

DTI - FCE

Documentos de Trabajo de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas

1 2024

Divulgación de información no financiera. Iniciativas internacionales y nacionales

Por Natalia Lorena Cohen, Norma Bertoldi, Gabriela Serra, Andrea Zygadlo, Rodrigo Quinteros



FACULTAD
DE CIENCIAS
ECONÓMICAS



Universidad
Nacional
de Córdoba



FACULTAD
DE CIENCIAS
ECONÓMICAS



Universidad
Nacional
de Córdoba

**Serie Documentos de Trabajo de Investigación
de la Facultad de Ciencias Económicas**

Nro. 01
Abril 2024

Divulgación de información no financiera. Iniciativas internacionales y nacionales

Natalia Lorena Cohen

Universidad Nacional de Córdoba. Facultad de Ciencias Económicas

Norma Bertoldi

Universidad Nacional de Córdoba. Facultad de Ciencias Económicas

Gabriela Serra

Universidad Nacional de Córdoba. Facultad de Ciencias Económicas

Andrea Zygadlo

Universidad Nacional de Córdoba. Facultad de Ciencias Económicas

Rodrigo Quinteros

Universidad Nacional de Córdoba. Facultad de Ciencias Económicas



Esta obra está bajo una [Licencia Creative Commons Atribución – No Comercial – Sin Obra Derivada 4.0 Internacional](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/).

<https://revistas.unc.edu.ar/index.php/DTI/>

Los DTI-FCE se publican y distribuyen presentando investigaciones en curso de el/los autor/es, con el propósito de generar comentarios y debate no habiendo estado sujetos a referato de pares. Este documento de trabajo no debe ser entendido como representación de las opiniones de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Córdoba.

Las opiniones expresadas en este documento de trabajo son exclusivas del/los autor/es.

Divulgación de información no financiera. Iniciativas internacionales y nacionales

Disclosure of non-financial information. International and national initiatives

Mgter. Natalia Lorena Cohen
Universidad Nacional de Córdoba, Facultad de Ciencias Económicas

Mgter. Norma Bertoldi
Universidad Nacional de Córdoba, Facultad de Ciencias Económicas

Cra. Gabriela Serra
Universidad Nacional de Córdoba, Facultad de Ciencias Económicas

Cra. Andrea Zygodlo
Universidad Nacional de Córdoba, Facultad de Ciencias Económicas

Sr. Rodrigo Quinteros
Universidad Nacional de Córdoba, Facultad de Ciencias Económicas

Resumen: El presente informe es resultado de un proyecto de investigación (FROFIC) de la Facultad de Ciencias económicas de la Universidad Nacional de Córdoba. La información suministrada por la contabilidad viene evolucionando hacia la elaboración de Informes de Sostenibilidad (no financieros) proyectados hacia el futuro, con el propósito de mejorar la toma de decisiones mediante la fusión de datos financieros y no financieros. Aspectos fundamentales en la creación de informes sólidos y eficientes incluyen la transparencia, la ética y la consideración de los intereses de los grupos relevantes. La divulgación de este tipo de información se percibe como esencial para comprender la operación empresarial y abordar las expectativas sociales, si bien se reconoce la importancia de un análisis cuidadoso antes de revelar detalles estratégicos. El propósito de la investigación consistió en examinar los modelos preexistentes de revelación de información no financiera a escala nacional e internacional. Se llevó a cabo la identificación de cada modelo propuesto con el fin de realizar una comparación exhaustiva y analizar tanto sus similitudes como sus disparidades. La metodología empleada se fundamenta en enfoques cualitativos, específicamente a través del análisis de contenido. La profesión contable se encuentra ante un desafío emergente que requiere un análisis y comprensión profundos. Esto resulta esencial para la entrega de información financiera y no financiera que sea relevante tanto para inversores como para acreedores. Existe una perspectiva compartida por los organismos internacionales de armonizar la información de manera que pueda ser presentada de manera integral en un solo informe.

Palabras claves: Informes no financieros, Sostenibilidad, Responsabilidad Social Empresaria, Desarrollo Sostenible, Organismos de divulgación

Clasificación JEL: M41

Abstract: This report is the result of a research project (FROFIC) of the Faculty of Economic Sciences of the National University of Córdoba. The information provided by accounting has been evolving towards the preparation of Sustainability Reports (non-financial) projected into the future, with the purpose of improving decision making through the fusion of financial and non-financial data. Fundamental aspects of creating robust and efficient reporting include transparency, ethics, and consideration of the interests of relevant groups. Disclosure of this type of information is perceived as essential to understanding business operations and addressing social expectations, although the importance of careful analysis before revealing strategic details is recognized. The purpose of the research was to examine pre-existing patterns of non-financial information disclosure at national and international levels. The identification of each proposed model was carried out in order to carry out an exhaustive comparison and analyze both their similarities and disparities. The methodology used is based on qualitative approaches, specifically through content analysis. The accounting profession is facing an emerging challenge that requires in-depth analysis and understanding. This is essential for the delivery of financial and non-financial information that is relevant to both investors and creditors. There is a perspective shared by international organizations to harmonize information so that it can be presented comprehensively in a single report.

Keywords: Non-financial reports, Sustainability, Corporate Social Responsibility, Sustainable Development, Dissemination organizations

JEL Codes: M41

INTRODUCCIÓN

Durante los últimos años, ha crecido el discurso en torno a la necesidad de que las organizaciones sean "sustentables o sostenibles". Se sostiene que la simple presentación de los Estados Contables Básicos, es decir, la información financiera, no es suficiente para abordar este aspecto. A nivel global, las organizaciones y sus grupos de interés (*stakeholders*) están incrementando su conciencia respecto a la necesidad y los beneficios de adoptar un comportamiento socialmente responsable.

La evaluación del desempeño de una organización en relación con la sociedad en la que opera y su impacto ambiental se ha vuelto crucial al medir su rendimiento integral y su capacidad para operar de manera efectiva a largo plazo. Este enfoque refleja, en parte, un creciente reconocimiento de la importancia de garantizar la salud de los ecosistemas, la equidad social y una buena gobernanza en las operaciones de las organizaciones. A largo plazo, el éxito de todas las actividades organizativas está intrínsecamente vinculado a la salud de los ecosistemas globales. Por lo tanto, se espera cada vez más que las organizaciones divulguen de manera transparente sus acciones, publiquen políticas y detalles sobre sus iniciativas de responsabilidad social, lo que aporta mayor credibilidad, confianza, transparencia, confiabilidad y legitimidad a la información presentada, en consonancia con sus objetivos e intereses.

La preocupación por la forma en que las empresas proporcionan información a sus grupos de interés y la utilidad de dicha información ha ido en aumento a nivel mundial, especialmente como consecuencia de la globalización y las crisis financieras a principios del siglo XXI. Este contexto ha generado un debate sobre si la información proporcionada por los Estados Financieros es suficiente para satisfacer todas las necesidades de inversores y accionistas. Como respuesta a esta inquietud, las organizaciones han comenzado a elaborar informes no financieros con el fin de comunicar su desempeño en términos sociales y ambientales frente a la sociedad y el medio ambiente.

En el contexto actual, la mera presentación y análisis de los Estados Financieros no son adecuados para obtener una visión integral de la organización. Por esta razón, se

sugiere complementarlos con información no financiera, como los informes de sostenibilidad, que ofrecen datos sobre diversos aspectos de la organización. Estos informes desempeñan un papel crucial en el proceso de toma de decisiones de los usuarios al proporcionar una perspectiva más completa y equilibrada de la situación y desempeño de la entidad.

El propósito de la investigación fue examinar los modelos actuales de divulgación de información no financiera a nivel nacional e internacional, con la tarea de identificar cada modelo propuesto para realizar una comparación detallada y analizar sus similitudes y diferencias. Para llevar a cabo este estudio, se empleó una metodología de base cualitativa a través del análisis de contenido. En la fase inicial, se llevó a cabo una revisión exhaustiva de la literatura, incluyendo artículos influyentes en el área, así como la exploración de páginas web de organismos relevantes.

El trabajo se estructura de la siguiente forma. En primer lugar, se señalan los antecedentes conceptuales de cada uno de los organismos a relevar, en segundo lugar, se presenta la metodología utilizada, luego se exponen y comentan los resultados y por último las conclusiones.

ANTECEDENTES

En la década de 1950, autores de economía, derecho y *management* comenzaron a dar marco al tema de la responsabilidad empresarial. Argumentaron que las responsabilidades morales de los gerentes hacia la sociedad y los marcos legales deberían guiar las decisiones de los gerentes, relacionadas con el trabajo, las comunidades locales y la seguridad de los productos (Amato, 2021).

La publicación de Howard R. Bowen en 1953 de su libro histórico “Responsabilidades sociales del empresario” (*Social Responsibilities of the Businessman*) marca los comienzos del período moderno de la literatura sobre este tema. Partió de la creencia de que cientos de grandes empresas eran centros vitales de poder y toma de decisiones, y que las acciones de estas empresas afectan la vida de los ciudadanos en muchos aspectos. Los principales estudios consideran a Bowen como el padre de la RSE (Carroll,

1999; Garriga y Melé, 2004; Lee, 2008). Como economista de bienestar estadounidense, su trabajo se dedicó a encontrar una forma alternativa de llenar los vacíos en la economía del *laissez-faire* desenfadada sin introducir la economía socialista coordinada (Acquier et al., 2011). Así mismo, consideró la RSE desde el punto de vista de una economía del bienestar interesada en la regulación del capitalismo.

Entre 1970 y 1980 se evidenciaron varios hechos históricos que demostraron la existencia de una crisis ambiental y pusieron a los organismos multilaterales y a los países del mundo entero a pensar en cómo encarar el modelo de producción de los años venideros dado el manifiesto límite demostrado por los recursos naturales.

Una contribución histórica al concepto de RSE provino del Comité de Desarrollo Económico (CED) en su publicación de 1971 al observar que es la sociedad la que le permite operar a la empresa y, en consecuencia, ésta tiene la obligación de satisfacer las necesidades de la sociedad. Señaló que el contrato social entre la empresa y la sociedad estaba cambiando de manera sustancial e importante y que las empresas deben asumir mayores responsabilidades hacia la sociedad. A partir de la década de 1980, las preocupaciones centrales de la RSE comenzaron a “reformularse” en conceptos, teorías, modelos o temas alternativos.

La Sustentabilidad Corporativa (SC) fue conceptualizada como la gestión ambiental o ecológica, contrastando la protección del medio ambiente con el desarrollo económico. La sociedad estaba situada dentro del entorno natural y se trataba como parte del sistema que contribuía o se veía afectado por los problemas ambientales. Considerando que la sostenibilidad es la capacidad de la empresa para equilibrar el corto y largo plazo, los desequilibrios temporales son una de sus mayores amenazas.

El evento clave que popularizó el término desarrollo sostenible fue el “Informe de *Brundtland*” de la Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y Desarrollo (CMMAYD) titulado “El desarrollo sostenible, una guía sobre nuestro futuro común” en 1987. Este informe se refiere a que permite satisfacer las necesidades de las generaciones presentes sin comprometer las posibilidades de las del futuro. Se pretende que la gestión de la sostenibilidad deberá estar en consonancia con la Agenda 2030 de la

Asamblea General de las Naciones Unidas del año 2015, la que fue avalada por los 193 países y postula 17 objetivos de desarrollo sostenible (ODS) y 169 metas.

