

Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Escuela de Estudios de Posgrado

MAESTRÍA EN CONTABILIDAD INTERNACIONAL

TRABAJO FINAL DE MAESTRÍA

Reportes de Sustentabilidad en el Sector Público:
Instrumento de transparencia y rendición de cuentas

AUTORA: NATALIA SOLEDAD CARPIO

DIRECTORA: DRA. GRACIELA SCAVONE

2023

DEDICATORIA

Este trabajo está dedicado a mis padres, especialmente a mi mamá, que tantos años me acompañó y apoyó de manera física y hoy continúa desde otro lugar. Ellos me inculcaron la educación, pero sobre todo se esforzaron día a día para que sea posible.

A mi compañero de vida, que incansablemente estuvo a mi lado en todo momento, Youssef.

AGRADECIMIENTOS

A la Dra. Graciela Scavone por presentarme con profesionalismo y dedicación los temas de balance social y sustentabilidad; como así también acompañarme en el desarrollo del presente trabajo.

Mi familia y amigos que me acompañaron durante el desarrollo del posgrado y este trabajo. Como así también a mi amiga y colega, Daniela, que juntas transitamos estos años desde la amistad y la profesión.

RESUMEN

Para impulsar la sustentabilidad es necesario que todo tipo de organización, del sector público y/o privado, grande o pequeña, cuente con información útil y confiable. La información contenida en los informes anuales, principalmente de naturaleza financiera, han demostrado ser insuficiente para satisfacer las necesidades de los diferentes grupos de interés y de este modo los informes o reportes de sustentabilidad han surgido como complemento fundamental de la información financiera.

Los reportes de sustentabilidad son un instrumento útil para la rendición de cuentas desde una perspectiva que excede el marco estrictamente financiero, cubriendo áreas como lo social, ambiental y la gobernabilidad. Esta información se ha vuelto más relevante con la crisis financiera, el cambio climático y otros acontecimientos que han puesto de relieve la importancia de contribuir a la sociedad no sólo desde un enfoque estrictamente financiero.

Si bien los estudios realizados sobre la información de sustentabilidad se han centrado principalmente en la evaluación de reportes de sustentabilidad preparados por organizaciones del sector privado, el sector público contribuye con un aporte fundamental al Desarrollo Sustentable de una región, por lo cual analizar sus avances en la elaboración de reportes de sustentabilidad como herramienta de transparencia y rendición de cuentas es un desafío interesante.

El presente Trabajo Final de Maestría (TFM) se centra en el análisis de reportes de sustentabilidad elaborados por entidades del sector público de Argentina. Los informes considerados son todos los publicados en la base de datos de la Global Reporting Initiative (GRI) en el periodo comprendido entre 2018 y 2021. Con el fin de corroborar la hipótesis, se evalúa el grado de uniformidad en la aplicación de marcos y estándares en materia de reporte, tomando de base los

Estándares GRI. Adicionalmente, se analiza la aplicación de los principios de contenido y calidad propuestos por GRI.

Los resultados obtenidos ponen de manifiesto que no hay un avance uniforme en las organizaciones del sector público analizadas en lo que respecta a los reportes de sustentabilidad. El carácter voluntario de los mismos o la variedad de marcos y estándares en materia de reporte podrían ser motivo de su falta de uniformidad en la revelación. Asimismo, en cuanto al cumplimiento de los principios de contenido y calidad, se observa un compromiso en las prácticas de elaboración de los informes, pero con ciertas debilidades al momento de presentar información clara, precisa, y equilibrada en sus aspectos positivos y negativos. Se plantea la necesidad de continuar trabajando en la integración de lineamientos y estándares para la elaboración de reportes de sustentabilidad en el Sector Público.

Palabras claves: Sector Público; Reporte de sustentabilidad; Sustentabilidad; Desarrollo Sostenible

CONTENIDO

1	INTRODUCCIÓN	7
1.1	OBJETIVOS.....	8
1.2	PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA E HIPÓTESIS.....	9
1.3	METODOLOGÍA DE ESTUDIO.....	10
1.4	MARCO CONCEPTUAL.....	11
2	ANÁLISIS Y PROFUNDIZACIÓN DEL MARCO TEÓRICO	14
2.1	EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA.....	14
2.2	ANTECEDENTES DE LAS CUMBRES IMPULSADAS POR NACIONES UNIDAS.....	16
2.3	ANTECEDENTES DE ACUERDOS INTERNACIONALES.....	17
3	ANTECEDENTES LEGISLATIVOS EN LA REPÚBLICA ARGENTINA EN RSE Y REPORTES DE SUSTENTABILIDAD	23
4	LA TRANSPARENCIA Y RENDICIÓN DE CUENTAS EN EL SECTOR PÚBLICO A TRAVÉS DE UN REPORTE DE SUSTENTABILIDAD	28
4.1	ALGUNAS DEFINICIONES DE REPORTE DE SUSTENTABILIDAD.....	28
4.2	ACERCA DE LA TRANSPARENCIA Y RENDICIÓN DE CUENTAS EN EL SECTOR PÚBLICO.....	29
5	MARCOS Y ESTÁNDARES PARA LA ELABORACIÓN DE REPORTES DE SUSTENTABILIDAD	30
5.1	ESTÁNDARES GLOBAL REPORTING INITIATIVE.....	32
5.2	REPORTE INTEGRADO.....	37
5.3	SUSTAINABILITY ACCOUNTING STANDARD BOARD (SASB).....	38
5.4	OTROS MARCOS Y ESTÁNDARES RELACIONADOS CON LA GESTIÓN Y REPORTE DE SUSTENTABILIDAD 38	
5.5	AVANCES EN LOS MARCOS Y ESTÁNDARES.....	45
6	ESTUDIO EXPLORATORIO	46
6.1	ASPECTOS METODOLÓGICOS.....	46
6.2	RESULTADOS OBTENIDOS.....	48
7	REFLEXIONES FINALES	58
	BIBLIOGRAFÍA	62
	SIGLAS Y ACRÓNIMOS	65
	ÍNDICE DE CUADROS	66
	ÍNDICE DE FIGURAS	66
	ÍNDICE DE ANEXOS	66

1 Introducción

Para impulsar la sustentabilidad se espera que todo tipo de organización, del sector público y/o privado, grande o pequeña, cuente con información útil y confiable. Independientemente del sector y dimensión, lo relevante es contar con información adecuada para la toma de decisiones. El presente trabajo se enfoca en aquellas organizaciones del sector público, es decir aquellas que son administradas directa o indirectamente por el Estado.

La información contenida en los informes anuales, principalmente de naturaleza financiera, han demostrado ser insuficiente para satisfacer las necesidades de los diferentes grupos de interés y de este modo los informes o reportes de sustentabilidad han surgido como complemento fundamental de la información financiera. Estos informes son un instrumento útil para la rendición de cuentas desde una perspectiva que excede el marco estrictamente financiero, cubriendo áreas en lo social, ambiental y de gobernanza. Esta información se ha vuelto más relevante con la crisis financiera, el cambio climático y otros acontecimientos que han puesto de relieve la importancia de contribuir a la sociedad no sólo en lo económico sino también en términos sociales, ambientales y de gobernabilidad.

En este primer punto se presenta el tema a desarrollar y plan de trabajo, el cual comprende: interrogantes sobre el tema, hipótesis de trabajo, objetivos, metodología de estudio, marco conceptual de la Responsabilidad Social Empresarial y del Sector Público.

Seguidamente se presenta el marco teórico ampliado en el que se enmarca el presente Trabajo Final de Maestría (TFM). En el mismo se aborda la Responsabilidad Social Empresarial (RSE) y su evolución histórica, así como los

antecedentes de las cumbres impulsadas por Naciones Unidas y los acuerdos internacionales relacionados con la RSE.

También se examinan los antecedentes legislativos en la Argentina y la importancia de la transparencia y rendición de cuentas en el Sector Público.

El presente trabajo se centra en los marcos y estándares para la elaboración de Reportes de Sustentabilidad, incluyendo los aspectos relacionados con la gestión y las normas contables profesionales.

A fin de desarrollar las hipótesis se realiza un relevamiento sobre una muestra de reportes de sustentabilidad emitidos por organizaciones del sector público de Argentina. Los reportes seleccionados son todos los publicados en la base de datos de GRI en el periodo 2018 a 2021, con el objetivo de analizar la uniformidad en la presentación y cumplimiento de los principios de contenido y calidad dispuestos de los Estándares GRI. Finalmente, se presentan las reflexiones finales sobre el análisis efectuado.

1.1 Objetivos

Objetivo general:

Analizar el contenido y calidad de la información de los reportes de sustentabilidad de entidades del sector público de Argentina (período 2018 a 2021) considerando la aplicación de estándares internacionales de reporte como herramienta de transparencia y rendición de cuentas.

Objetivos específicos:

- Evaluar el grado de aplicación de los marcos existentes en materia de gestión y reporte de sustentabilidad en informes de entidades del sector público de Argentina en el periodo 2018 a 2021;

- Reflexionar sobre los conceptos de transparencia y rendición de cuentas en los reportes de sustentabilidad;
- Efectuar recomendaciones acerca de la elaboración de reportes de sustentabilidad en el sector público a fin de que los mismos sean de utilidad para la rendición de cuentas.

1.2 Planteamiento del problema e Hipótesis

El presente TFM se da en un contexto en donde avanza la crisis ambiental y las problemáticas sociales, dando lugar a una mayor demanda de información por parte de los grupos de interés a organizaciones, a los fines de rendir cuentas y transparentar su contribución al desarrollo sostenible. La información contenida en los informes anuales, principalmente de naturaleza financiera, han demostrado ser insuficiente para satisfacer las necesidades de los diferentes grupos de interés y de este modo los informes o reportes de sustentabilidad han surgido como complemento fundamental de la información financiera.

Las organizaciones, en general, se enfrentan ante una amplia variedad de marcos y estándares a la hora de elaborar estos reportes de sustentabilidad. Asimismo, en particular, en Argentina existe escasa legislación en materia de RSE y reportes de sustentabilidad. Dando como resultado la necesidad de analizar e investigar sobre su avance y aplicación en las organizaciones, tanto del sector privado como sector público. Sin embargo, los estudios han avanzado mayormente en la aplicación en el sector privado.

