Obtenido de <https://www.triquels.com/blog/triple-balance> (Consultado 14/02/2024)

Vega, D. J. (2004). *La responsabilidad social y los principios del desarrollo sostenible como fundamentos teóricos de la información social de la empresa*. Madrid: ESIC EDITORIAL.

Villanova, L. (23 de Marzo de 2023). *Briones Biosca Viaplana. La obligación de presentar información sobre sostenibilidad por parte de las empresas. Un realidad*. Obtenido de <https://bpvabogados.com/la-obligacion-de-presentar-informacion-sobre-sostenibilidad-por-parte-de-las-empresas-una-realidad/> (Consultado 01/03/2024)

©2023 <Andrea Mancebo Borja>

Algunos derechos reservados

Este documento se distribuye bajo la licencia "Atribución 4.0 Internacional" de Creative Commons, disponible en: <https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/deed.es>