Los pilares del Desarrollo Sostenible (DS) son tres: económico, social y ambiental, que hacen referencia a la protección del medio ambiente y al apoyo a los países con menor nivel de desarrollo. Esto requiere de la integración de las políticas ambientales y de estrategias de desarrollo económico y social. Bajo esta concepción, los intereses económicos están supeditados a los propósitos superiores de protección y de mantenimiento de la riqueza ambiental y social (Mejía y Vargas, 2012).

Todo esto originó mucho debate sobre si la información brindada por los Estados Financieros alcanzaba a cubrir todas las necesidades de inversores y accionistas. Fue así como las organizaciones comenzaron a preparar informes no financieros para reportar su comportamiento frente a la sociedad y el medio ambiente.

A nivel internacional existen dos organismos que lideran la generación de estos tipos de informes, la “Iniciativa de Reporte Global” (*Global Reporting Initiative - GRI*), fundada en Boston en 1997, y el “Consejo Internacional de Informes Integrados” (*International Integrated Reporting Council - IIRC*) con sede en Londres desde 2010. Ambos dictan normas sobre cómo informar las acciones que llevan a cabo las empresas en materia de sustentabilidad y responsabilidad social.

Existen además un sinnúmero de iniciativas específicas con mayor o menor cabida en el ámbito internacional y regional, tales como las normas ISO 26000 de la *International Organization for Standardization*, el marco de principios para organizaciones globales (*Global Accountability Principles*), los indicadores ETHOS de RSE del Instituto Ethos de Brasil, las normas ISAE 3000 (*International Standard on Assurance Engagements*), las normas AA1000 de la *Accountability Association (Institute of Social and Ethical Accountability)*, sólo por mencionar algunas más (Amato et al., 2019).

Estos organismos brindan marcos y guías acerca de qué y cómo informar sobre acciones de responsabilidad social en cada eslabón de la cadena de valor y con cada grupo de interés. Tienen por objetivos mejorar la calidad, rigor y utilidad de los reportes de sustentabilidad para que alcancen un nivel equivalente al de los reportes financieros

basándose fundamentalmente en la implementación de la Triple Cuenta de Resultados (*Triple Bottom Line*), económico, social y medioambiental (Elkington, 2004).

Se trata de marcos de presentación de información que integran lo financiero y no financiero en un solo informe. Incorpora nuevas ideas que ayudan a inversores a evaluar las perspectivas futuras de las empresas y proporcionar soluciones para superar las frecuentes críticas de los modelos de informes contables tradicionales (De Villiers et al., 2016).

Esas iniciativas constituyen un gran avance en las prácticas de divulgación de información no sólo desde el punto de vista de la responsabilidad social, sino también en lo que respecta al suministro de información sobre los procesos de generación, acumulación y gestión de los intangibles asociados al conocimiento, ya que existe una gran cantidad de indicadores comunes para brindar información sobre sostenibilidad (Ficco, García y Valenzuela, 2017).

La información disponible para la gerencia, los inversores y otras partes interesadas, y la forma en que se presenta, tienen un impacto fundamental en la toma de decisiones. En un mercado globalizado es muy importante la comparabilidad. Los requisitos de información han evolucionado por separado y de forma diferente en las diversas jurisdicciones, dificultando la presentación de informes a organizaciones vinculadas o con sucursales en diversas localidades.

En el contexto de la información financiera, la convergencia internacional se ha consolidado en el año 2001 a través de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados de Estados Unidos (USGAAP). Sin embargo, como sucede en Argentina, muchos otros aspectos de la información siguen rigiéndose por las leyes nacionales o regionales, reglamentos y requisitos para cotizar en bolsa, y por una mezcla de normas obligatorias y voluntarias, códigos y directrices.

Los mercados de capitales globales exigen de las corporaciones mejor información sobre asuntos relacionados con la sustentabilidad para permitir a los inversores tener en cuenta los riesgos y oportunidades asociados a los mismos en su evaluación del valor empresarial. En este sentido el ISSB (*International Sustainability Standards Board*),

creado bajo la Fundación IFRS para satisfacer esta demanda, ha publicado sus dos primeras normas NIIF de Divulgación de Sustentabilidad (cuyo período de consulta finalizó el 29/7/2022), y que una vez emitidas formarán una línea de base global integral de divulgaciones de sustentabilidad para satisfacer las necesidades de información de los inversores sobre el valor empresarial.

Por lo tanto, la Fundación IFRS a través de sus dos órganos actuales emisores de normas, el *International Accounting Standards Board* (IASB) y el ISSB, agrupará los requerimientos de información financiera de las entidades para satisfacer las necesidades de los inversionistas para la toma de decisiones. El IASB definirá que debe impactar directamente en los estados financieros y el ISSB que se requiere divulgar como parte de las revelaciones financieras de sustentabilidad, tratando de mantener una conexión con los estados financieros.

METODOLOGÍA

La investigación adopta un enfoque cualitativo, haciendo uso del análisis documental o de contenido. Se procedió a revisar y recopilar información sobre los organismos a nivel nacional e internacional que ofrecen directrices, pautas o normativas para la presentación de información no financiera.

El análisis documental o de contenido es una técnica de investigación cualitativa que implica examinar y extraer información relevante de documentos escritos, textos, registros o cualquier otro tipo de material escrito. Este enfoque se utiliza para comprender y analizar el contenido de los documentos con el fin de identificar patrones, temas, tendencias o conceptos importantes relacionados con el tema de estudio.

En este sentido, se realiza una revisión y recopilación de información sobre los organismos a nivel nacional e internacional que proporcionan directrices, pautas o normativas para la presentación de información no financiera.

El proceso de análisis documental o de contenido generalmente implica los siguientes pasos:

1. Selección de documentos: Identificar y seleccionar los documentos relevantes que contienen información relacionada con el tema de interés.
2. Extracción de datos: Leer cuidadosamente los documentos seleccionados para extraer información significativa, como directrices, pautas, normativas, definiciones, etc., relacionadas con la presentación de información no financiera.
3. Codificación: Organizar y categorizar la información extraída en función de temas, conceptos o categorías predefinidas. Esto puede implicar el uso de códigos o etiquetas para clasificar la información.
4. Análisis: Analizar el contenido de los documentos para identificar patrones, tendencias o temas emergentes relacionados con el objetivo de la investigación.
5. Interpretación: Interpretar los hallazgos del análisis para comprender mejor el panorama de los organismos que ofrecen directrices sobre la presentación de información no financiera, así como cualquier implicación relevante para el estudio en cuestión.

En esta investigación, en una primera etapa, se realizó una revisión de la literatura de estudios empíricos publicados en la literatura del *management*, de revistas de alto impacto. En la segunda etapa se buscaron por internet organizaciones, entidades, públicas o privadas, nacionales e internacionales, que regulan de cierta forma la publicación de información no financiera. Luego del relevamiento de dichos organismos, se realizó una lectura profunda y un análisis descriptivo de la normativa y pautas de publicación que propone cada uno. De esta manera se tomaron los principales aspectos, tales como la historia de la creación, las causas que le dieron origen, lugar y evolución hasta hoy (algunos han sido fusionados, cambiados de nombres, etc.). También qué objetivos persiguen, metas, misión, visión, principios, guías, lineamientos que proponen, si han generado indicadores propios o pautas que recomiendan seguir a los usuarios), su evolución (si se han ido modificando y cuál es la última versión), formato de presentación del informe no financiero (si lo tiene y específica), sino cuáles son las recomendaciones que realizan a las organizaciones como información no financiera a publicar.

MARCO NORMATIVO

MODELOS DE DIVULGACIÓN DE INFORMACIÓN NO FINANCIERA

En las últimas décadas han surgido importantes iniciativas tendientes a poner énfasis en la consideración de información no financiera, de tipo cualitativa/narrativa, vinculada a temas sociales, medioambientales y otros relacionados con la sustentabilidad. Esas iniciativas constituyen un gran avance en las prácticas de divulgación de información no sólo desde el punto de vista de la responsabilidad social, sino también en los que respecta al suministro de información sobre los procesos de generación, acumulación y gestión de los intangibles asociados al conocimiento, ya que existe una gran cantidad de indicadores comunes para brindar información sobre sostenibilidad (Ficco, García y Valenzuela, 2017).

A continuación, realizaremos una breve descripción de cada organismo, norma e iniciativa relevada.

1. PACTO MUNDIAL DE NACIONES UNIDAS Y LOS OBJETIVOS DE DESARROLLO SOSTENIBLE

El Pacto Mundial es la iniciativa empresarial de la ONU que conecta al sector privado con los derechos humanos a través de dos marcos: los Diez Principios del Pacto Mundial y los Principios Rectores de Empresas y Derechos Humanos. Su presentación oficial fue en la sede de las Naciones Unidas en Nueva York el 26 de julio de 2000 con el fin primordial de transformar el mercado global, potenciando un sector privado sostenible y responsable sobre la base de 10 principios basados en declaraciones y convenciones universales aplicadas en cuatro áreas: Derechos Humanos, Medio Ambiente, Estándares Laborales y Anticorrupción.

Estos objetivos fueron revolucionarios porque ofrecieron un discurso común para alcanzar el acuerdo global. Eran realistas, fáciles de comunicar y contaban, además, con un mecanismo claro para su cuantificación y seguimiento.

El progreso alcanzado fue sustancial y el alcance de los logros fue desigual. Esto llevó a que en junio de 2012 la conferencia de las Naciones Unidas sobre el Desarrollo Sostenible, celebrada en Río de Janeiro, motivara un proceso para fomentar la adopción de un nuevo cuerpo de Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) que permitieran continuar con el impulso generado por los anteriores dentro de un marco global de desarrollo.

Fue así como el 25 de septiembre de 2015 la Asamblea General de Naciones Unidas aprobó, por unanimidad, la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible: un plan de acción en favor de las personas, el planeta, la prosperidad y la paz universal. Cuenta con 17 Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) y 169 metas concretas a desarrollar con horizonte 2030. Estos son:

1. Poner fin a la pobreza en todas sus formas en todo el mundo.
2. Poner fin al hambre, lograr la seguridad alimentaria y la mejora de la nutrición, y promover la agricultura sostenible.
3. Garantizar una vida sana y promover el bienestar para todos en todas las edades.
4. Garantizar una educación inclusiva, equitativa y de calidad y promover oportunidades de aprendizaje durante toda la vida para todos.
5. Lograr la igualdad entre los géneros y el empoderamiento de todas las mujeres y niñas.
6. Garantizar la disponibilidad de agua y su ordenación sostenible y el saneamiento para todos.
7. Garantizar el acceso a una energía asequible, segura, sostenible y moderna para todos.
8. Promover el crecimiento económico sostenido, inclusivo y sostenible, el empleo pleno y productivo y el trabajo decente para todos.
9. Construir infraestructura resiliente, promover la industrialización inclusiva y sostenible y fomentar la innovación.
10. Reducir la desigualdad en y entre los países.
11. Lograr que las ciudades y los asentamientos humanos sean inclusivos, seguros, resilientes y sostenibles.
12. Garantizar modalidades de consumo y producción sostenibles.