Por lo comentado anteriormente, el presente TFM se enfoca en los reportes de sustentabilidad emitidos por entidades del sector público como herramienta de rendición de cuentas y transparencia de la contribución al desarrollo sostenible.

La pregunta principal de investigación es:

¿Los reportes de sustentabilidad del sector público son elaborados bajo un modelo uniforme de marco y estándar de reporte, favoreciendo la transparencia y la rendición de cuentas?

De lo que se desprende como hipótesis orientadoras:

Si los reportes de sustentabilidad de entidades del sector público son elaborados:

- a) bajo un modelo uniforme de marco y estándar de reporte y
- b) dando cumplimiento a los principios de contenido y calidad propuestos por los Estándares GRI,

se favorece una adecuada rendición de cuentas y transparencia de la contribución al desarrollo sostenible.

1.3 Metodología de estudio

La metodología aplicada en el presente TFM es descriptiva y exploratoria.

Se ha analizado bibliografía nacional y extranjera de fuente primaria y secundaria en materia de gestión y reporte del desarrollo sostenible, con especial énfasis en marcos y guías para la divulgación de información económica, social y/o ambiental.

Adicionalmente, con foco en el objetivo del presente trabajo, se llevó a cabo una revisión de la legislación argentina en materia de responsabilidad social empresaria y reporte de sustentabilidad a fin de analizar y comparar el avance en la materia entre las jurisdicciones del país, elaborando un cuadro comparativo para su presentación.

Con el fin de alcanzar el objetivo propuesto en el presente TFM, se recurrió a la base de datos de la Global Reporting Initiative (GRI Sustainability Disclosure Database) para seleccionar los reportes de sustentabilidad de aquellas entidades

del sector público de Argentina que publicaron sus informes elaborados bajo Estándares GRI entre los años 2018 y 2021. La muestra seleccionada del total del universo responde a las siguientes variables: Tamaño: Sin selección; Sector: Agencia Pública; País: Argentina; Región: América Latina y Caribe; Tipo de informe: GRI Estándares y Año del informe: 2018, 2019, 2020 y 2021. Como resultado de las variables de selección, se alcanzó seis reportes de sustentabilidad, sobre los cuales se trabajó en el análisis a partir de un cuestionario de elaboración propia, detallado en Anexo N°1.

1.4 Marco conceptual

El presente trabajo se enmarca en el concepto de Responsabilidad Social Empresaria (RSE) y Desarrollo Sostenible. El concepto de RSE ha ido evolucionando en el tiempo, pasando de ser un tema preponderante en organizaciones del sector privado como práctica filantrópica hasta su integración dentro de la gestión estratégica del negocio con vinculación con otras organizaciones del sector público, por su rol protagónico dentro de la economía.

Si bien aún no existe una definición universalmente reconocida para establecer que se entiende por RSE, siguiendo a las autoras (Scavone & D'onofrio, 2004, pág. 5) en el escrito “Las empresas frente al desafío de demostrar su responsabilidad social” sostienen que: *Existe un hecho innegable: las organizaciones afectan el entorno en el que se desenvuelven, tanto en forma positiva como negativa, y deberían asumir una responsabilidad por ello. Esto es lo que podríamos llamar la “responsabilidad social” de los entes.*

Asimismo, en lo que respecta a la responsabilidad social en el sector público, (Accifonte, 2013, pág. 5) sostiene: “...aplicada al Sector Público se conceptualiza: *“Es la acción planificada y transparente del Poder Público integrado por los Municipios, Provincias y Nación, a través de la generación e implementación de políticas públicas, planes, programas, proyectos y acciones eficaces, eficientes y ejecutivas, partiendo de diagnósticos actualizados, evaluación y presentación de*

rendiciones de cuentas permanentes de modo de prevenir riesgos y corregir desvíos, capaces de afectar el cumplimiento de las metas de la consecución del fin del estado, el bien común”.

Estas definiciones se vinculan con el concepto de desarrollo sostenible, para el cual nos remitimos a 1987 al Informe “Nuestro futuro común de Brundtland, en el seno de la Asamblea General de Naciones Unidas organizada por la Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, *entendiendo “el desarrollo sostenible como la satisfacción de «las necesidades de la generación presente sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades”.* (Naciones Unidas, 1987). Este concepto consta de tres dimensiones que se espera que actúen de manera equilibrada a los fines de lograr el desarrollo sostenible, ellos son: el desarrollo económico, el desarrollo social y la protección del medio ambiente.

En relación con estos conceptos, es importante destacar que no se circunscribe a determinados sectores de una economía y/o industria, ya que todas las organizaciones tanto del sector público como privado tiene un impacto económico, social y ambiental en los grupos de interés¹. Es decir, todas las organizaciones deben comprometerse a actuar en equilibrio para lograr el desarrollo sostenible.

En este sentido, a nivel internacional, diferentes cumbres de Naciones Unidas y acuerdos comerciales internacionales han dado impulso a acciones para contribuir al cuidado del medioambiente y el respeto hacia las personas en consonancia con el crecimiento económico.

A nivel local, como antecedentes en la materia, la Constitución de la Nación Argentina (CN), establece como función primordial del Estado velar por las condiciones de vida de la población. Los artículos 41 y 42 de la CN, contemplan la importancia que el Estado argentino le da al cuidado del medio ambiente y a la

¹ Se entiende por “grupos de interés” aquellos individuos o grupos con intereses que se ven afectados o podrían verse afectados por las actividades de la organización. (Global Reporting Initiative, 2022, pág. 13)

protección de los derechos de los consumidores y usuarios. Ambos artículos establecen la obligación del Estado de proteger y garantizar estos derechos, y reconocen que la educación y la información ambiental son herramientas esenciales para lograrlo. En particular, el artículo 41 establece el derecho de todos los habitantes del país a un ambiente sano, equilibrado, apto para el desarrollo humano y para que las actividades productivas satisfagan las necesidades presentes sin comprometer las de las generaciones futuras. Además, establece la obligación del Estado, de las personas y de la sociedad en su conjunto de proteger y preservar el medio ambiente, fomentar la educación ambiental y reparar los daños ambientales. Por su parte, el artículo 42 reconoce y garantiza los derechos de los consumidores y usuarios, establece la obligación del Estado de protegerlos y garantizarles acceso a bienes y servicios de calidad, y reconoce la importancia de la defensa de la competencia para evitar prácticas que afecten los derechos de los consumidores y usuarios. Con posterioridad y en línea con la CN, se ha avanzado a través de diferentes normativas, en algunas provincias más que en otras, en la integración de la RSE y el desarrollo sostenible.

Estos avances a nivel internacional y local dan lugar a una mayor demanda de transparencia y rendición de cuentas sobre el desempeño económico, social y ambiental de las organizaciones por parte de los grupos de interés, poniendo en evidencia la importancia y la necesidad de un instrumento que brinde información financiera, como así también información no financiera, referida a los aspectos socio-ambientales y de gobernabilidad.

El instrumento mayormente utilizado que brinda información sobre el desempeño sustentable de las organizaciones recibe diferentes denominaciones tales como memoria de sostenibilidad, reporte de sustentabilidad o, en nuestro país, balance social. A los fines del presente trabajo, se utilizan todos estos conceptos de manera indistinta para hacer referencia al informe que comunica en términos cuantitativos y/o cualitativos la contribución al desarrollo sostenible por parte de una organización.

A nivel internacional y local, existen diversas organizaciones (GRI, SASB, IR, Accountability, ODS, RT N°36, etc.) que han emitido guías, estándares y marcos para acompañar a las organizaciones en la gestión del desarrollo sostenible y en particular en la elaboración de informes de sustentabilidad. Sin embargo, se registra una tendencia al uso de los estándares elaborados por la Global Reporting Initiative (GRI), pionera en la promoción de la elaboración de informes de sostenibilidad desde 1997. Su misión es desarrollar lineamientos para que cualquier organización, grande o pequeña, privada o pública, de cualquier sector, ubicación o experiencia en informar, puede utilizar estos estándares para medir y reportar sobre sus impactos en una forma estandarizada y comparable.

2 Análisis y profundización del Marco Teórico

2.1 Evolución histórica de la Responsabilidad Social Empresaria

El concepto de RSE ha ido evolucionando en el tiempo como respuesta de las necesidades y expectativas de los grupos de interés, como así también del contexto social y económico. Se distinguen cuatro etapas:

- Etapa inicial: Comprendida entre el siglo XIX y la primera mitad del siglo XX. En este periodo de tiempo no existía la RSE como tal, ya que las diferentes instituciones y organizaciones eran las que proporcionaban soluciones a los problemas sociales que pudieran surgir.
- Primera etapa: En la primera mitad del siglo XX, surge espontáneamente la participación voluntaria de las organizaciones en la comunidad y comienzan a aceptar la responsabilidad de participar en el bienestar de la sociedad a partir de la realización de actividades filantrópicas puntuales.

Hasta algunos años atrás las empresas cubrían su responsabilidad social mediante la filantropía empresaria. La misma consistía

fundamentalmente en donaciones monetarias o en especie que, por lo general, eran respuestas a pedidos específicos realizados por organizaciones sin fines de lucro. Este tipo de colaboración por parte de la empresa, si bien tiene un impacto social no involucraba a las mismas en su instrumentación. (Scavone & D'onofrio, 2004, pág. 5)

- Segunda etapa: Se ubica en la segunda mitad de siglo XX, la comunidad comienza a darse cuenta y tomar conciencia sobre la capacidad que tiene el sector privado para influir y solucionar problemas sociales, reconociendo los daños y riesgos que con su actividad ocasionaba en el entorno. Esto generó que el Estado ponga normas para la protección de los intereses públicos y de los recursos naturales.
- Tercera etapa: Surge como resultado de la interrelación de diferentes organizaciones, instituciones y el Estado en busca de un método para hacer frente al cambio social, se caracterizó por una mezcla de obligaciones que emanaron de las normas del gobierno y de las empresas. Por otra parte, en los 80 se asumió la gestión empresarial en un contexto socialmente responsable y la visión de una dirección estratégica a través de un gobierno corporativo que regulara, diseñara e integrara los tres poderes dentro de una organización: propietarios, directivos y la alta administración; todo ello sustentado en la teoría de los stakeholders o grupos de interés, tanto internos como externos, que rodean a una entidad en su gestión económico-financiera.