13. Adoptar medidas urgentes para combatir el cambio climático y sus efectos.
14. Conservar y utilizar en forma sostenible los océanos, los mares y los recursos marinos para el desarrollo sostenible.
15. Proteger, restablecer y promover el uso sostenible de los ecosistemas terrestres, efectuar una ordenación sostenible de los bosques, luchar contra la desertificación, detener y revertir la degradación de las tierras y poner freno a la pérdida de la diversidad biológica.
16. Promover sociedades pacíficas e inclusivas para el desarrollo sostenible, facilitar el acceso a la justicia para todos y crear instituciones eficaces, responsables e inclusivas a todos los niveles.
17. Fortalecer los medios de ejecución y revitalizar la alianza mundial para el desarrollo sostenible.

El sector privado está llamado a jugar un papel central en esta hoja de ruta, que constituye al mismo tiempo una responsabilidad y una oportunidad sin precedentes para alinear los objetivos de un negocio con los de la equidad y la sostenibilidad.

2. GLOBAL REPORTING INITIATIVE

La Iniciativa del Reporte Global, conocida como *Global Reporting Initiative* (GRI) en inglés, fue establecida en Boston en 1997 por la Coalición de Economías Responsables del Medio Ambiente y el Programa de Medio Ambiente de las Naciones Unidas. Actualmente, tiene su sede en Ámsterdam. Esta organización internacional e independiente ha desempeñado un papel pionero en el ámbito de los informes de sostenibilidad. Su misión fundamental es potenciar las decisiones que generan beneficios sociales, ambientales y económicos.

El objetivo es lograr la presentación de informes de calidad que permitan a los grupos de interés realizar valoraciones fundadas sobre el desempeño de las organizaciones y puedan adoptar medidas, de manera oportuna. Cuentan con una estructura modular relacionada entre sí y representan una práctica mundial para informar sobre una serie de impactos económicos, ambientales y sociales.

Las organizaciones deben cumplir ciertos principios al aplicar los estándares, sobre lo que la organización y presentación de la información divulgada, para garantizar la calidad de estos. Los principales son:

- **Materialidad:** La información contenida en la memoria deberá cubrir aquellos aspectos que reflejen los impactos significativos que podrían ejercer una influencia sustancial en las evaluaciones y decisiones de los grupos de interés.
- **Participación de los grupos de interés:** La organización debe identificar a sus grupos de interés y describir cómo ha dado respuesta a sus expectativas e intereses.
- **Contexto de sostenibilidad:** Se consulta sobre la forma en la que contribuye la organización, o pretende contribuir en el futuro, a la mejora o al deterioro de las condiciones económicas, ambientales y sociales a nivel local, regional o global.
- **Equilibrio:** La memoria deberá reflejar los aspectos positivos y negativos del desempeño de la organización para permitir una valoración razonable del desempeño general.
- **Comparabilidad:** La información divulgada se debe presentar de modo que permita que los grupos de interés analicen los cambios experimentados por la organización con el paso del tiempo, así como con relación a otras organizaciones.
- **Periodicidad:** La información se presentará a tiempo y siguiendo un calendario periódico de forma que los grupos de interés puedan tomar decisiones con la información adecuada.
- **Claridad, precisión y fiabilidad:** La información debe ser comprensible y accesible para garantizar su calidad.

En el año 2000 se elaboró la primera versión (G1) denominada "Guía para la elaboración de informes de sostenibilidad". En el año 2002 sigue su segunda versión (G2), la tercera en el 2006 (G3) con su ampliación en el 2012 (G3.1), en mayo de 2013 (G4), luego la versión de los *GRI Standards* vigentes desde julio de 2018 con sucesivas actualizaciones siendo la última versión aplicable desde enero del 2023. Se utilizan indicadores específicos, cualitativos y cuantitativos, para cada una de esas dimensiones.

En la versión G2 existía una distinción entre las entidades que adherían a la iniciativa “de conformidad con” que debían cumplir con todos los lineamientos y las que lo hacían “de manera parcial e informal” (tomando algunas pautas).

La versión G3 planteó un sistema de niveles de aplicación para exteriorizar en qué medida se va aplicando el marco, con las calificaciones C, B y A, a las que se agrega un signo + en caso de haber sido verificada por parte de un tercero independiente.

La versión G4 dejó de lado la calificación de acuerdo con los niveles de aplicación, quedando dos opciones: la esencial y la exhaustiva. La opción esencial incluye los elementos esenciales de un informe de sustentabilidad y proporciona una base sólida para que la organización comunique sus impactos. Por otra parte, la opción exhaustiva le agrega a la anterior, revelaciones sobre la estrategia y el análisis, el gobierno, la ética y la integridad. También es necesario que se comunique el desempeño con mayor profundidad, incluyendo todos los indicadores que correspondan a los aspectos materiales que se hayan detectado.

Los Estándares GRI son un sistema modular de estándares interrelacionados. El proceso de presentación de informes toma como base tres series de Estándares: los Estándares Universales GRI, que se aplican a todas las organizaciones; los Estándares Sectoriales GRI, que se aplican a sectores concretos; y los Estándares Temáticos GRI, que incluyen contenidos pertinentes para un tema determinado. Usar estos Estándares para determinar los temas materiales (pertinentes) ayuda a las organizaciones a lograr un desarrollo sostenible. Las organizaciones emplean los Estándares Sectoriales según los sectores en los que operan y los Estándares Temáticos en función de su lista de temas materiales.

1) Estándares Universales: GRI 1, GRI 2 y GRI 3.

La organización empieza por consultar GRI 1: Fundamentos 2021. GRI 1 presenta el propósito y el sistema de los Estándares GRI y explica conceptos clave para la elaboración de informes de sostenibilidad. También define los requerimientos y los principios para la elaboración de informes que la organización debe cumplir para elaborar sus informes conforme a los Estándares GRI.

GRI 2: Contenidos Generales 2021 incluye contenidos que la organización utiliza para presentar información sobre sus prácticas de elaboración de informes y otros detalles organizativos, como sus actividades, gobernanza y políticas. Esta información permite profundizar en el perfil y la escala de la organización y proporciona un contexto para entender sus impactos.

GRI 3: Temas Materiales 2021 ofrece una guía paso a paso para determinar los temas materiales. GRI 3 también incluye contenidos que la organización utiliza para presentar información acerca de su proceso de determinación de los temas materiales y su lista de temas materiales y sobre cómo gestiona cada tema.

2) Estándares Sectoriales:

Los Estándares Sectoriales proporcionan información a la organización sobre sus posibles temas materiales. La organización emplea los Estándares Sectoriales que se aplican a sus sectores para determinar sus temas materiales y la información por presentar en relación con sus temas materiales.

3) Estándares Temáticos:

Los Estándares Temáticos incluyen contenidos para que la organización presente información sobre sus impactos relativos a ciertos temas. La organización usa los Estándares Temáticos según la lista de temas materiales que ha determinado con GRI 3.

Estos principios de información se consideran fundamentales para lograr la transparencia en la información sobre sustentabilidad. Cabe aclarar que la opción que la organización elija cumplir no se refiere a la calidad del informe ni al desempeño, sino que refleja el grado de cumplimiento con relación a lo dispuesto en la Guía.

3. MARCO DEL INFORME INTEGRADO

En el año 2010 en Londres se creó el “Consejo Internacional de Reportes Integrados” (*International Integrated Reporting Council, IIRC*), coalición global de reguladores, inversores, empresas, organismos de normalización de la profesión contable, profesionales contables y organizaciones no gubernamentales con el objetivo de crear

un marco conceptual de información para dar respuestas a las necesidades de los usuarios.

En julio del 2012 en Río de Janeiro se llevó a cabo la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Desarrollo Sostenible, donde se generó un documento llamado “El futuro que queremos”, en el cual uno de los puntos analizados fue el índice de medición de desarrollo, proponiendo abandonar el actual sistema de medición de desarrollo de los países, basado exclusivamente en el desempeño económico por un nuevo índice que tenga en cuenta los criterios de desarrollo social y de protección ambiental. Según los autores Saitua Andicoechea y Albizu (2014) esto hace referencia a un reporte integrado por parte de las organizaciones, distinto al tradicional informe financiero, es decir, un informe o memoria de sostenibilidad.

El Marco Internacional para la Información Integrada (RI) se lanzó en 2013, con el objetivo principal de explicar a los proveedores de capital financiero cómo una organización crea valor con el tiempo, combinando información cuantitativa y cualitativa. Se basa en un modelo integrado por capitales (financiero, industrial, humano, social y relacional, intelectual y natural) que buscan explicar cómo la organización interactúa con el entorno externo para crear valor en el corto, medio y largo plazo.

Estos informes pueden ayudarle al lector de la información a ver más allá de los resultados de corto plazo hacia un horizonte de generación de valor a largo plazo. Pueden ser aplicados por la organización para mejorar el enfoque de sus informes anuales (Scavone, 2014). Según el IIRC, los RI deben incluir un informe conciso que articula los planes futuros de creación de valor de una organización, refiriéndose específicamente a la estrategia de la organización, modelo de negocio y diversas formas de capital. Se trata de un marco de presentación de informes que propone integración de información financiera y no financiera en un solo informe, que incorpora nuevas ideas que ayudan a los inversores a evaluar las perspectivas futuras de las empresas y proporcionar soluciones para superar las frecuentes críticas de los modelos de informes contables tradicionales (De Villiers et al., 2016).

El RI tiene como objetivos:

- Mejorar la calidad de la información que se presenta.
- Promover un enfoque coherente y eficiente.
- Mejorar la rendición de cuentas y administración sobre la base de capitales y promover el entendimiento de sus interdependencias.
- Apoyar el pensamiento integrado, la toma de decisiones y acciones que se enfoquen en la creación de valor en el corto, medio y largo plazo.

El RI enfatiza la importancia que tiene el pensamiento integrado dentro de la organización, o sea la consideración activa que tiene una organización respecto a la relación entre sus unidades tanto operativas como funcionales y los capitales que utiliza en su actividad. Beneficia a los grupos de interés incluyendo los empleados, clientes, proveedores, socios, comunidad local, legisladores, reguladores y políticos.

El Marco está escrito principalmente en el contexto del sector privado, para compañías con fines de lucro de cualquier tamaño; pero también se puede aplicar, con las adaptaciones necesarias, al sector público y a organizaciones sin fines de lucro.

Como señala la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA):

La Información Integrada reúne la información relevante acerca de la estrategia de una organización, la gestión, los resultados y las perspectivas de una manera que refleje el contexto social, comercial y medioambiental en el que opera. Proporciona una representación clara y concisa de cómo una organización evidencia su administración y cómo se crea y sostiene el valor. Un Informe Integrado debe ser el vehículo primario de emisión de información de una organización (2011).

El Marco del RI no establece indicadores clave de desempeño específicos, métodos de medición o la divulgación de asuntos particulares, pero incluye requerimientos que deben ser aplicados. Lo componen 6 capitales, 7 principios y 8 contenidos:

a) Capitales

Son los recursos, inventarios de valor, que se incrementan, disminuyen y transforman a través de las actividades de la organización. El Marco establece seis categorías de capitales:

1. Capital financiero: es el conjunto de fondos que está disponible para su uso en la producción de bienes o la prestación de servicios, u obtenido a través de financiación, como deuda, capital o subvenciones, o generados por las operaciones o inversiones.
2. Capital manufacturado: son los objetos físicos manufacturados que son disponibles para la organización para su uso en la producción de bienes o la prestación de servicios, incluyendo: edificios, equipos e infraestructura (como carreteras, puertos, puentes y residuos y plantas de tratamiento de agua).
3. Capital humano: hace referencia a las habilidades y experiencia de la gente, sus motivaciones para innovar, apoyo, valores éticos, reconocimiento de los derechos humanos, la capacidad de entender e implementar las estrategias de una organización, lealtades y motivaciones para la mejora de los procesos, incluyendo su capacidad para dirigir y colaborar.
4. Capital intelectual: son los activos intangibles que proporcionan ventajas competitivas, entre ellas: propiedad intelectual, patentes, derechos de autor, software y de organización de sistemas, procedimientos y protocolos, marca y la reputación que una organización ha desarrollado.
5. Capital natural: es un insumo para la producción de bienes o la prestación de servicios. Incluye: el agua, la tierra, los minerales y los bosques, la biodiversidad y la salud del ecosistema.
6. Capital social: incluye los valores y comportamientos, relaciones, confianza y lealtad que una organización ha desarrollado y se esfuerza por construir y proteger a los clientes, proveedores, empresas y socios, y licencia social de una organización para operar.

b) Directrices o Principios

Las directrices guían la preparación y presentación de un reporte integrado, explicando su contenido y como se presenta la información. Estos son:

1. Enfoque estratégico y orientación futura: Debe dar una visión de la estrategia de la organización, los riesgos significativos, las oportunidades y las dependencias que pueden surgir por la posición que tiene la empresa en el mercado.
2. Conectividad de la información: Debe mostrar una imagen holística de la combinación, interrelación y dependencia entre los factores.
3. Relaciones con los grupos de interés: Debe dar una visión de la naturaleza y la calidad de las relaciones con sus grupos de interés, incluyendo cómo y en qué medida la organización comprende, tiene en cuenta y responde a sus necesidades e intereses legítimos.
4. Materialidad: se deben identificar, evaluar, dar prioridad y determinar la información a revelar sobre asuntos importantes.
5. Concisión: Debe seguir una estructura lógica, expresar con claridad los conceptos y en pocas palabras como sea posible, favorecer un lenguaje sencillo, evitando el uso de jerga o terminología técnica, evitar contenidos altamente genéricos.
6. Fiabilidad y exhaustividad: Debe incluir todas las cuestiones materiales, tanto positivas como negativas, de una manera equilibrada y sin error material. Para confiar en la información, son necesarios robustos sistemas de control interno, así como la verificación externa por auditores independientes.
7. Consistente y comparable: consistente en el tiempo para que permita la comparación con otras organizaciones.

c) Contenidos

Son las categorías de información que deben incluirse en el informe, no son mutuamente excluyentes, se plantean en forma de preguntas.

1. Descripción de la organización y del entorno externo. ¿Qué hace la organización y cuáles son las circunstancias en las que opera?

-
2. Gobierno Corporativo. ¿De qué manera la estructura de gobierno corporativo de la organización apoya la capacidad de crear valor en el corto, medio y largo plazo?
 3. Modelo de negocio. ¿Cuál es el modelo de negocio de la organización?
 4. Riesgos y oportunidades. ¿Cuáles son los riesgos y las oportunidades específicas que afectan a la capacidad de la organización para crear valor?
 5. Estrategia y asignación de recursos. ¿De dónde viene la organización, hacia dónde quiere ir, y cómo piensa llegar?
 6. Desempeño. ¿En qué medida la organización alcanza sus objetivos estratégicos y cuáles son los resultados en términos que tengan efecto sobre los capitales?
 7. Perspectivas Futuras. ¿A qué retos e incertidumbres puede enfrentarse la organización al desarrollar su estrategia?
 8. Bases y presentación. ¿Cuáles son las implicaciones potenciales para su modelo de negocio y desempeño futuro?

Situación actual del RI

En febrero del 2020 se comenzó con un proceso de revisión del Marco de IR en base a los documentos temáticos (aspectos de gobernanza, temas de modelos de negocios y aspectos estratégicos) publicados en su página web. Se plantearon diferentes objetivos para abordar el proceso: asegurar la fortaleza e integridad de los informes, simplificar los requerimientos, resolver confusiones, lograr reportes más balanceados (se informen tanto las cuestiones positivas como las negativas), evaluar las prioridades del mercado y establecer el nuevo enfoque del Marco, considerando que la retroalimentación del mercado es esencial para garantizar que el marco responda al contexto del mercado en evolución y respalde informes sólidos y eficaces.

Por otra parte, en septiembre del 2020, el IIRC ha unido fuerzas con CDP (*Disclosure Insight Action*), CDSB (*Climate Disclosure Standards Board*), GRI (*Global Reporting Initiative*) y SASB (*Sustainability Accounting Standards Board*) para proporcionar una visión compartida de un sistema de informes corporativos integral y aceptado a nivel

mundial que incluye tanto la contabilidad financiera como la divulgación de sostenibilidad, conectados a través de informes integrados.

Cabe aclarar que en junio del 2021 el IIRC y el SASB se unieron para crear la “*Value Reporting Foundation*” (VRF), entidad que continúa con las actividades del IIRC apoyando la toma de decisiones de negocios e inversores. A partir de julio del 2022 se produce la consolidación de la VRF, el Marco de Reporte Integrado y los Estándares SASB, bajo la Fundación IFRS. Esto se produce ante un panorama de divulgación sobre temas de sostenibilidad cada vez más complejo, donde las empresas y los inversores de todo el mundo han pedido simplificación y claridad.

Estas herramientas ayudan a las empresas y los inversores a desarrollar una comprensión compartida del valor empresarial y cómo se crea, conserva o erosiona con el tiempo. VRF también está comprometida con la entrega de un sistema de informes corporativos más coherente al trabajar en estrecha colaboración con la Fundación IFRS y otros proveedores de marcos y emisores de estándares líderes en todo el mundo.

En palabras del IFRS, organizaciones de todo el mundo utilizan el IIRC para establecer conectividad entre diferentes aspectos financieros y no financieros en sus prácticas de divulgación y para comunicar de manera concisa y completa cómo se genera valor a lo largo del tiempo. Sus principios y conceptos proporcionarán una base conceptual para establecer la conectividad entre las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del IASB y las nuevas Normas Internacionales de Información Financiera sobre Sostenibilidad (NIIFS) del ISSB. El IASB y el ISSB, utilizarán un riguroso proceso para determinar el mejor enfoque para aprovechar el IIRC para guiar las prácticas de divulgación corporativa a nivel mundial. Los esfuerzos realizados actualmente ayudarán a implementar las NIIFS del ISSB y conectarlas con las NIIF en el futuro. Según De Villiers, La Torre y Molinari (2022), el acuerdo entre el ISSB y el GRI es fundamental, ya que estas últimas guías son las más adoptadas en el mundo.

A largo plazo, el objetivo es crear un sistema de divulgación simplificado que tenga como audiencia principal a los inversores y que conste de las NIIFS, las NIIF o los principios US GAAP y un marco que ayude a conectar la gobernanza, la estrategia, la gestión de riesgos y el modelo de negocios de una organización a través del uso de

múltiples capitales. Juntos, estos recursos permitirán que una organización brinde una visión integral de su desempeño actual, y sus perspectivas futuras, a los mercados financieros.

4. BALANCE SOCIAL - FACPCE

En nuestro país existieron algunas iniciativas incorporadas en la legislación laboral. Por ejemplo la ley 25.877 del año 2004, en su Título II referido a Derecho Colectivo del trabajo, Capítulo IV artículo 25, plantea el deber, para aquellas empresas que ocupen a más de trescientos trabajadores, deberán elaborar un *balance social* que recoja distinta información sobre condiciones de trabajo, costo laboral y prestaciones sociales a cargo de la empresa, reconociendo de esta manera que toda la información que se refiera a la gestión del capital humano, es relevante no solo para la organización, sino para aquellas instituciones vinculadas como pueden ser los sindicatos.

La necesidad de ir generando este tipo de información repercutió en distintos ámbitos, hasta que la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) aprobó en noviembre del 2012 la Resolución Técnica 36 (RT 36) sobre "Balance Social". En su capítulo II lo define como:

El Balance social es un instrumento para medir, evaluar e informar en forma clara, precisa, metódica, sistemática y principalmente cuantificada, el resultado de la política económica, social y ambiental de la organización. En dicho documento se recogen los resultados cuantitativos y cualitativos del ejercicio de la responsabilidad socioambiental, informando en forma objetiva las condiciones de equidad y sustentabilidad social, ambiental, económica y financiera que asumen las empresas en su comportamiento.

El Balance Social es un informe en el cual la compañía muestra su estrategia de sustentabilidad en acciones concretas que deben ser medidas en términos cuantitativos y cualitativos. Se debe garantizar la calidad y veracidad de la información mediante su objetividad, precisión y comparabilidad. Emitir dicho informe brinda seguridad,

transparencia y confiabilidad a la sociedad acerca del desempeño responsable de la organización.

En relación con el formato, la RT 36 especifica la presencia de dos secciones distintas:

- 1) Memoria de Sustentabilidad que deberá ser confeccionada según lo estipulado por las pautas de la guía para la elaboración de memorias de sustentabilidad del GRI. Establece que los indicadores deberán presentarse en forma comparativa con uno o más ejercicios a los fines de poder efectuar un mejor análisis de la evolución de la organización.
- 2) Estado de Valor Económico Generado y Distribuido (EVEGyD), para cuya confección se aplicará lo dispuesto en el capítulo III de la RT referida.

El 24 de junio de 2016 la FACPCE aprobó la Resolución Técnica N° 44: “Normas Contables Profesionales: Modificación de la Resolución Técnica N° 36 Balance Social”. Se reemplazó la sección C por lo siguiente: Aquellas organizaciones que elaboren sus memorias de sostenibilidad de conformidad con los estándares o guía previstos por el *Global Reporting Initiative -GRI-*, deberán ajustarse a lo establecido en la última versión disponible aprobada por tal organismo y publicada en español en la página de internet de esta Federación. Asimismo, y de acuerdo con lo consignado por el GRI, deberán indicar qué opción o nivel se ha aplicado para la confección de la memoria. También se eliminó el Anexo II: Pautas de la guía para la elaboración de memorias de sustentabilidad del *Global Reporting Initiative*. Por último, se modificó el punto 2.1 “Memoria de Sustentabilidad” del Capítulo II de la Segunda Parte, según lo siguiente: Para la elaboración de la Memoria de Sustentabilidad se atenderá a las pautas y principios establecidos por el GRI, según lo establecido en la sección C de la presente resolución. A los efectos de una mejor visualización de la evolución de los indicadores, éstos se presentarán en forma comparativa con uno o más ejercicios anteriores, excepto en la primera elaboración del Balance Social.