Con posterioridad a las etapas mencionadas, el concepto de RSE comienza a estandarizarse a partir de la contribución de los diferentes organismos internacionales, principalmente de Naciones Unidas como se desarrolla a continuación.

2.2 Antecedentes de las cumbres impulsadas por Naciones Unidas

En el marco de la Organización de las Naciones Unidas (en adelante “ONU”) la primera referencia importante en temas medioambientales es la **Conferencia de Estocolmo** organizada en 1972, la cual se centró especialmente en temas como la degradación ambiental y la contaminación transfronteriza. Este último concepto señalaba el hecho de que la contaminación no reconoce límites políticos o geográficos y, por lo tanto, afecta a todos los países, regiones y pueblos más allá de su punto de origen.

En 1992, en la **Cumbre de Río** (“Cumbre”), la Declaración de Río señaló que los diferentes factores sociales, económicos y medio ambientales son interdependientes y cambian simultáneamente. También definió los elementos críticos de cambio y apuntó que el éxito en una zona requiere acción en las demás zonas para que este éxito se prolongue en el tiempo. Durante esta Cumbre, 154 Estados reconocieron la existencia de un cambio climático originado por el hombre y decidieron aunar esfuerzos para poner límite al calentamiento global. Así nació la **Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático** (CMNUCC) y su órgano de toma de decisiones, la Conferencia de las Partes (COP).

Asimismo, la **Cumbre Mundial sobre el Desarrollo Sostenible** de Johannesburgo en 2002, reunió a diversos agentes sociales, entre los que se incluían jefes de Estado y de Gobierno, delegados nacionales y dirigentes de las organizaciones no gubernamentales, empresas y otros grupos de agentes sociales y económicos. Su objetivo fue centrar la atención del mundo y la acción directa en la resolución de complicados retos, tales como la mejora de la calidad de vida de los ciudadanos y la conservación de los recursos naturales en un mundo en el que la población crece cada vez más, aumentando así la demanda y el consumo de alimentos, agua, vivienda, saneamiento, energía, servicios sanitarios y seguridad económica.

2.3 Antecedentes de acuerdos internacionales

La primera aplicación práctica y vinculante de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (CMNUCC) se oficializó con el Protocolo de Kioto. El Protocolo de Kioto puede ser definido como la puesta en práctica de la CMNUCC. En su momento, supuso el primer compromiso a nivel global para poner freno a las emisiones responsables del calentamiento global y sentó las bases para futuros acuerdos internacionales sobre cambio climático. A continuación, se presentan los principales acuerdos internacionales como antecedentes de construcción de estrategias a nivel mundial de lucha contra el cambio climático.

2.3.1 Protocolo de Kioto

En 1997, la ONU estableció por primera vez un mecanismo internacional que pretende hacer frente al cambio climático y minimizar sus impactos mediante el Protocolo de Kioto (en adelante “Protocolo”). El Protocolo pone en funcionamiento la CMNUCC comprometiéndolo a los países industrializados a limitar y reducir las emisiones de gases de efecto invernadero de conformidad con las metas individuales acordadas.

Este instrumento planteaba obligaciones para los países desarrollados, pretendiendo que estos redujeran entre 5 y 8% de las emisiones de carbono entre 2008 y 2012, con respecto al inventario de 1990.

El Protocolo de Kioto entró en vigor en 2005 y en 2012, los países decidieron extenderlo hasta 2020 redefiniendo una nueva meta: una reducción del 18% de las emisiones con respecto a 1990. Aunque no todos los países ratificaron el Protocolo de Kioto, este sí permitió que los 187 que lo hicieron recortaran sus emisiones en 22,5% frente al 5% que se estipuló en un inicio.

Con posterioridad en la cumbre de desarrollo sostenible COP21, celebrada en París, se aprueba el Acuerdo de París, el cual viene a sustituir al Protocolo de Kioto a partir del 2020. En el siguiente punto 2.3.2. Acuerdo de París, se mencionan los puntos relevantes de este nuevo acuerdo.

2.3.2 Acuerdo de París

El Acuerdo de París (en adelante “Acuerdo”) es un tratado internacional sobre el cambio climático jurídicamente vinculante. Fue adoptado por 196 Partes en la COP21 en París, el 12 de diciembre de 2015 y entró en vigor el 4 de noviembre de 2016 con el objetivo de evitar que la temperatura del planeta suba por encima de los 2 °C con la ambición que permanezca por debajo de 1,5 °C, en comparación con los niveles preindustriales.

Este Acuerdo es un hito en el proceso multilateral del cambio climático porque, por primera vez, un acuerdo vinculante hace que todos los países, independientemente de su desarrollo, se unan en una causa común para emprender esfuerzos ambiciosos para combatir el cambio climático y adaptarse a sus efectos.

A diferencia del Protocolo de Kioto, este Acuerdo creó un sistema en el que cada país confecciona su ruta y su meta basándose en su voluntad de reducir emisiones, agenda nacional y capacidades. De este modo, cada Estado se compromete para combatir el cambio climático, las que deben ser renovadas cada cinco años con contribuciones más ambiciosas comunicadas a través de las llamadas contribuciones determinadas a nivel nacional (NDC, por sus siglas en inglés).

Se destaca que el Acuerdo se basa sobre un sólido mecanismo de transparencia y rendición de cuentas ya que los Gobiernos deben comunicar y revisar periódicamente sus avances en la lucha contra el cambio climático dando respuesta a las NDC.

2.3.3 El Pacto Mundial de las Naciones Unidas

El Pacto Mundial (el “Pacto”) fue lanzado por el secretario general, Kofi Annan, ante el World Economic Forum en Davos. Su fase operativa comenzó el 26 de julio de 2000, mediante un llamado a los líderes de las compañías para que se unieran a un gran pacto que llevara a la práctica el compromiso ampliamente compartido de sincronizar la actividad y las necesidades de las empresas con los principios y objetivos de la acción política e institucional de la ONU, de las organizaciones laborales y de la propia sociedad civil. Suponía el reconocimiento de las necesidades compartidas por todos en un mundo crecientemente globalizado y el inicio de una colaboración mutuamente enriquecedora, que contribuyese a la eliminación de los más evidentes y perjudiciales efectos perniciosos de la actual dinámica económica y a la promoción del bienestar y la dignidad humana (ONU, 2000).

El Pacto es un instrumento de libre adscripción por parte de las empresas, organizaciones laborales y entidades civiles, que descansa en el compromiso de implantación de los diez principios del Pacto en su estrategia y en sus operaciones. La ONU desarrolló los diez principios que integran el Pacto y que hacen referencia a las condiciones de trabajo, los derechos humanos, el medio ambiente y la corrupción. Estos principios inciden en la manera de gestionar la compañía, ya que introduce conceptos éticos a la hora de gestionar una sociedad.

2.3.4 Organización para la Cooperación y el Desarrollo

Otro de los primeros marcos reguladores internacionales sobre sostenibilidad lo encontramos en las Líneas Directrices (“Directrices”) de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (en adelante “OCDE”), organización internacional cuya misión es diseñar mejores políticas para una vida mejor, para Empresas Multinacionales elaboradas en 1976 y revisadas en 2000.

En colaboración con gobiernos, responsables de políticas públicas y ciudadanos, trabajan para establecer estándares internacionales y proponer soluciones basadas en datos empíricos a diversos retos sociales, económicos y medioambientales. La OCDE asesora en materia de políticas públicas y en el establecimiento de estándares y normas a nivel mundial en ámbitos que van desde la mejora del desempeño económico y la creación de empleo al fomento de una educación eficaz o la lucha contra la evasión fiscal internacional.

La vocación de las Directrices es garantizar que las actividades de las empresas se desarrollen en armonía con las políticas públicas, fortalecer la base de confianza mutua entre las empresas y las sociedades en las que desarrollan su actividad, contribuir a mejorar el clima para la inversión extranjera y potenciar la contribución de las empresas multinacionales al desarrollo sostenible. Las Directrices son recomendaciones voluntarias dirigidas por los gobiernos a compañías multinacionales. Enuncian principios y normas éticas de la empresa, incluyendo el empleo y las relaciones laborales, los derechos humanos, el medioambiente, la revelación de información, la lucha contra el soborno, los intereses del consumidor, la ciencia y la tecnología, la competencia y la tributación. Los gobiernos que se han adherido a la Directrices, se comprometen a promoverlas entre compañías multinacionales operando en, o desde, sus territorios.

2.3.5 Los Objetivos del Milenio y los Objetivos de Desarrollo Sostenible

Los Objetivos de Desarrollo del Milenio (en adelante “ODM”) fueron acordados en el año 2000, por los países miembros de las Naciones Unidas para ser logrados en el año 2015. Al terminar el periodo de cumplimiento de los ODM, el 25 de septiembre de 2015, la Asamblea General de la ONU estableció un nuevo acuerdo mundial sobre cambio climático. Ese día 193 Estados miembros de todo el mundo se comprometieron a adoptar la Agenda 2030, un programa impulsado por la ONU que forma parte del Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo, y que

aborda 17 Objetivos de Desarrollo Sostenible (en adelante “ODS”) y 169 metas a alcanzar (United Nations, 2021). A través de estos objetivos los países que forman las Naciones Unidas se comprometieron a movilizar los medios necesarios para la implementación de los ODS, mediante alianzas centradas especialmente en las necesidades de los más pobres y vulnerables.

Los ODS representan un camino hacia el desarrollo sostenible abarcando las diferentes esferas económica, social y ambiental, con las que pasar del compromiso a la acción. La innovación y la acción común son clave en la implementación de los ODS, por ello, cuentan con la participación de nuevos actores, el sector privado y la sociedad civil.

Lograr alcanzar las metas de los ODS requiere el compromiso y la participación de tres órdenes de gobierno: la Administración Pública, encargado de establecer las estructuras básicas y comunes; el Sector Privado, que juega un papel decisivo en la implementación de la Agenda 2030; y la Sociedad Civil, la suma de las acciones de todas las personas favorecerá el cambio para legar un futuro próspero a las siguientes generaciones.

Desde que se aprobaron los ODS, se ha hablado mucho sobre el rol empresarial en la consecución de estos. Las empresas, por su potencial económico y social, sin dudas tienen mucho que hacer y aportar para lograr el desarrollo sostenible. Sin embargo, también es fundamental el compromiso por parte del Estado y la administración pública, sin perder de vista que son los estados y países, y no las empresas, quienes firmaron inicialmente su apoyo a la Agenda 2030.