5. SISTEMA B

B Lab es una red dedicada a la creación de estándares, políticas y herramientas diseñadas para orientar a las empresas que buscan transformar la economía global en beneficio de las personas y comunidades en todo el mundo. Este movimiento tuvo su origen en Estados Unidos en 2006, con la meta de redefinir el concepto de éxito en la economía. Su enfoque va más allá del éxito financiero, incorporando también la consideración del bienestar social y ambiental como elementos fundamentales para medir el rendimiento empresarial.

Sistema B nace en América Latina en 2012, sus fundadores son Juan Pablo Larenas, Gonzalo Muñoz, María Emilia Correa y Pedro Tarak quienes se alían con B Lab para expandir el Movimiento B con una visión sistémica. Tienen como objetivos pensar en los negocios como una fuerza para el bien, anteponer la salud y la seguridad pública a las ganancias y crear un compromiso entre las empresas y la sociedad, priorizando los trabajadores, las comunidades y el medio ambiente. Es una organización sin fines de lucro que cree que los gobiernos, las organizaciones de la sociedad civil, los movimientos sociales, los ciudadanos y la responsabilidad social de los negocios, trabajan junto a las Empresas B y otros actores económicos en América Latina, para construir una nueva economía en que el éxito y los beneficios financieros trabajen por construir una economía más justa, equitativa y regenerativa para las personas y el planeta. La visión es crear un sistema económico inclusivo, equitativo y regenerativo para todas las personas y el planeta; y su misión es apoyar la construcción de ecosistemas favorables para Empresas B y otros actores económicos que utilizan la fuerza del mercado para dar solución a problemas sociales y ambientales.

El Movimiento B, trabaja para transformar la economía, expandiendo los estándares de B Lab y el manejo del impacto: desarrollando nuevas comunidades, certificando y comprometiendo empresas, impulsando el cambio en políticas del mundo y promoviendo los negocios como una fuerza para el bien.

Han creado un Sistema de Certificación de Empresas (Empresas B), bajo las condiciones y lineamientos de los principios detallados en sus objetivos, visión y misión.

Las empresas que se certifican como Empresa B, miden y analizan cinco áreas relevantes de su empresa: Gobierno, Trabajadores, Clientes, Comunidad y Medio Ambiente, con el fin de identificar los posibles puntos de mejora y oportunidades para ser un agente de cambio en la economía, protegiendo la misión y potenciando el triple impacto, en lo ambiental, social y económico. Esta certificación es entregada por B Lab y las empresas reciben una marca colectiva como identidad de mercado.

Para obtener dicha certificación deben cumplir con exigentes requisitos, por ejemplo, tiempo en el mercado, tipo de negocio, montos de facturación, revisión integral de la empresa, adaptación jurídica de los estatutos, ser entidades con fines de lucro, entre otros. Dicho proceso está a cargo de evaluadores y capacitadores.

En su modelo, expresan tres elementos fundamentales al medir su impacto social y ambiental. Estos aspectos son monitoreados y evaluados, y posteriormente se otorga la Certificación.

1. La existencia de un propósito de beneficio social y ambiental adicionado a la actividad económica.
2. La variación del régimen de responsabilidad de la empresa.
3. La obligación de un régimen de transparencia y reporte.

6. NORMAS ISO RELACIONADAS A LAS SUSTENTABILIDAD

6.1 ISO 14000

En 1996, la Organización Internacional de Normalización (ISO), que se ocupa de desarrollar y publicar normas internacionales, creó la familia de normas ISO 14000. ISO ha desarrollado más de 24.778 normas internacionales y todas están incluidas en el catálogo de Normas ISO.

Dentro de la familia ISO 14000, la más popular es la ISO 14001 que desde su publicación ha sido actualizada dos veces. La primera actualización fue en el año 2004 e involucraba una mejora en su redacción, nuevos términos y definiciones. Posteriormente, en el año 2015 se publicó la actual versión que busca no solo la

protección del medioambiente y la reducción de los impactos ambientales, sino también proporcionar condiciones para fortalecer las estrategias internas de la organización de manera que opere de forma sistemática, además de integrar el concepto de ciclo de vida del producto o servicio (Alzate-Ibáñez et al., 2018).

Esta norma es un estándar voluntario que las organizaciones pueden certificar y establece los criterios para un sistema de gestión ambiental eficaz. Está diseñado para cualquier tipo de organización, independientemente de su actividad o sector, puede proporcionar seguridad a la dirección y los empleados de la empresa, así como a las partes interesadas externas, para garantizar la correcta medición y que con su implementación se está mejorando el impacto ambiental. Así mismo, la norma se puede utilizar en su totalidad o de manera parcial. Actualmente está siendo utilizada en 300.000 organizaciones en 171 países de todo el mundo. El Objetivo General es proporcionar a las organizaciones un marco que pueda ser utilizado como referencia para proteger el medio ambiente y dar respuesta a las condiciones ambientales cambiantes, en equilibrio con las necesidades socioeconómicas. Los objetivos específicos que busca son:

1. Otorgar información a la alta dirección para lograr un éxito a largo plazo y poder crear opciones que contribuyan al desarrollo sostenible a través de la protección del medio ambiente;
2. Disminuir los impactos que las condiciones ambientales puedan ocasionar sobre la organización;
3. Apoyar a la organización en el cumplimiento de los requisitos legales;
4. Generar una influencia o control sobre las decisiones de diseño, fabricación, distribución que lleva a cabo la organización de los productos y servicios.

Los beneficios de implementar la ISO 14001, para organizaciones con sistemas de gestión ambiental son:

- Mejorar la eficiencia de los recursos
- Reducir gasto
- Reduzca los costos

-
- Proporcionar seguridad de que se está midiendo el impacto ambiental.
 - Obtenga una ventaja competitiva en el diseño de la cadena de suministro
 - Aumentar nuevas oportunidades de negocio
 - Cumplir con las obligaciones legales
 - Aumentar la confianza de las partes interesadas y los clientes
 - Mejorar el impacto ambiental general
 - Gestionar las obligaciones medioambientales con coherencia

6.2 ISO 26000

El 1 de noviembre del 2010 se publicó la norma ISO 26000 de Responsabilidad Social (RS) que ofrece una guía para integrar la misma en todo tipo de organizaciones, con el fin de ayudar a las organizaciones a contribuir al desarrollo sostenible (Argandoña y Isea, 2011, 8-11) (Andía, 2015). Los objetivos que plantea son:

1. Generar una comprensión básica de la responsabilidad social para motivar a usar y dar ejemplos de la norma.
2. Maximizar la contribución de una organización al desarrollo sostenible.

Esta norma proporciona orientación sobre los principios fundamentales que sustentan la responsabilidad social, abarcando su reconocimiento y la participación con las partes interesadas, así como los temas esenciales y asuntos que constituyen la responsabilidad social. Además, ofrece pautas sobre cómo integrar prácticas socialmente responsables en la organización. En otras palabras, enfatiza la importancia de los resultados y mejoras en el desempeño en términos de responsabilidad social.

Su alcance abarca a todo tipo de organizaciones, ya sea en el sector privado, público o en organizaciones sin fines de lucro, independientemente de su tamaño y de si operan en países desarrollados o en desarrollo. Esto incluye a las administraciones públicas, organismos gubernamentales y organizaciones no gubernamentales.

De acuerdo con esta norma, se define a la RS como la responsabilidad de una organización por los impactos de sus decisiones y actividades – incluyendo productos y

servicios, área de influencia y responsabilidad en la cadena de producción en la sociedad y en el medio ambiente (Mayrelis, 2012).

Por otro lado, está diseñado para ayudar a las organizaciones a contribuir al desarrollo sostenible, animándolas a ir más allá del cumplimiento legal básico y promover un entendimiento común en el campo de la responsabilidad social, complementando otros instrumentos e iniciativas de responsabilidad social.

Dentro de la norma ISO 26000 se encuentran los siete principios de RS, enumerados por Mayrelis (2012):

1. Rendición de cuentas: propone a las organizaciones rendir cuentas por los impactos económicos, sociales y ambientales de su actuación, lo cual también implica asumir responsabilidad por sus impactos negativos y el compromiso de tomar las medidas pertinentes para repararlos y evitar repetirlos.
2. Transparencia: sugiere que la organización debería suministrar toda la información que requieran las partes interesadas, en un lenguaje accesible e inteligible.
3. Comportamiento ético: regirse por criterios de honestidad, equidad e integridad, lo que significa que la empresa no debería perseguir únicamente el beneficio económico, sino también tratar de maximizar los impactos positivos en su entorno social y medioambiental, y minimizar los negativos.
4. Respeto a los intereses de las partes interesadas: respetar y atender los intereses y requerimientos de las partes interesadas.
5. Respeto al principio de legalidad: reconocer que todo individuo u organización debe actuar siempre dentro de la ley.
6. Respeto a la normativa internacional de comportamiento: invita a respetarla aun cuando la normativa nacional, a la que esté sujeta, no contemple las cuestiones sociales y medioambientales.
7. Respeto a los derechos humanos: respetar y reconocer su importancia y universalidad.

Mayrelis (2012) destaca que, desde el punto de vista del alcance geográfico, es una norma global, pensada para tener un alcance amplio, ya que se dirige a todo tipo de organizaciones, siendo un estándar único, aplicable tanto a empresas comerciales como a instituciones públicas, sindicatos, partidos políticos, organizaciones sin ánimo de lucro, pueden ser también grandes y pequeñas. Ofrece una idea universal de la responsabilidad social, no es una norma jurídica ni de cumplimiento obligatorio. No es un sistema de gestión, y es compatible con otras normas y/o sistemas de gestión ya existentes o que puedan crearse en el futuro. Usa un lenguaje fácil de comprender y de usar. Por tal motivo desde su publicación ha crecido en cumplimiento y como base de aplicación de las organizaciones en cuestiones sociales, ambientales y económicas.

7. INSTITUTO ETHOS

El Instituto Ethos fue creado en 1998 en Brasil, por un grupo de empresarios y ejecutivos del sector privado, constituyendo un centro de organización respecto de conocimientos, intercambio de experiencias y desarrollo de herramientas para ayudar a las empresas a analizar sus prácticas de gestión y afianzar su compromiso con la responsabilidad social y el desarrollo sostenible. Orienta a las empresas, participa en conferencias, eventos y seminarios teniendo como objetivo la difusión de la cultura de la responsabilidad social.

Es una organización civil de interés público que tiene como misión movilizar, sensibilizar y ayudar a las empresas a gestionar sus negocios de forma socialmente responsable, haciéndolas copartícipes en la construcción de una sociedad justa y sostenible. Propone difundir la práctica de la responsabilidad social empresarial, para que las instituciones:

- ✓ Comprendan e incorporen en concepto de comportamiento empresarial socialmente responsable;
- ✓ Implementen políticas y prácticas que cumplan con altos criterios éticos;
- ✓ Asuman sus responsabilidades frente a todos los actores involucrados con las actividades que realizan;

-
- ✓ Demuestren a sus accionistas la importancia del comportamiento socialmente responsable y su impacto en el rendimiento de sus inversiones;
 - ✓ Reconozcan diferentes formas innovadoras y efectivas de actuación con los integrantes de la comunidad encaminadas a lograr el bien común;
 - ✓ Contribuyan al desarrollo social, económico y ambiental sostenible a través de su propio crecimiento.

Desde el punto de su visión, Ethos considera que las empresas son agentes importantes para promover el desarrollo económico y avance tecnológico, asumiendo que influyen de manera importante en los cambios del planeta, por lo que se considera que son partícipes junto con los esfuerzos del estado y la sociedad civil en la construcción de un mundo mejor. Piensa que la conciencia global es fundamental para preservar el medio ambiente, el patrimonio cultural, la promoción de los derechos humanos y la construcción de una sociedad económicamente próspera y socialmente justa.

Desde el punto de vista empresarial, considera a la responsabilidad social empresaria, como un factor de éxito empresarial, abriendo nuevos horizontes en la construcción de un mundo más próspero económica y socialmente más justo.

Con el objetivo de facilitar el desarrollo de la misión de la entidad y mejorar las políticas y prácticas de responsabilidad social organizacional, el instituto establece ciertos principios y compromisos que las empresas deberán observar para conservar su membresía.

Ethos realiza diversas actividades y programas que incluyen:

- Sensibilización y educación: a través de la organización de conferencias, seminarios y talleres para divulgar los principios de ética empresarial y responsabilidad social, y promover el intercambio de experiencias y buenas prácticas.
- Investigación y análisis: sobre temas vinculados con la ética empresarial y la responsabilidad social, que lleven a las empresas a una mejora de sus prácticas.
- Promoción de Políticas Públicas: que tengan presentes la ética empresarial y la responsabilidad social, mediante la colaboración con el gobierno y sus agentes.

- Creación de redes y alianzas: propiciando su creación entre empresas, estado, organizaciones no gubernamentales y otros actores relacionados con la ética empresarial o la responsabilidad social.

En cuanto al alcance de sus actividades, el Instituto las realiza en forma voluntaria sin remuneración alguna. No presta servicios de consultorías y no autoriza ni acredita profesionales para ofrecer ningún tipo de servicio en su nombre. Tampoco media en la ejecución de proyectos sociales, ambientales o profesionales entre empresas asociadas. No certifica responsabilidad social o conducta ética y no proporciona ningún sello.

Las entidades asociadas deben firmar una “Carta de Principios” en la cual declaran la adopción de los siguientes principios: Primacía de la ética, Responsabilidad social, Confianza, Integridad, Valorar la diversidad y combatir la discriminación. Diálogo con las partes interesadas, Transparencia, Marketing responsable, Interdependencia y Comunidad de aprendizaje.

Los Indicadores Ethos de Negocios Sostenibles y Responsables tienen como objetivo evaluar cuánto se incorporó la sostenibilidad y la responsabilidad social en los negocios, ayudando a definir estrategias, políticas y procesos. No obstante presentar medidas de desempeño en sustentabilidad y responsabilidad social, esta herramienta no pretende medir el desempeño de las empresas ni reconocer a las empresas como sustentables o responsables. El cuestionario contempla cuatro dimensiones que siguen el concepto ESG (*Environmental, Social and Governance*). Cada dimensión se desglosa en temas basados en la Norma ISO 26000, que a su vez se desglosan en subtemas y, posteriormente, en indicadores. El contenido de los Indicadores conserva la estructura que los consolidó como herramienta de aprendizaje: preguntas de profundidad, preguntas binarias y preguntas cuantitativas.

Las entidades afiliadas al Instituto Ethos tienen la capacidad total de aprovechar el sistema de Indicadores Ethos para Negocios Sostenibles y Responsables, accediendo a todas las funcionalidades e informes disponibles en la plataforma. En contraste, las empresas no afiliadas cuentan con un acceso limitado, lo que les permite llevar a cabo su propio diagnóstico individual.

El informe de diagnóstico detallado sobre el desempeño al aplicar los Indicadores Ethos es proporcionado exclusivamente a las empresas asociadas. Este informe abarca todo el cuestionario y ofrece comparaciones con el rendimiento de todas las empresas participantes, aquellas del mismo sector y aquellas que siguieron los mismos criterios en el proceso de aplicación. Mientras tanto, las empresas no asociadas tienen acceso únicamente a su propio desempeño individual en la interfaz del sistema, sin la capacidad de realizar comparaciones ni acceder a otras funcionalidades avanzadas.

8. IARSE

El Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria es una organización privada, sin fin de lucro, con sede en la ciudad de Córdoba, que opera en toda la Argentina y trabaja para constituirse en un centro de referencia nacional en materia de responsabilidad social y gestión sustentable de las empresas. Fue fundado a mediados del año 2002 con la misión de *“promover y difundir el concepto y la práctica de la Responsabilidad Social Empresaria, para impulsar el desarrollo sustentable de Argentina”*. Hoy posee un destacado y creciente grupo de más de 160 empresas que hoy lo apoyan en el cumplimiento de su misión institucional, contando además con un equipo de especialistas de renombre mundial.

IARSE trabaja en red con organizaciones comprometidas con la instalación de la Responsabilidad Social en Argentina y Latinoamérica. Se conforma por núcleos empresarios, que cuentan con programas propios de trabajo para contribuir a que las empresas puedan adquirir una gestión ética, social y ambientalmente responsable. Genera herramientas de gestión, conocimiento, redes y mecanismos de información e intercambio de experiencias en materia de gestión sustentable, originando valor para las empresas y la sociedad. La colaboración entre las empresas que han elegido el camino de la responsabilidad social, generando valor, ha sido promovido por IARSE, y se toma como base la construcción de una sociedad más justa y sustentable.

Es miembro de redes internacionales de organizaciones promotoras de la Responsabilidad Social: El Programa Latinoamericano de RSE (PLARSE) y la Red CSR360

Global Partner Network de BITC (*Business in the Community*). Mantiene alianzas estratégicas con el Instituto Ethos de Brasil y otras entidades promotoras de la Responsabilidad Social y la Ciudadanía Corporativa en la región.

IARSE tiene como misión, la de “Generar conocimiento público para promover y difundir el concepto y la práctica de la Responsabilidad Social, a fin de impulsar el Desarrollo Sustentable de Argentina y la región”. Tiene como objetivo fortalecer un compromiso multisectorial con el desarrollo sustentable de la región, a través de:

- La generación de información y conocimiento,
- Divulgando buenas prácticas en materia de responsabilidad social y gestión responsable orientada a la sustentabilidad,
- Estableciendo alianzas con entidades de toda América Latina y el mundo,
- Promoviendo un compromiso gradual y creciente por parte de las empresas, así como el ejercicio de una práctica profesional de la responsabilidad social,
- Incidir en el cambio estructural que el tránsito hacia una economía más verde, equitativa e inclusiva requiere.

Las actividades y servicios que brindan son:

- Publicación de documentos de interés y herramientas de gestión.
- Portal de noticias sobre RS y Sustentabilidad en página web.
- Edición de un boletín digital de periodicidad mensual.
- Actividades de Sensibilización, Formación y Capacitación.
- Acompañamiento en la aplicación de Indicadores de Autodiagnóstico en RS.
- Planeamiento Estratégico con asistencia técnica de especialistas de IARSE.
- Desarrollo de Indicadores para sectores económicos específicos.
- Asistencia técnica en actualización de Misión, Visión y Creación o actualización de Códigos de Ética.
- Verificación de Plan/Política Estratégica de RS con certificación de visado.
- Elaboración de *Benchmark* (pruebas de rendimientos) sectoriales.
- Sistemas internos y externos para reconocer y promover la RS.
- Eventos específicos de RS en el país y la región.
- Responsabilidad Social para Docentes en Argentina y la Región.

En la actualidad, posee dos grupos de indicadores, siendo considerados herramientas eficaces para todas las organizaciones que deseen incorporar una Gestión Responsable Orientada a la Sustentabilidad (GROS). Son útiles como instrumento de autoevaluación y aprendizaje, de uso interno en las organizaciones. Ellos son:

a) Indicadores de Responsabilidad Social y Sustentabilidad para el Agro v2.0

Son una herramienta de gestión para productores agropecuarios a los fines de que puedan apreciar, medir y comparar cuánto de Sustentabilidad y de Responsabilidad Social ha sido incorporado en cada una de las áreas del negocio. Se espera que brinden apoyo al momento de definir estrategias, políticas y procesos de RS. Como complemento de la gestión, han de proveer directrices concretas en los procesos de selección, rastreo, monitoreo y control de la cadena de valor. Se estructura bajo el formato encuesta de autodiagnóstico el cual se divide en dimensiones que contemplan temas e indicadores. Se presentan distintos niveles de complejidad para la auto aplicación de la encuesta según respondan a las características de pequeña, mediana y gran empresa.

IndicAGRO es una publicación registrada bajo propiedad intelectual de la Bolsa de Cereales de Córdoba (BCCBA). A pedido de dicha entidad, la misma ha sido desarrollada por el Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria (IARSE). Disponen de una plataforma on-line (indicagro.bccba.com.ar) en la que la empresa se registra de manera gratuita para aplicarse los indicadores a los fines de obtener un informe diagnóstico. Una vez finalizada la aplicación de todos los indicadores que el nivel seleccionado requiere, el sistema generará un Informe de Autodiagnóstico en RS reflejando y relacionando los resultados de toda la información.

b) Indicadores ETHOS-IARSE para Negocios Sustentables y Responsables v3.4 2020

Constituyen una herramienta de gestión, de uso gratuito, que busca apoyar a las empresas en la incorporación de la Sustentabilidad y la Responsabilidad Social en sus estrategias de negocios. Posibilitan la realización de un auto diagnóstico que tiene como objetivo: evaluar cuánto de sustentabilidad y de responsabilidad social ha sido incorporado en los negocios y actividades cotidianas, auxiliando a definir estrategias, políticas y procesos. Fueron diseñados de forma convergente con diversas iniciativas,

dando mayor énfasis a la Norma ISO 26000, a las directrices del GRI y el *Carbon Disclosure Project*.

En el marco de este contexto, ETHOS junto al IARSE y PROHumana, con financiamiento del Fondo de Conducta Empresarial Responsable en América Latina y el Caribe (CERALC), han desarrollado, una actualización del cuestionario principal de los Indicadores Ethos. El proceso involucró la consulta con un Consejo Gestor integrado por empresas y organizaciones latinoamericanas para la reformulación de los indicadores, que comenzaron a integrar los aspectos ASG (Ambiental; Social y Gobernanza) de manera que atiendan las demandas actuales del sector privado, y con comités locales, con el propósito de reflejar también aquellos temas específicos, propios del contexto, de cada uno de los países involucrados.

9. NORMA DE ASEGURAMIENTO ACCOUNTABILITY AA1000

AccountAbility es una red global no lucrativa de consultoría y normas que se estableció en 1995 para promover innovaciones en aseguramiento que fomenten el desarrollo sostenible. Trabaja con organizaciones para mejorar su rendimiento a través de su estrategia de sostenibilidad, el impacto ambiental y social de sus operaciones, innovación y oportunidades de crecimiento, los grupos de interés y la comunicación de sus datos.