Alcanzar los ODS requiere de esfuerzos articulados de los gobiernos, el sector privado, la sociedad civil y la academia. En tal contexto, el Foro Político de Alto Nivel Sobre Desarrollo Sostenible (FPAN o HLPF por sus siglas en inglés) es la plataforma de seguimiento a los avances en materia de los ODS por parte de los países.

Como parte de sus mecanismos de seguimiento y revisión, la Agenda 2030 alienta a los Estados miembros a realizar revisiones periódicas e inclusivas del progreso a nivel nacional y subnacional, que son dirigidas por los países. Estas revisiones nacionales son una parte esencial de las revisiones regulares que se realizan durante el FPAN.

Para ello, los gobiernos realizan los Informes Nacionales Voluntarios (INV) (también llamados Revisiones Nacionales Voluntarios - RNV) y las remiten al FPAN; las mismas contienen la estrategia, las políticas y los avances en los ODS en cada jurisdicción. El objetivo en sí de estos informes es facilitar el intercambio de experiencias entre pares, incluidos los éxitos, los desafíos y las lecciones aprendidas, con miras a acelerar la implementación de la Agenda 2030. Los INV también buscan fortalecer las políticas e instituciones de los gobiernos y movilizar el apoyo de múltiples partes interesadas y fomentar alianzas para la implementación de los ODS.

En particular en América Latina y el Caribe, 24 países presentaron su INV ante el FPAN en Nueva York entre 2016 y 2020, incluyendo a 11 países que presentaron su INV más de una vez. (Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), 2020)

En República Argentina se adoptó la Resolución 70/1 de la Asamblea General de Naciones Unidas "Transformar nuestro mundo: la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible" en septiembre de 2015, en favor de las personas, el planeta y la prosperidad, la paz universal y las alianzas para alcanzar los ODS. Al adherir a la misma, se comprometió a implementarla desde el 1° de enero de 2016 y a realizar el seguimiento de los progresos y la rendición de cuentas, decretando (decreto 499/2017) al Consejo Nacional de Coordinación de Políticas Sociales (CNCPS) como organismo responsable. El gobierno nacional presentó dos INV, el primero en el año 2017 y el segundo en el año 2020.

3 Antecedentes legislativos en la República Argentina en RSE y Reportes de Sustentabilidad.

A fin de analizar el estado de situación en Argentina de la RSE y Reportes de sustentabilidad, se llevó a cabo un relevamiento de la legislación nacional y provincial.

El primer antecedente legislativo en la temática lo encontramos en la legislación laboral en el año 2000 con la Ley 25.250 (en adelante Ley 25.250/2000) cuyo Título V denominado Balance Social establecía en su artículo 18 lo siguiente: “Las empresas que ocupen a más de quinientos (500) trabajadores deberán elaborar anualmente un balance social que recoja información sistematizada relativa a condiciones de trabajo y empleo, costo laboral y prestaciones sociales a cargo de la empresa. Este documento será girado por la empresa a la representación sindical de sus trabajadores, dentro de los treinta (30) días de elaborado”.

Adicionalmente, el Decreto N° 1.171/2000 había reglamentado el citado artículo 18 de la Ley 25.250/2000 disponiendo que las empresas con más de 500 trabajadores dependientes estaban obligadas a elaborar y entregar al sindicato con personería gremial un documento único denominado balance social. Asimismo, debía incluir, como mínimo, información sobre el empleo, las remuneraciones, cargas sociales y demás elementos integrantes de la base de cálculo del costo laboral, condiciones de higiene y seguridad de la empresa o de los establecimientos, los planes referidos a la formación y capacitación, y todo lo relativo a las relaciones profesionales. El balance social debía cerrarse al 30 de abril de cada año.

Con posterioridad, ésta Ley 25.250/2000 y sus normas reglamentarias fueron derogadas por la Ley 25.887/2004. La Ley 25.877 derogó en su art.1 la Ley

25.250/2000 regulando en sus artículos 25/27 los aspectos relativos a la elaboración y contenido del balance social reduciendo a trescientos (300) trabajadores la cantidad mínima a partir de la cual las empresas se encuentran obligadas a elaborar anualmente un balance social. La citada ley todavía no fue reglamentada.

Si continuamos en el tiempo, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA), sanciona la Ley N° 2594 en el 2007, constituyendo el primer antecedente legislativo que aborda la temática con una mirada social y ambiental integral. No sólo porque define el marco teórico de la responsabilidad socio ambiental, sino porque, además, incluye la metodología de exteriorización que es el Balance Social.

A *nivel provincial* encontramos varios antecedentes legislativos, a modo enunciativo ellas son:

- En el año 2010, la Provincia de **Río Negro**, a través de la Ley 4531 crea el Programa de Responsabilidad Social y Ambiental Empresaria e implementa un Certificado de Responsabilidad Social y Ambiental (CSRA) en el ámbito del Ministerio de la Producción provincial.
- **Salta**, a través del Dto. 517/11 –conf. Art. 1º- también aborda tanto el marco conceptual para la Responsabilidad Social como para el Balance Socio Ambiental. Dicha Provincia, cuenta, además, con una Dirección Provincial y Municipal (Municipio de Salta) de RSE.
- Similar criterio al de la Ley 2594/07 de la CABA, adopta la Provincia de **Mendoza**, con la sanción de la Ley 8488/13 denominada Ley de Responsabilidad Social Empresaria, a la fecha sin reglamentar. Su finalidad es: la promoción de conductas socialmente responsables de las empresas y organizaciones en general; también fija el marco jurídico-contable del Balance de Responsabilidad Social y Ambiental Empresaria (BRSAE).

- La provincia de **La Rioja**, con la sanción de la Ley 9013/11, crea el Instituto Provincial de Responsabilidad Social para el Desarrollo Sustentable.
- Por último, en diciembre de 2014, la Honorable Legislatura de la Provincia de **Tucumán**, aprobó por unanimidad la Ley de Responsabilidad Social y Ambiental, que aún no fue promulgada por el Poder Ejecutivo Provincial.

Con el fin de analizar y comparar la normativa legal vigente en Argentina referida a balances sociales, se elabora el siguiente cuadro comparativo con los aspectos referidos a sujeto, exigibilidad y marco de referencia para su elaboración.

Cuadro N° 1 Marco normativo legal provincial en materia de
RSE y Balance Social

Aspecto/Localidad	CABA	Mendoza	Rio Negro	Salta	Tucumán
Norma N°	Ley 2.594	Ley 8.488 (Modificada por la Ley 8.583)	Ley 4.531	Decreto 517	Ley 8.761
Norma nombre	Marco Jurídico del Balance de Responsabilidad Social y Ambiental (BRSA)	Responsabilidad Empresaria	Programa de Responsabilidad Social y Ambiental Empresaria	Marco Conceptual de la Responsabilidad Social y Balance Socio Ambiental	Responsabilidad Social y Ambiental
Balance social o programa	Balance de Responsabilidad Social y Ambiental (BRSA)	Balance de Responsabilidad Social y Ambiental Empresaria (BRSAE)	Certificado de Responsabilidad Social y Ambiental (CRSA)	Balance Socio Ambiental	Balance de Responsabilidad Social y Ambiental
Fecha de sanción	06/12/2007	21/08/2013	29/04/2010	25/01/2011	13/03/2015

Reportes de Sustentabilidad en el Sector Público:
Instrumento de transparencia y rendición de cuentas

Aspecto/Localidad	CABA	Mendoza	Río Negro	Salta	Tucumán
Exigibilidad	Voluntario, excepto empresas con una dotación de más de trescientos (300) trabajadores y con facturación que supere, en el último año, los valores indicados por la Res. SEPYME N° 147/06.	Voluntario	No lo indica	Es exigido para aquellas organizaciones que requieran acceder al Sello Ecoeficiente. Para las demás es opcional.	Voluntario
Sujeto	Todas las empresas, nacionales o extranjeras, que tenga domicilio legal en la jurisdicción de CABA y desarrollen su actividad principal en la ciudad con al menos un año de actividad desde la fecha de vigencia de la ley.	Todas las organizaciones que tengan domicilio legal y/o comercial en la jurisdicción de la provincia de Mendoza o desarrollen su actividad principal, con al menos un año de funcionamiento en la misma, desde el momento de vigencia de esta ley, ya sean privadas o estatales, nacionales o extranjeras.	Todas las empresas que tengan domicilio comercial en la jurisdicción del territorio de Río Negro y estén desarrollando, con al menos un (1) año de antigüedad, su actividad principal en la provincia.	Organizaciones con o sin fines de lucro, nacionales o extranjeras, industriales, comerciales o de servicio, cuyo ámbito de actuación se encuentre dentro de la Provincia de Salta, así como también todas aquellas organizaciones que en su accionar generen impacto en los grupos de interés.	Organizaciones que tengan domicilio legal o comercial en la jurisdicción de la provincia de Tucumán o desarrollen su actividad principal, con al menos un año de funcionamiento en la misma, desde el momento de vigencia de la ley, ya sean privadas, estatales o mixtas, nacionales o extranjeras.
Marco de referencia para su elaboración	Instituto ETHOS (Brasil), estándares AA 1000 – Accountability (del instituto of Social and Ethical Accountability- Gran Bretaña) y GRI.	Global Reporting Initiative.	Indicadores propuestos por la propia Ley.	Global Reporting Initiative.	Global Reporting Initiative.
Contenido	Indicadores diseñados de modo tal que permitan la objetiva valoración y evaluación de las condiciones de equidad y sustentabilidad social, ambiental, económica y financiera que asumen las empresas en su comportamiento.	Indicadores que permitan conocer las dimensiones económicas, ambientales y sociales de la empresa.	Indicadores diseñados que permitan la objetiva evaluación y valoración de las condiciones de equidad y sustentabilidad social, ambiental, económica y financiera que asumen las empresas con su comportamiento.	Incluye todos los conceptos relacionados con la actividad de la organización, de manera tal que se exponga el impacto de la relación con los grupos de interés y el ambiente de la provincia, indicando la magnitud del mismo.	Detalle de las políticas, estrategias, programas, proyectos y acciones a desarrollar, enumerando en forma clara los objetivos, ámbitos temáticos y territoriales a intervenir, beneficiarios a alcanzar y resultados esperados, así como también los recursos a aplicar para el logro de los mismos.
Decreto reglamentario	A la fecha del presente trabajo, la ley no se encuentra reglamentada.	Decreto 2.094 /2014	A la fecha del presente trabajo, la ley no se encuentra reglamentada.	Decreto reglamentario	A la fecha del presente trabajo, la ley no se encuentra reglamentada.

Fuente: Elaboración propia

Como se observa en el Cuadro N°1, las normas y decreto bajo análisis reconocen la voluntariedad de su aplicación en las respectivas jurisdicciones, excepto CABA y Salta que lo “exigen” en determinadas condiciones. Sin embargo, es importante destacar que la ley de CABA si bien lo exige para aquellas empresas que cuenten con más de 300 empleados, la misma no se encuentra reglamentada.

Siguiendo con el análisis, en cuanto a los marcos de referencia para la elaboración del balance social la gran mayoría de ellas, remiten a la iniciativa internacional de GRI. En lo que refiere a los sujetos, se destaca que los sujetos alcanzados por dicha normativa son organizaciones con y sin fines de lucro, incluyendo tanto al sector público como privado y nacionales y extranjeras. Lo cual pone de relieve que la elaboración de un balance social y la rendición de cuentas sobre el desempeño económico, social y ambiental no es tarea exclusiva de empresas del sector privado.

Un apartado especial merece el análisis del Decreto 4799/11 de la Provincia de **Salta** que establece la creación de la Comisión Técnica de Balance Social para el sector público para la definición programática, ejecución, seguimiento y evaluación del proyecto de implementación del Balance Social en el Sector Público. Tal como indica la citada norma el balance social constituye “una herramienta que permite al Estado Provincial y al Estado Municipal mediante indicadores cualitativos y cuantitativos a nivel social, económico, ambiental y de desarrollo humano de las políticas públicas, contar con una nueva metodología útil para la planificación estratégica, la toma de decisiones y la gestión pública”. Asimismo, contempla que el Balance Social es un instrumento que reafirma y legitima el rol de las administraciones públicas en la sociedad, al favorecer el acercamiento entre el Estado y la ciudadanía como también que fortalece la consolidación de una Administración Pública cada vez más transparente, más participativa y de mayor calidad.

4 La transparencia y rendición de cuentas en el Sector Público a través de un Reporte de Sustentabilidad

4.1 Algunas definiciones de Reporte de Sustentabilidad

Los reportes de sustentabilidad han recibido diferentes denominaciones a lo largo del tiempo, los principales son: balance social, memoria de sostenibilidad, estado de responsabilidad social, entre otros. A fin de llegar a una definición sobre qué se entiende por Reporte de sustentabilidad, se citan a continuación algunas definiciones de autores.

Si nos remitimos a Chapman (1984) propone que el llamado balance social se denomine estado de responsabilidad social y que sirva para guiar a la comunidad y a la misma empresa sobre la actividad de aquellas, incluyendo el principio de la fraternidad en la actividad económica (Chapman, 1986). (García Fronti, 2018, pág. 70)

“El Balance Social debe, por lo tanto, tratar de presentar el desempeño en relación con concepciones más amplias de la sustentabilidad. Esto incluye analizar el desempeño de la organización en el contexto de los límites, y las exigencias impuestas sobre los recursos ambientales o sociales a nivel sectorial, local, regional o mundial, y sobre el uso de recursos y niveles de contaminación. También puede ser relevante en lo referente a objetivos sociales y económicos, tales como objetivos de desarrollo sustentable y objetivos socioeconómicos a escala nacional o internacional”. (Federación Argentina de Consejos de Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), 2012, pág. 4)

Este concepto es reforzado por la Organización Internacional del Trabajo (en adelante OIT) “El Balance Social es un instrumento de gestión para planear, organizar, dirigir, registrar, controlar y evaluar en términos cuantitativos y cualitativos la gestión social de una empresa, en un periodo determinado y frente a metas preestablecidas” (O.I.T., 2001, pág. 15)

Para completar las definiciones citadas, los estándares GRI consideran que los informes de sostenibilidad son "...informes públicos sobre los impactos económicos, ambientales y sociales de las organizaciones y, por ende, sus contribuciones (positivas o negativas) al objetivo de desarrollo sostenible". (Global Reporting Initiative, 2016, Glosario)

Tomando de base las definiciones anteriormente, en el presente TFM se define reporte de sustentabilidad como el instrumento de gestión y comunicación sobre el desempeño económico, ambiental, social y de gobernabilidad, de cualquier organización en un contexto socioeconómico, político y geográfico determinado, el cual condicionará los impactos positivos y/o negativos y las respectivas acciones llevadas a cabo para contribuir al desarrollo sostenible. Resaltando que el objetivo de un reporte de sustentabilidad es brindar información financiera y no financiera para la toma de decisiones de los grupos de interés.

4.2 Acerca de la transparencia y rendición de cuentas en el Sector Público

Como se desarrolló en el presente TFM en apartados anteriores, la evolución del concepto de RSE ha adquirido un gran protagonismo en todos los ámbitos sociales y empresariales, condicionando también el modelo de desempeño de las entidades públicas. Las organizaciones y la administración del sector público desempeñan un papel fundamental y no están ajenas a las exigencias de los grupos de interés en conocer sobre su contribución al desarrollo sostenible. Así es que, uno de los aspectos clave es la transparencia y rendición de cuentas a los grupos de interés, especialmente aquellos que tienen un mayor o más crítico poder de influencia sobre la misma.

La transparencia en el ámbito público está estrechamente unida a la calidad democrática. La gestión pública transparente asume el deber de responder a las legítimas demandas sociales, con el compromiso de rendir cuentas. Para verificar

el cumplimiento de esta misión, es necesario contar con instrumentos que revelen la efectiva comprensión y satisfacción de las necesidades de la población, la calidad de los bienes y servicios brindados, y la medida del efectivo ejercicio de la acción pública. (Blanco, 2014, pág. 31)

Las demandas de transparencia se fundan en la mayoría de los casos en reclamos sobre la rendición de cuentas, el desvío de fondos privados o públicos, la mala administración o la falta de controles efectivos que surgen ante cuestiones críticas puntuales.

La estructuración de sistemas de información contable con controles efectivos que permitan rendiciones de cuentas transparentes no es solo una cuestión técnica, sino que depende del sostenimiento de una visión que incorpore valores éticos y se halla fuertemente asociada a la función contable ligada con la responsabilidad. (Rodríguez de Ramírez, 2006-12, pág. 5)

La información contenida en los informes anuales tradicionales, principalmente de naturaleza financiera, ha demostrado ser insuficiente para satisfacer las necesidades de los diferentes grupos de interés, en este sentido los reportes de sustentabilidad han surgido como un complemento fundamental de la información financiera.

A continuación, se analizan los principales marcos y estándares de diversos organismos que proponen lineamientos sobre buenas prácticas en la gestión y reporte, que dirigen al logro de la divulgación y rendición de cuentas en materia de sustentabilidad, basados en principios que resultan esenciales para la transparencia de la organización.

5 Marcos y estándares para la elaboración de Reportes de Sustentabilidad

A diferencia de lo que ocurre con la divulgación de información financiera, en lo que respecta a la divulgación de información no financiera o de desempeño

sustentable de una organización, no existe a la fecha del presente TFM consenso sobre la utilización de un solo marco y/o estándar. Encontramos una amplia variedad de marcos y estándares de reporte, que brindan directrices y herramientas para la gestión y elaboración de reportes de sustentabilidad.

Antes de adentrarse en el análisis de las principales marcos y estándares, resulta relevante resaltar la diferencia entre los conceptos “marco” y “estándar” a los fines de no confundir estos dos términos. “Marco de reporte” se refiere a los *“Principios o normas para la elaboración de informes de sostenibilidad relativos. Determinan cómo la información debe ser divulgada para que sea de calidad, fiable y equilibrada, definiendo lineamientos sobre la manera de presentar la información”* (Global Reporting Initiative, 2020). En cambio, los “estándares de reporte” *“Determinan qué información reportar. Se compone de un conjunto de requerimientos específicos, replicables y detallados sobre el tipo de información que debe ser reportada para que sea comparable, precisa y verificable”* (Global Reporting Initiative, 2020).

En este sentido un “marco” claro y bien definido puede ayudar a las organizaciones a presentar información de manera coherente y comprensible, lo que facilita la comparación y evaluación por parte de los diferentes grupos de interés. Además, puede ayudar a las organizaciones a identificar las áreas clave de su desempeño y a centrar sus esfuerzos en mejorar los aspectos económicos, sociales, ambientales y de gobernanza de los mismos. Por su parte, los “estándares” son fundamentales para garantizar que la información presentada sea precisa, comparable y verificable toda vez que establecen los requisitos específicos que deben cumplirse para que la información sea considerada fiable y consistente. Esto es importante para garantizar que los informes de sostenibilidad sean relevantes y útiles para los usuarios, incluyendo a los inversores, los consumidores y los reguladores.

En resumen, los marcos y estándares de reporte son herramientas valiosas para ayudar a las organizaciones a informar de manera efectiva sobre su

desempeño en sostenibilidad. Las organizaciones pueden mejorar la calidad y la transparencia de su información de sostenibilidad, lo que a su vez puede ayudar a construir la confianza y la credibilidad con sus diferentes grupos de interés.

A fin de evaluar los principales marcos y estándares existentes y su aplicación en entidades del sector público, se resalta a continuación las principales características de estos, enfocando el análisis en sus principios de contenido y calidad, enfoque de elaboración, usuarios de la información y entes que pueden adoptar los mismos.

Cuadro N° 2 Marcos y estándares internacionales de reporte

Símbolo	Denominación del Marco o Estándar	Enfoque	Clasificación
	Global Reporting Initiative (GRI)	Global teniendo en cuenta de manera integral criterios medioambientales, sociales y de gobierno corporativo.	Marco y estándar
	Reporte integrado (IR)	Enfoque integrado	Marco
	Sustainability Accounting Standards Board (SASB)	Enfoque sectorial	Estándar

Fuente: Elaboración propia con datos de (Global Reporting Initiative, 2020, pág. 7)

5.1 Estándares Global Reporting Initiative

a) Acerca de la estructura de los Estándares GRI

La Global Reporting Initiative es una institución independiente reconocida por crear el primer estándar mundial de lineamientos para la elaboración de memorias de sostenibilidad de aquellas compañías que desean evaluar su desempeño económico, ambiental y social.