En 1999 se publicó la norma Marco *AccountAbility* AA1000 que tiene por objeto aumentar el nivel de responsabilidad de las organizaciones, mejorando la calidad de los reportes sociales y éticos, tanto en su registro como en su auditoría y exposición. Describe un conjunto de procesos que una organización puede seguir para contabilizar, administrar y comunicar su desenvolvimiento social y ético, sin precisar o especificar cuál debiera ser ese desenvolvimiento. El objetivo es ayudar a las empresas para que puedan rendir cuentas en mejor forma, y que sean más responsables y sustentables, brindar herramientas para una mejor gobernabilidad, modelos de negocio y estrategias organizacionales, proveer guías de operación y de aseguramiento y participación de los interesados.

Después de unos años fue reemplazada en 2003 por la norma de Aseguramiento AA1000AS, la primera de aseguramiento de sostenibilidad para garantizar la credibilidad y calidad del desempeño en materia de sostenibilidad. Se actualizó en octubre de 2008 y surgió la Norma de Principios AA1000APS.

La Serie AA1000 está compuesta por:

- ❖ AA1000 APS (2008) Principios de *AccountAbility*: provee un marco para que una organización priorice y responda a los desafíos de la sustentabilidad.
- ❖ AA1000 AS (2008) Normas de Aseguramiento: brinda una metodología para que los auditores evalúen la naturaleza y extensión en que una organización adhiere a los principios de *Accountability*.
- ❖ AA1000 SES (2005) Norma de compromiso con los grupos de interés: provee un marco para que las organizaciones aseguren que el compromiso de las partes interesadas esté orientado a propósitos específicos, sea sólido y brinde resultados.

Permite a la organización centrarse en qué es material o relevante para su propia visión y le proporciona un marco para identificar y actuar sobre las oportunidades, así como para gestionar el riesgo y las conformidades no financieras. Requiere que la organización se comprometa activamente con sus grupos de interés, identifique plenamente y entienda los aspectos sostenibles que tendrán un impacto sobre su desempeño, y utilice este conocimiento para desarrollar estrategias de negocio y objetivos de actuación responsables. Es generalmente aceptada y reconocida y ayuda a confirmar la coherencia de la empresa (Navarro García, 2013).

RESULTADOS

La búsqueda y análisis cualitativo de la información seleccionada de los organismos de interés arrojó los siguientes resultados, los cuales se resumen en el siguiente cuadro:

CUADRO COMPARATIVO ENTRE ORGANISMOS/INICIATIVAS

ORGANISMO/ INICIATIVA	GRI	IIRC	PACTO GLOBAL	ISO	BALANCE SOCIAL	EMPRESAS B	ETHOS	IARSE	AA1000
Ámbito de aplicación	Internacional	Internacional	Internacional	Internacional	Nacional	Internacional	Internacional (Brasil)	Nacional (Córdoba)	Internacional
Objetivos principales	Lograr la presentación de informes de sostenibilidad, de calidad, que permitan a los grupos de interés realizar valoraciones fundadas sobre el desempeño de las organizaciones y puedan adoptar medidas, de manera oportuna.	Explicar a los proveedores de capital financiero cómo una organización crea valor a lo largo del tiempo y así mejorar la calidad de información disponible para lograr una eficiente y productiva asignación de capital.	Construcción de un mundo sostenible en el que se valoren de igual manera la sostenibilidad del medio ambiente, la inclusión social y el desarrollo económico, basados en el cumplimiento de los 17 ODS que forman parte de la Agenda 2030 para el desarrollo sostenible.	ISO 14001: Certificar y establecer los criterios para un sistema de gestión ambiental eficaz. ISO 26000: Generar una comprensión básica de la responsabilidad social. Maximizar la contribución de una organización al desarrollo sostenible.	Medir, evaluar e informar en forma clara, precisa, metódica, sistemática y principalmente cuantificada, el resultado de la política económica, social y ambiental de la organización.	Pensar en los negocios como una fuerza para el bien, anteponer la salud y la seguridad pública a las ganancias y crear un compromiso entre las empresas y la sociedad, priorizando los trabajadores, las comunidades y el medio ambiente.	Difundir la práctica de la RS, ayudando a implementar políticas y prácticas que cumplan con altos criterios éticos, contribuyendo al logro del éxito económico sostenible a largo plazo, demostrando a sus accionistas la relevancia del comportamiento socialmente responsable para el retorno a largo plazo de sus inversiones. Contribuir al desarrollo social, económico y ambientalmente sostenible.	Generar conocimiento público para promover y difundir el concepto y la práctica de la RS. Fortalecer un compromiso multisectorial con el desarrollo sustentable de la región, estableciendo alianzas con entidades de toda América Latina y el mundo.	Aumentar el nivel de responsabilidad de las organizaciones, mejorando la calidad de los reportes sociales y éticos, tanto en su registro como en su auditoría y exposición.

ORGANISMO/ INICIATIVA	GRI	IIRC	PACTO GLOBAL	ISO	BALANCE SOCIAL	EMPRESAS B	ETHOS	IARSE	AA1000
Propuesta de formato de informe e indicadores	SI (Indicadores)	SI (Capitales, principios y contenidos)	SI (Comunicaciones de progreso)	No (Proceso iterativo de planificación, ejecución y verificación)	SI (Estado de Valor Agregado)	No (Sistema de Certificación de Empresas - B Lab)	No	No	NO
Nivel de acatamiento o aplicación			Moderado	Alto		Moderado			
Tipo de organizaciones que alcanza	TODAS	Empresas medianas y grandes, principalmente privadas.	TODAS	Empresas comerciales (públicas, sindicatos, partidos políticos, organizaciones sin ánimo de lucro, grandes y pequeñas)	TODAS	Empresas con fines de lucro.	TODAS	TODAS	TODAS

Al relacionar los objetivos, la información y el contenido de cada organismo, iniciativa o normativa, el primer hallazgo es que algunos proponen un formato específico para comunicar la información o un conjunto de indicadores que las organizaciones deben informar, mientras que otros no lo hacen. Entre los primeros se encuentran el GRI, IIRC, Pacto Global y el Balance Social de FACPCE. No obstante, cabe destacar que no todos proponen una presentación homogénea de la información no financiera. Por ejemplo, el GRI presenta un conjunto de indicadores cualitativos y cuantitativos sobre el impacto económico, social y ambiental. En cambio, el IIRC propone un marco que abarca capitales, principios y contenidos con el objetivo de identificar el tipo de información a incluir y su presentación. Por su parte, el Balance Social presenta un formato de dos partes: el Estado de Valor Agregado y la Memoria de Sustentabilidad.

El conjunto de organismos que no proporciona modelos de informes ni la obligación de cumplir con indicadores incluye a la ISO 14000 y 26000, ETHOS, AA1000, IARSE y Empresas B. Este grupo se centra en normativas y requisitos, estableciendo estándares de calidad mediante auditorías de cumplimiento y certificación para las organizaciones. Tanto el Instituto ETHOS como el IARSE colaboran en la promoción y difusión de la Responsabilidad Social, delineando directrices y acciones para seguir en consonancia con estos parámetros. En cuanto a las normas de aseguramiento AA1000, las normas ISO y Empresas B están orientadas a mejorar la calidad de los informes y fomentar un compromiso entre las empresas, la sociedad y el medio ambiente.

Otra clasificación realizada tiene en cuenta el alcance de estos organismos según el tipo de organizaciones. El GRI, ETHOS, IARSE, AA1000, Pacto Global y Balance Social no distinguen entre empresas privadas y públicas, con o sin fines de lucro, permitiendo que todas apliquen los criterios y directrices propuestos por cada uno de ellos. En cambio, las normas ISO 14000 y 26000 están orientadas hacia organizaciones sin fines de lucro, tanto grandes como pequeñas. Por otro lado, el Reporte Integrado se enfoca principalmente en organizaciones medianas y grandes, mayormente del ámbito privado. La certificación de Empresa B está dirigida específicamente a organizaciones con fines de lucro.

En última instancia, se destaca que todas estas propuestas comparten el objetivo principal de alcanzar el bien común al incorporar la sostenibilidad de manera integral en las organizaciones. Buscan que, junto a los Estados Contables, las empresas presenten información no financiera que permita a los grupos de interés evaluar el desempeño a lo largo del tiempo. Este enfoque tiene como finalidad mejorar la toma de decisiones y comprender cómo las organizaciones generan valor a corto, mediano y largo plazo.

CONCLUSIONES

La contabilidad, como sistema de información, ha experimentado una evolución significativa que le permite elaborar informes no financieros de manera adecuada, adoptando una perspectiva estratégica e innovadora. Esta evolución prioriza aspectos como la materialidad, las necesidades de los grupos de interés, la ética y la transparencia en la información que las empresas emiten.

La presentación de información cualitativa de este tipo asegura la transparencia, coherencia, claridad y comparabilidad, aportando valor a la información financiera presentada y orientándose hacia el futuro, en consonancia con las estrategias y objetivos de la organización. Se trata de un enfoque integral que implica la medición, divulgación y rendición de cuentas frente a grupos de interés tanto internos como externos, con el propósito de evaluar el desempeño organizacional y garantizar la integración de principios que respalden la generación de informes sólidos y efectivos.

Es innegable la creciente necesidad que enfrentan muchas organizaciones de integrar la información financiera y no financiera en un único informe, facilitando a los usuarios el acceso a una visión completa que les permita tomar decisiones más informadas.

Existe una perspectiva compartida entre los organismos internacionales responsables de emitir normas contables para la información financiera y marcos para la información no financiera. Esta perspectiva se centra en el objetivo de alinear la presentación de información para mejorar la toma de decisiones por parte de los usuarios.

La publicación de información no financiera se vuelve esencial para comprender a fondo el funcionamiento del negocio. Por tanto, la divulgación de esta información se convierte en un aspecto indispensable para aquellas empresas que buscan la transparencia y desean abordar las demandas sociales de manera efectiva.

BIBLIOGRAFÍA

Abela, J. A. (2002). *Las técnicas de análisis de contenido: una revisión actualizada*. Departamento de Sociología de la Universidad de Granada, España.

Acquier, A., Gond, J. P., y Pasquero, J. (2011). Rediscovering Howard R. Bowen's legacy the unachieved agenda and continuing relevance of social responsibilities of the businessman. *Business & Society*, 50(4), pp. 607-646.

AECA (2011). *Hacia la información integrada. La comunicación de valor en el siglo XXI*. España.

Alzate-Ibáñez, A., Ramírez Ríos, J. & Alzate-Ibáñez, S. (2018). El modelo de gestión ambiental ISO 14001: Evolución y aporte a la sostenibilidad organizacional. *Revista Chilena de Economía y Sociedad*, pp. 74-85.

Amato, C. N. (2021). Investigación en Responsabilidad Social Empresaria y Sustentabilidad Corporativa: evolución, tensiones actuales y perspectivas futuras. *Cuadernos de Administración*, 34.

Amato, C., Berrino, L., Cohen, N. y Pereyra, W. (2019). *Descripción de la cadena global de valor de la industria automotriz: actores, actividades e impactos en la sustentabilidad reportados*. 35° Congreso Nacional de Adenag. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Nacional de Tucumán. Libro digital.