Desde su creación en el año 1997 hasta la fecha de este trabajo, el Global Sustainability Standards Board (GSSB), órgano encargado de la elaboración de los estándares, ha publicado diferentes guías para la elaboración de informes de sostenibilidad. La edición vigente, al momento de elaborar este TFM, es la publicada en el año 2016 y su fecha de entrada en vigor para los informes u otros materiales publicados a partir del el 1° de julio de 2018, inclusive. La respectiva edición se denomina “Estándares GRI”.

Los Estándares GRI pueden ser utilizados para la elaboración de informes de sustentabilidad de cualquier tipo de empresa, pública y privada, grande y pequeña. Las mismas apoyan a proteger el medio ambiente y mejorar la sociedad, mientras que al mismo tiempo prosperar económicamente al mejorar la gobernanza y las relaciones con las partes interesadas, mejorar la reputación y generar confianza.

Los Estándares GRI están estructurados en un conjunto de Estándares interrelacionados. Los mismos se dividen en cuatro series: Serie 100, serie 200, serie 300 y serie 400.

La serie 100 incluye los tres estándares universales, GRI 101, GRI 102 y GRI 103, los cuales determinan los fundamentos, contenidos generales y el enfoque de gestión, respectivamente. Los Estándares universales apoyan a la organización en la identificación de sus temas materiales y establece los principios para utilizar al momento de preparar un informe. Además, incluyen contenidos del contexto específico de la organización, como su tamaño, actividades, gobernanza y participación de los grupos de interés, que busca contribuir a entender mejor su enfoque frente a los temas prioritarios de la organización. Esta serie de estándares como su nombre lo indica son universales, esto significa que toda organización que opte por utilizar este marco de reporte debe dar cumplimiento a los principios independientemente de su tamaño, ubicación e industria.

En cuando a las series de estándares GRI 200, GRI 300 y GRI 400, estas contemplan los estándares temáticos los cuales brindarán indicadores globales para aportar contenido específico de acuerdo con el tema material definido en económico, ambiental y social, respectivamente.

- La serie GRI 200- Temas Económicos: Se relacionan con la manera en que una organización se desempeña en materia económica y contribuye a generar y distribuir valor la economía local y nacional.
- La serie GRI 300- Temas Ambientales: Se relacionan con la manera en que la organización gestiona los recursos naturales que utiliza en el desarrollo de su negocio, y minimiza sus impactos negativos en el medio ambiente.
- La serie GRI 400- Temas Sociales: Se relacionan con la manera en que la organización gestiona los asuntos laborales y su relación con sus grupos de interés: trabajadores, comunidades y clientes.

b) Principios para la elaboración de informes de acuerdo con los Estándares GRI

Los Estándares GRI nacen con el objetivo de crear un lenguaje común para las organizaciones y los grupos de interés, con el cual los impactos económicos, ambientales y sociales de las organizaciones pueden ser comunicados y comprendidos. En este sentido GRI propone, en su estándar GRI 101: Fundamentos, un conjunto de principios de contenido y calidad detallados a continuación:

1. Los Principios de Contenido: Estos definirán qué contenido incluir teniendo en cuenta las actividades y los impactos de la organización, las expectativas e intereses de los grupos de interés.

1.1. Inclusión de los grupos de interés

La organización informante debe identificar sus grupos de interés y explicar cómo ha respondido a sus expectativas e intereses razonables.

1.2. Contexto de sostenibilidad

El informe debe presentar el desempeño de la organización informante en el contexto más amplio de la sostenibilidad.

1.3. Materialidad

El informe debe tratar temas que reflejen los impactos significativos económicos, ambientales y sociales de la organización e influyan sustancialmente en las valoraciones y decisiones de los grupos de interés.

1.4. Exhaustividad

El informe debe incluir el logro de los temas materiales y sus Coberturas, que deben ser suficientes como para reflejar los impactos económicos, ambientales y sociales significativos y permitir que los grupos de interés evalúen el desempeño de la organización informante en el periodo objeto del informe.

2. Los Principios de Calidad son: Precisión, Equilibrio, Claridad, Comparabilidad, Fiabilidad y Puntualidad. La calidad de la información es importante para que los grupos de interés puedan realizar valoraciones sólidas y razonables de una organización y para tomar las acciones adecuadas. (GRI 101,2016)

2.1. Precisión

La información comunicada debe ser lo suficientemente precisa y detallada como para que los grupos de interés puedan evaluar el desempeño de la organización informante.

2.2. Equilibrio

La información comunicada debe reflejar los aspectos positivos y negativos del desempeño de la organización informante para permitir una evaluación razonada del desempeño general.

2.3. Claridad

La organización informante debe presentar la información disponible de una forma comprensible y accesible para los grupos de interés que utilicen dicha información.

2.4. Comparabilidad

La organización informante debe seleccionar, recopilar y comunicar la información de forma coherente. La información comunicada debe presentarse de una forma que permita a los grupos de interés analizar los cambios en el desempeño de la organización y que respalde el análisis relativo a otras organizaciones.

2.5. Fiabilidad

La organización informante debe reunir, registrar, recopilar, analizar y comunicar la información y procesos utilizados para la preparación del informe, de modo que puedan ser objeto de revisión y que establezcan la calidad y la materialidad de la información.

2.6. Puntualidad

La organización informante debe elaborar los informes de acuerdo con una programación periódica, de modo que la información esté disponible a tiempo para que los grupos de interés tomen decisiones informadas.

Si bien el desempeño económico, social y ambiental de una organización es función de un conjunto de variables tales son culturales, económicas, sociales, demográficas, entre otras. Los principios de contenido y de calidad propuestos por los Estándares GRI, permiten que se pueda analizar, comparar y comprender la

información brindadas por las organizaciones a través de sus reportes de sustentabilidad.

5.2 Reporte Integrado

El Reporte Integrado es impulsado por el International Integrated Reporting Council (en adelante “IIRC”), organización que nace de la unión mundial de reguladores, inversores, empresas, emisores de normas, profesión contable, académicos y ONG.

La presentación de informes integrados surgió en el sector empresarial con el objetivo de adoptar un enfoque holístico para las empresas, enfocado en el proceso de creación de valor dentro de las empresas. Esta iniciativa tiene como objetivo integrar los aspectos financieros con los no financieros explicando a los inversores y otros interesados cómo una organización crea valor con el tiempo.

Este marco conceptual ha sido desarrollado teniendo en cuenta el contexto de las empresas y puede ser utilizado por empresas de cualquier tamaño, pero el propio IIRC indica que también puede aplicarse, con las adaptaciones que son necesarios, a las entidades sin fines de lucro y a las del sector público.

El marco conceptual de IIRC define capitales “los recursos y las relaciones utilizados y afectados por una organización” (IIRC, 2020). Justamente el reporte integrado busca explicar cómo la organización interactúa con el entorno externo y con los capitales para crear valor en el corto, medio y largo plazo. Los capitales son inventarios de valor que se incrementan, disminuyen y transforman a través de las actividades y las salidas de la organización. El marco establece seis categorías de capitales: financiero, industrial, intelectual, humano, social y relacional, y natural, aunque las organizaciones que preparen un informe integrado no están obligadas a adoptar esta categorización o estructurar su informe conforme a estos capitales.

5.3 Sustainability Accounting Standard Board (SASB)

El SASB es una organización sin fines de lucro, con sede en los Estados Unidos. Se constituyó en julio de 2011 con el propósito de establecer estándares de sostenibilidad basados en la industria para el reconocimiento y la divulgación de los impactos ambientales, sociales y de gobierno de las empresas que cotizan en Securities and Exchange Commission, conocida por sus siglas "SEC", la bolsa de los EE.UU.. Pero la mismas pueden ser aplicables para aquellas empresas que buscan reportar asuntos ambientales, sociales y de gobernabilidad.

Dichas normas, están desarrolladas para 77 industrias en 11 sectores y buscan caracterizar el posicionamiento de una empresa con respecto a los temas de sostenibilidad y el potencial de creación de valor a largo plazo.

5.4 Otros marcos y estándares relacionados con la gestión y reporte de sustentabilidad

En el campo de la sustentabilidad, existen otros marcos y estándares que, si bien no fueron concebidos con el objetivo de brindar lineamientos para la elaboración de reportes de sustentabilidad, brindan principios aspiracionales hacia donde debe evolucionar la gestión de una organización en materia de desarrollo sostenible. Por esta razón, son mayormente conocidos como "marcos o estándares de gestión" y complementan los reportes de sustentabilidad.

Los estándares de gestión son herramientas clave para garantizar que las organizaciones estén comprometidas con el desarrollo sostenible. Estos estándares son esenciales para establecer una base sólida para la gestión de la sostenibilidad en una organización y proporcionar una guía clara para la toma de decisiones y la planificación estratégica.

En el presente apartado se destacan las características de los principales estándares en gestión con el objetivo de analizar en el estudio exploratorio su aplicación por su relación con los estándares de reporte.

5.4.1. Estándares de AccountAbility

AccountAbility es una organización internacional cuya finalidad es aportar soluciones innovadoras para afrontar los principales desafíos de la RSE.

La serie de normas AccountAbility 1000 (AA1000) fueron elaboradas por ISEA (Institute for Social and Ethical Accountability) una organización internacional sin ánimo de lucro fundada en 1996 con la participación de organizaciones multinacionales, organizaciones no gubernamentales, académicos y empresas consultoras.

El alcance de esta serie de normas es para organizaciones de cualquier sector, tamaño y región.

La serie de estándares está conformada por tres grupos de estándares:

- **AA1000AP- AccountAbility Principles:** Establece los tres principios básicos que servirán de marco para las empresas para identificar, priorizar y comunicar sus desafíos en materia de RSE.
- **AA1000AS- Assurance Standard:** Establece una metodología para los responsables de evaluar el grado de adhesión de las empresas a los principios anteriores.
- **AA1000SES- Stakeholder Engagement Standard:** establece un marco a las empresas para la relación con sus grupos de interés.

5.4.2. Norma guía ISO 26000 - Guía de Responsabilidad Social”

La Organización Internacional de Normalización (ISO por sus siglas en inglés) es una federación mundial de organismos nacionales de normalización. Su objeto es la preparación de las normas internacionales a través de comités técnicos, asegurando un alto nivel de consenso y facilitando su aplicación a nivel global.

A finales de 2010 publicó un documento, a modo de guía (no certificable), para introducir la gestión de la RSE en las organizaciones, la Guía de Responsabilidad Social ISO 26000.

ISO 26000 proporciona una guía para todo tipo de organización, independientemente de su tamaño o ubicación. Esta guía pretende ayudar a las organizaciones a contribuir al desarrollo sostenible. Tiene como propósito fomentar que las organizaciones vayan más allá del cumplimiento legal, reconociendo que el cumplimiento de la ley es una obligación fundamental para cualquier organización y una parte esencial de su responsabilidad social. Se pretende promover un entendimiento común en el campo de la responsabilidad social y complementar otros instrumentos e iniciativas relacionadas con la responsabilidad social, sin reemplazarlos. ISO 26000 no es una norma de sistema de gestión. No es adecuada, ni pretende servir para propósitos de certificación, o uso regulatorio o contractual.

La norma aborda siete materias fundamentales de la responsabilidad social: Gobernanza de la Organización, Derechos Humanos, Prácticas laborales, Medio ambiente, Prácticas justas de operación, Asuntos de consumidores y Participación activa y desarrollo de la comunidad.

5.4.3. Directrices de la OCDE para Empresas Multinacionales

Las Líneas Directrices de la OCDE para Empresas Multinacionales son recomendaciones dirigidas por los gobiernos a las empresas multinacionales que operan en países adherentes o que tienen su sede en ellos. Contienen principios y normas no vinculantes para una conducta empresarial responsable dentro del contexto global, conforme con las leyes aplicables y las normas reconocidas internacionalmente. Las Directrices constituyen el único código de conducta empresarial responsable, exhaustivo y acordado multilateralmente, que los gobiernos se han comprometido a promover. (OECD, Líneas Directrices de la OCDE para Empresas Multinacionales, OECD Publishing, 2013)

Estas Directrices están dirigidas para las empresas de los países miembros de la OCDE como aquellos países no miembros adherentes (Argentina, Brasil, Egipto, Letonia, Lituania, Marruecos, Perú y Rumanía).

5.4.4. Estándar SA8000

Social Accountability International (SAI) es una organización internacional dedicada a la mejora de las condiciones laborales y sociales, especialmente en lo concerniente a los derechos humanos en dicho entorno.

SAI publicó en 1997 el estándar Social Accountability 8000 (SA8000). Este estándar es auditable y certificable, basado en:

- Normas internacionales de trabajo de la Organización Internacional del Trabajo (OIT),
- La Declaración Universal de los Derechos Humanos
- La Convención de la ONU sobre los Derechos del Niño.

La certificación SA8000, básicamente establece condiciones mínimas para alcanzar un ambiente de trabajo seguro y saludable; la libertad de asociación y

negociación colectiva; y una estrategia empresarial para tratar los aspectos sociales relacionados con el trabajo. Además, contiene reglas respecto a la duración de la jornada laboral, los salarios, la lucha a la discriminación y al trabajo infantil o forzado.

5.4.5. Normas contables profesionales

Las normas contables profesionales también incluyen normas o interpretaciones sobre la divulgación de información relativa al desempeño de las organizaciones en materia de sustentabilidad. En el presente apartado se identifican las principales características de la Resolución técnica N° 36 sobre Balance Social. Adicionalmente, en línea con el objetivo de este TFM, se resalta el contenido de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSAS) y sus recomendaciones sobre información no financiera.

5.4.6. Resolución técnica N.º 36: Balance social y sus modificatorias

La Resolución técnica N° 36 (en adelante RT N° 36), emitida por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) define el contenido y estructura del llamado Balance social. El alcance de esta es para todo tipo de organización: público, privado o mixto con o sin ánimo de lucro que opte por elaborar su balance social bajo este marco. Se destaca que esta norma es de aplicación por organizaciones del sector público.

La estructura propuesta por la RT N° 36 se divide en dos partes: a) Memoria de sustentabilidad elaborada bajo los principios establecidos en las Guías de GRI G3 y b) Estado de Valor Económico Generado y Distribuido.

En cuanto a su presentación, la RT N° 36 establece que se puede presentar en forma conjunta con los Estados Contables del ente o por separado, haciendo referencia, en el Balance Social, a dichos Estados Contables. El período por el cual se emitirá será el mismo al que se refieren los Estados Contables.

Asimismo, el 24 de junio de 2016 fue emitida la Resolución Técnica N° 44: “Normas Contables profesionales: Modificación de la Resolución Técnica N° 36 Balance Social” (en adelante “RT N° 44”) en el ámbito de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FAPCE), la misma introduce un cambio principalmente en lo que corresponde al marco utilizado para la elaboración de las memorias, ya que la anterior RT N° 36 indicaba que debían ser elaborados bajo GRI G3, en mayo de 2015 el GRI publicó la versión GRI G4. De este modo, la RT remite al organismo emisor de los Estándares GRI para tomar la última versión vigente.

5.4.7. Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSAS)

Las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), también conocidas por sus siglas en inglés, IPSAS, son emitidas por el IPSASB, Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, un órgano independiente de la IFAC (Federación Internacional de Contadores). Las NICSP se basan en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), adaptando estas últimas al contexto del sector público cuando sea apropiado.

Las NICSP son normas de contabilidad para su aplicación por gobiernos nacionales, gobiernos regionales (por ejemplo, estatales, provinciales, territoriales), gobiernos locales (por ejemplo, ciudad, pueblo) y entidades gubernamentales relacionadas (por ejemplo, agencias, juntas y comisiones). Estas normas son ampliamente utilizadas por organizaciones o instituciones intergubernamentales.

En lo que respecta a la contribución al desarrollo sostenible, tanto en la gestión como en el reporte, el IPSASB ha manifestado su interés en el cambio climático y los ODS, resaltando la oportunidad que presentan los organismos de desarrollar informes utilizando las guías en materia de sustentabilidad como así también las NICSP. Este organismo ha desarrollado guías llamadas Recommended Practice Guideline (RPG) [Guías de Prácticas Recomendadas, traducción propia]. A los fines

del presente TFM se destacan tres guías que ponen foco en la sostenibilidad de las finanzas, riesgos sobre cuestiones externas y rendición de cuentas sobre los servicios prestados por las entidades.

La primera es la RPG 1: Informes sobre la sostenibilidad a largo plazo de las finanzas de una entidad. La misma brinda una guía sobre la divulgación de información sobre la sostenibilidad fiscal a largo plazo e incluye orientaciones sobre la proyección de entradas y salidas basadas en hipótesis vinculadas a decisiones políticas, condiciones económicas futuras y otras condiciones. Considera que, si el cambio climático es relevante para las proyecciones de entradas y salidas de una entidad del sector público, la entidad debe evaluar los impactos financieros del cambio climático y tenerlos en cuenta al desarrollar sus proyecciones. Asimismo, esta RPG resalta que, si una entidad tiene políticas o programas específicos para abordar los ODS, esta guía puede ser relevante para revelar el impacto financiero a largo plazo de estos objetivos.

Por su parte, la RPG 2 llamada Discusión y Análisis de los Estados Financieros recomienda que se facilite información sobre las tendencias, los riesgos y las incertidumbres externas que afectan o pueden afectar a la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad del sector público. Al mismo tiempo, se exige que, si estas tendencias, riesgos o incertidumbres incluyen el cambio climático, se debe incluir este impacto.

Por último, la RPG 3 sobre Presentación de información sobre el rendimiento de los servicios brinda recomendaciones de buenas prácticas sobre la presentación de información sobre los servicios que presta una entidad pública, sus objetivos de rendimiento de los servicios y el grado de consecución de dichos objetivos. Destacando la importancia de considerar el cambio climático por su impacto o potencial impacto en los servicios prestados por la entidad y al grado de consecución de sus objetivos de rendimiento del servicio. Además, si la entidad ha establecido metas para alcanzar los ODS relacionados con el cambio climático, la

RPG 3 también será relevante para informar sobre estos objetivos y sobre el grado de consecución de estos.

Estas guías recomendadas de las NICSP sobre informes de sostenibilidad se podrían utilizar junto con las normas contables de las NICSP para ayudar a las entidades del sector público a guiarlos en la elaboración de informes, mejorando la transparencia y la rendición de cuentas de las entidades del sector público en relación con su desempeño en materia de sostenibilidad.

5.5 Avances en los marcos y estándares

Las necesidades y expectativas de los grupos de interés avanzan de manera vertiginosa, exigiendo cada vez más informes de alta calidad, transparentes, confiables y comparables por parte de las organizaciones sobre asuntos ambientales, sociales y de gobernanza. Ante esto, los organismos reguladores, de elaboración de normas y de interés en la temática avanzan en alianzas y en el desarrollo de nuevos marcos o guías con el objetivo de responder a las nuevas demandas de información. En Anexo N°3 del presente TFM se presentan los progresos entre los principales organismos referentes.

6 Estudio exploratorio

6.1 Aspectos metodológicos

A los fines de dar cumplimiento con el objetivo se partió del universo de reportes de sustentabilidad publicados en la base de datos de la Global Reporting Initiative, <https://database.globalreporting.org/search/>, la cual es de acceso libre y público. Esta base de datos contiene aquellos reportes de sustentabilidad que han optado por los Estándares GRI para elaborar sus reportes y que cada organización comparte con el organismo, independientemente que suelen ser incluidos en sus respectivas páginas institucionales. Esta base de datos ordena los informes por categorías bajo los siguientes aspectos: tamaño, sector, país, región, tipo y año de reporte.

A partir de este universo se seleccionaron los reportes que cumplen con los siguientes parámetros: Tamaño: Sin selección; Sector: Agencia Pública; País: Argentina; Región: América Latina y Caribe; Tipo de informe: GRI Estándares y Año del informe: 2018, 2019, 2020 y 2021.

La selección responde a los objetivos del presente TFM, poniendo foco en entidades públicas de Argentina sin distinguir tamaño. En cuanto al tipo y año de informe, se determinó el período comprendido entre julio 2018 y junio 2021 inclusive. La fecha de inicio del periodo fue elegida en virtud de la fecha que entraron en vigencia los Estándares GRI, última estructura modular de las guías elaboradas por GRI, a la fecha de la presente investigación, con el objetivo de trabajar sobre bases homogéneas.