American Accounting Association (1977). *Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance*. Sarasota, USA: AAA.

American Institute of Certified Public Accountants (1973). *Objectives of Financial Statements*. New York: AICPA.

Andía Valencia, Walter (2015). La responsabilidad social: análisis del enfoque de ISO 26000 *Industrial Data*, vol. 18, núm. 2, pp. 55-60. Universidad Nacional Mayor de San Marcos Lima, Perú.

Ardagoña, A. y Isea, R. (2011). ISO 26000, Una Guía para la Responsabilidad Social de las Organizaciones. *Cuadernos de la Cátedra "La Caixa" de Responsabilidad Social de la Empresa y Gobierno Corporativo*, 11, p. 8-10. Disponible en: <https://www.iese.edu/media/research/pdfs/ST-0320.pdf>

Ashrafi, M., Adams, M., Walker, T. R. y Magnan, G. (2018). How corporate social responsibility can be integrated into corporate sustainability: a theoretical review of their relationships. *International Journal of Sustainable Development & World Ecology*, 25(8), pp. 672-682.

-
- Ball, R. y Brown, P. (1968). An Empirical Evaluation of Accounting Income Numbers. *Journal of Accounting Research*, vol. 6, pp. 159-178.
- Bansal, P. y Song, H. (2017). Similar But Not the Same: Differentiating Corporate Sustainability from Corporate Responsibility. *Academy of Management Annals*, vol. 11, n° 1.
- Bansal, P., y Desjardine, M. R. (2014). Business sustainability: It is about time. *Strategic Organization*, 12(1), pp. 70-78.
- Bardin, L. (1986). *El análisis de contenido*. Madrid, Akal.
- Beaver, W. H. (1996). Directions in Accounting Research: NEAR Ond FAR. *Accounting Horizons*, 10(2), pp. 113-124.
- Beaver, W. y Demski, J. (1974). The Nature of Financial Accounting Objectives: A Summary and Synthesis. *Journal of Accounting Research*, vol. 12. Studies on Financial Accounting Objectives, pp. 170 - 187.
- Beaver, William H. (1968). Alternative Accounting Measures as Predictors of Failure. *The Accounting Review*, 43(1), pp. 113.
- Beaver, William H. (1981). *Financial reporting: An Accounting Revolution*. Prentice Hall.
- Belkhir, M., Maghyereh, A., and Awartani, B. (2016). Institutions and corporate capital structure in the MENA region, *Emerging Market Review*, 26, pp. 99-129.
- Berelson, B. (1952). *Content Analysis in Communication Researches*. Glencoe III, Free Press.
- Beretta, V., Demartini, C. y Trucco, S. (2019). Does environmental, social and governance performance influence intellectual capital disclosure tone in integrated reporting? *Journal of Intellectual Capital*, 20(1), pp. 100-124.
- Brundtland, G.H. (1987). *Our Common Future: Report of the World Commission on Environment and Development*. Geneva, UN-Document A/42/427.
- Caro, Victoria y Puch Genolet, Florencia (2022). *Finanzas sostenibles: no son una moda, son un deber*. Instituto iberoamericano de mercados de valores.
- Carroll, A. B. (1979). A three-dimensional conceptual model of corporate social performance. *Academy of Management Review*, 4, pp. 497-505.
- Carroll, A. B. (1991). The pyramid of corporate social responsibility: toward the moral management of organizational stakeholders. *Business Horizons*, 34(4), pp. 39-48.
- Carroll, A. B. (1999). Corporate social responsibility evolution of a definitional construct. *Business & Society*, 38(3), pp. 268–295.
- Carroll, A. B. y Shabana, K. M. (2010). The business case for corporate social responsibility: A review of concepts, research and practice. *International Journal of Management Reviews*, 12(1), pp. 85-105.
- Castro, C. J. (2004). *Sustainable development: mainstream and critical perspectives*. *Organization & Environment*, 17(2), pp. 195-225.

Cohen, N. (2018). *La necesidad de información contable no financiera: del informe de sustentabilidad al informe integrado. Un análisis en Argentina*. Trabajo final de Maestría en Contabilidad. Facultad de Ciencias Económicas y Administración, Universidad Católica de Córdoba.

Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y Desarrollo (1987). *Nuestro futuro común*. ONU.

Daly, H. E. (1990). Sustainable development: from concept and theory to operational principles. *Population and Development Review*, 16, pp. 25-43.

De Villiers, C., Venter, E. y Hsiao, P. (2016). Integrated reporting: Background, measurement issues, approaches and an agenda for future research. *Accounting & Finance*, 57(4), pp. 937-959.

Demski, J (1973). The General Impossibility of Normative Accounting Standards. *The Accounting Review*, 48(4), pp.718-723.

Elkington, J. (2004). *Enter the triple bottom line*. En A. Henriques y J. Richardson (Edits.), *The triple bottom line: Does it all add up?* pp. 1-16. London: EarthScan.

F.A.S.B. (1980). *Statement of Financial Accounting Concepts (S.F.A.C.) No. 2*. Qualitative Characteristics of Accounting Information.

Ficco, C. R.; García, G. A.; y Valenzuela, J. L. (2017). Información sobre capital intelectual e informes de sostenibilidad. Un estudio empírico en el mercado de capitales argentino. *Revista Visión Contable*, 16, pp. 50-72.

Fronti de García, L., y Suarez-Kimura, E. (2022). Evolución de la Contabilidad Ambiental en el último cuarto de siglo. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 81, pp. 187-209.

García Sánchez, I. M., Martín Zamora, P., Granada Abarzuza, M. C., y Rodríguez Ariza, L. (2019). La divulgación de información no financiera en España. *Revista de Economía*, (69), pp. 15-22 y 33-36.

García, N. (2006). *Notas de Cátedra Teoría Contable Básica*. Doctorado en Contabilidad. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Nacional de Córdoba.

García, N. (2010). *Teoría Contable Avanzada*. Córdoba, Argentina. Ed. Advocatus.

Garriga, E. y Melé, D. (2004). Corporate social responsibility theories: mapping the territory. *Journal of Business Ethics*, (53), pp. 51-71.

Gómez Gil, C. (2017/18). Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS): una revisión crítica. *Papeles de relaciones ecosociales y cambio global*, núm. 140, pp. 107-118. Disponible en: https://www.fuhem.es/media/cdv/file/biblioteca/revista_papeles/140/ODS-revision-critica-C.Gomez.pdf

Govindan, K., Rajeev, A., Padhi, Sidhartha S. y Pati, Rupesh K. (2020). Supply chain sustainability and performance of firms: A meta-analysis of the literatura. *Transportation Research Part E: Logistics and Transportation Review*, vol. 137(C).

Gray, R. (2000). *Social and Environmental Responsibility, Sustainability and Accountability: Can the corporate sector deliver?* Conference in Pretoria, South Africa -

September 2000. Subsequent versions published in *The Corporate Citizen* 2(3) 2002, pp 9-16.

Hallebone, E y Priest, J. (2009). *Business & Management Research. Paradigms & Practices*. Hampshire, Palgrave Macmillan, Cap 4.

Hendriksen, E. (1974). *Teoría de la Contabilidad*. México: Uthea.

International Integrated Reporting Framework (2021). IFRS Foundation.

Krippendorff, K. (1990). *Metodología de análisis de contenido. Teoría y Práctica*. Pados Comunicación.

Lee, M. D. P. (2008). A review of the theories of corporate social responsibility: Its evolutionary path and the road ahead. *International Journal of Management Reviews*, 10(1), pp. 53-73.

Martínez Salinas, E. S., López Salazar, A. H. y Angel Urueña, C. A. (2013). *Importancia de la información no financiera para la contabilidad de gestión*.

Maxwell, J. (2005). *¿What goals can qualitative research help you achieve?* *Qualitative Research Design: An Interactive Approach*, pp. 22-24. Londres: Sage.

Mebratu, D. (1998). Sustainability and sustainable development: historical and conceptual review. *Environmental impact assessment review*, 18(6), pp. 493-520.

Montero Serrano, M. (2012). La Responsabilidad Social Y La Norma ISO 26000. *Formación Gerencial*, Año 11(1), pp. 102-119.

Montiel, I., y Delgado-Ceballos, J. (2014). Defining and measuring corporate sustainability: ¿Are we there yet? *Organization & Environment*, 27(2), pp. 113–139.

Navarro García, F. (2013). *Responsabilidad Social Corporativa: Teoría y práctica*. Madrid: ESIC.

Needles, J., Belverd E., Frigo, M., Powers, M. y Shigaev, A. (2016) *Integrated Reporting and Sustainability Reporting: An Exploratory Study of High Performance Companies*. *Performance Measurement and Management Control: Contemporary Issues*, pp. 41-81.

Needles, J., Belverd E., Powers, M., Frigo, M y Shigaev, A. (2018). *Integrated Reporting and Sustainability Reporting: A Global Assessment*. *Performance Measurement and Management Control: The Relevance of Performance Measurement and Management Control Research*, pp. 93-120.

Ojo E., Mbohwa Ch. y Akinlabi E. (2015). *Sustainability - Competitive advantage?* Proceedings of the 2015 International Conference on Operations Excellence and Service Engineering. Orlando, Florida, USA.

Porporato, M. (2007). Revisión de la Literatura en Contabilidad Financiera: 1968 – 2004. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, Julio-Septiembre, pp. 72-97.

Proyecto de Norma Internacional de Información Financiera sobre Sostenibilidad S1 y S2 (2022). IFRS. Disponible en: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/general-sustainability-related-disclosures/spanish/es-issb-exposure-draft-2022-s1-general-requirements.pdf>

Rezaee, Zabihollah (2016) Business sustainability research: A theoretical and integrated perspective. *Journal of Accounting Literature*, 36 (1), pp. 48-64.

Sader, Gustavo; Verón, Carmen y Tissera, Pablo (2022). *Información a revelar sobre sostenibilidad y su relación con el capital intelectual. Análisis en el marco de los proyectos de normas internacionales*. En VII Congreso de Ciencias Económicas - XI Congreso de Administración - VIII Encuentro Internacional de Administración del Centro de la República, Córdoba. Argentina, Universidad Nacional de Villa María.

Saitua, A., Andicoechea, L., y Albizu, E. (2014). El Informe Integrado: una propuesta de encaje para la información sobre capital humano. *Perspectiva Empresarial*, 1(1), pp. 33-47.

Salido Hernández, P. M., Santos Jaén, J. M. y Gracia Ortiz, M. D. (2018). Información no financiera como herramienta de transparencia. *La Razón histórica: revista hispanoamericana de historia de las ideas políticas y sociales*, (40), pp. 116-132.

Páginas web consultadas:

Fondo para los Objetivos de Desarrollo Sostenible (2000). *Objetivos de Desarrollo del Milenio*. Disponible en: <https://www.sdgfund.org/es/de-los-odm-los-ods>

Red Española. *Pacto Mundial*. Disponible en: <https://www.pactomundial.org/>

Red Española. Pacto Mundial (2023). *¿Los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) avanzan o corren peligro?*. Disponible en: <https://www.pactomundial.org/noticia/los-objetivos-de-desarrollo-sostenible-ods-avanzan-o-corren-peligro/>