Con los criterios antes descriptos resultó en seis reportes de sustentabilidad, detallados en el Cuadro N°3. A continuación, se describe tamaño de la organización, año de publicación y si se encuentra verificado:

Cuadro N° 3 Organizaciones seleccionadas del universo para el estudio
exploratorio

Nombre de la organización	Tamaño de la organización	Año de publicación
Área de Administración – Poder Judicial de la Provincia de Córdoba	PYME	2019
Defensoría del Pueblo de la Provincia de Córdoba	PYME	2019
Dirección General de Rentas Corrientes	Grande	2019
Fuerza Policial Antinarcostráfico de la Provincia de Córdoba	PYME	2020
Gobierno de la Provincia de Córdoba	Grande	2019
Secretaría de Desarrollo Social y Secretaría de Economía y Finanzas – Municipalidad de La Calera	Mediana	2019

Fuente: Elaboración propia

Para llevar adelante el relevamiento se elaboró el cuestionario incluido en el Anexo N°1. Este cuestionario de elaboración propia, guía el relevamiento de los reportes seleccionados, tomando de base las pruebas propuestas por los Estándares GRI en materia de principios de contenido y calidad. Estas pruebas facilitan el análisis del contenido y calidad esperado en los respectivos informes, y que se toman a los fines del presente TFM como elementos esenciales para dar respuesta a las hipótesis. Asimismo, con el fin de evaluar la aplicación y vinculación entre los marcos y estándares de reporte de información no financiera, el cuestionario contempla preguntas adicionales específicas sobre estos temas.

6.2 Resultados obtenidos

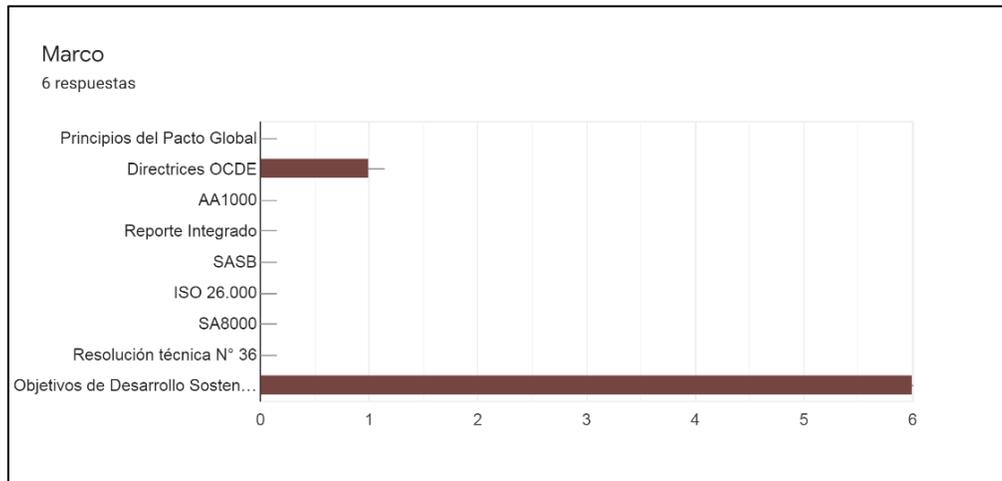
A continuación, se exponen los resultados del análisis realizado sobre los reportes de sustentabilidad seleccionados.

6.2.1 Vinculación de los Estándares GRI con otras iniciativas

Considerando el conjunto de marcos, guías y estándares que coexisten en materia de gestión y reporte de sustentabilidad según el marco teórico, es de interés evaluar si los mismos fueron utilizados en conjunto con los Estándares GRI, para elaborar los reportes bajo análisis. Para tal fin, se consideraron los siguientes: Principios del pacto global, Directrices OCDE, AA1000, Reporte integrado, SASB, ISO 26.000, SA8000, RT N° 36 y ODS.

Del relevamiento (Figura N°1) surge que adicionalmente a los Estándares GRI, las entidades integran solo su compromiso con los ODS, a excepción del reporte del Gobierno de Córdoba (Anexo N°2) que también incluye las Directrices de la OCDE.

Figura N°1 Marcos y estándares aplicados en los reportes relevados



Fuente: Elaboración propia

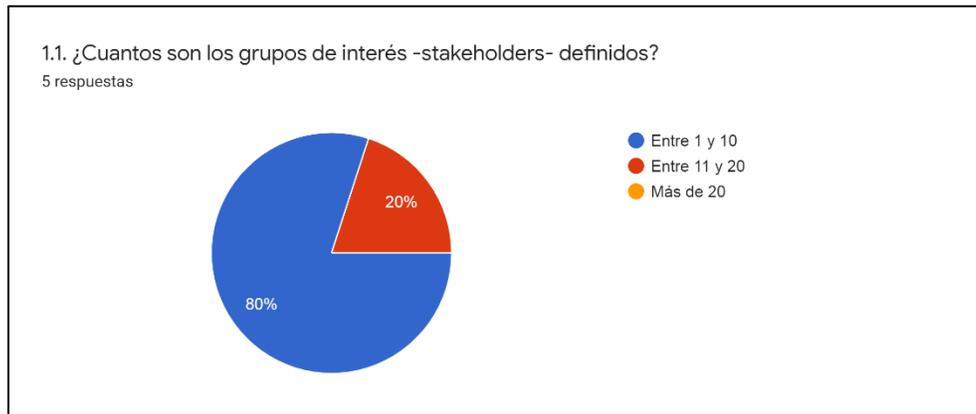
6.2.2 Aplicación de los Principios de Contenido: Inclusión de los grupos de interés, Contexto de sostenibilidad, Materialidad y Exhaustividad

a. Inclusión de los grupos de interés

En línea con los Estándares GRI, consideraremos que las organizaciones han aplicado el principio de “Inclusión de los grupos de interés” si se comunica de manera clara y precisa cómo han sido identificados y priorizados los mismos, también cómo ha respondido a sus expectativas e intereses razonables.

En primera instancia, como se observa en la Figura N° 2, el 80% de los reportes bajo análisis, mencionan entre 1 a 10 grupos de interés.

Figura N°2 Cantidad de grupos de interés definidos

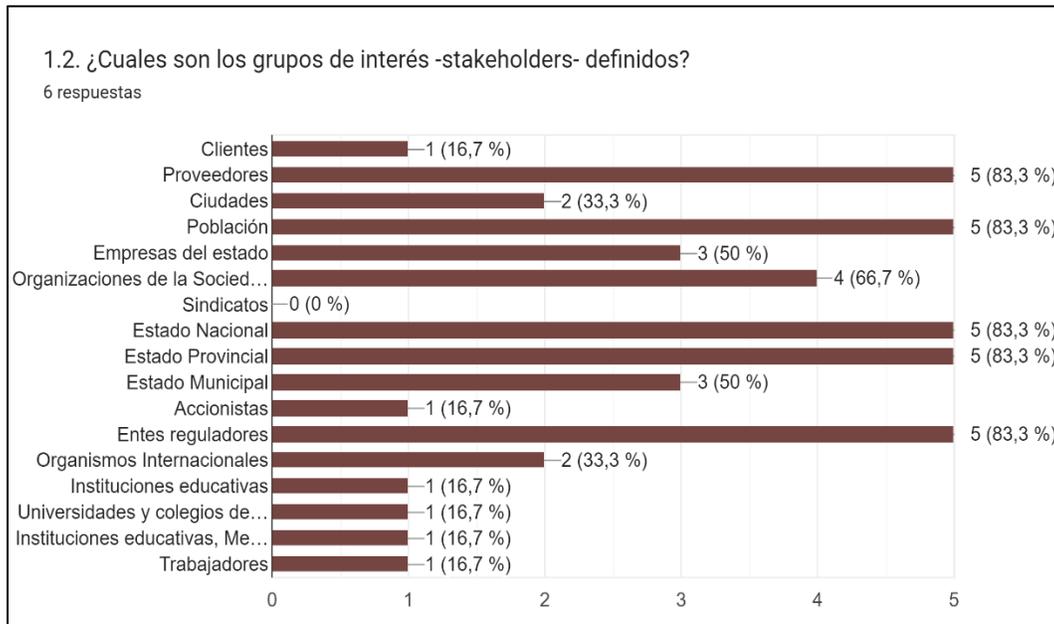


Fuente: Elaboración propia

Los grupos de interés identificados por las entidades y el número de respuestas (Anexo N°2) fueron los siguientes: Clientes (1/6), Proveedores (5/6), Ciudades (2/6), Población (5/6), Empresas del estado (3/6), Organizaciones de la sociedad civil (4/6), Estado Nacional (5/6), Estado Provincial (5/6), Estado Municipal (3/6), Accionistas (1/6), Entes reguladores (5/6), Organismos internacionales (2/6), Instituciones educativas (3/6) y Trabajadores (1/6).

Tal como surge de la Figura N°3, los grupos de interés mayormente identificados y en común entre los reportes analizados son: Proveedores, Población, Estado Nacional y Provincial y Entes reguladores.

Figura N°3 Grupos de interés identificados



Fuente: Elaboración propia

En cuanto a la claridad y precisión al momento de comunicar los mecanismos de identificación y priorización de los grupos de interés, según surge de los resultados de la Figura N°4, en un 66,7% de los informes resulta cumplir con este requisito.

Figura N°4 Mecanismo de identificación y priorización de los grupos de interés



Fuente: Elaboración propia

b. Contexto de sostenibilidad

El segundo de los principios de contenido de los Estándares GRI, es el referido al Contexto de sostenibilidad, el cual analizaremos teniendo en cuenta las pruebas orientativas de los mismos Estándares, respondiendo a las siguientes preguntas.

- La organización informante indica cómo entiende el desarrollo sostenible basándose en información objetiva y disponible, así como las medidas de referencia del desarrollo sostenible para los temas tratados en el informe.
- La organización presenta su desempeño haciendo referencia a condiciones y objetivos de desarrollo sostenible más amplios, según lo reflejado en los instrumentos sectoriales, locales, regionales o mundiales reconocidos.
- La organización presenta su desempeño de forma que comunica sus impactos y contribuciones en los contextos geográficos apropiados.

- La organización describe cómo los temas económicos, ambientales y/o sociales se relacionan con su estrategia, riesgos, oportunidades y objetivos a largo plazo, incluso en su cadena de valor.

De los resultados (Anexo N°2) surge que las entidades en su gran mayoría dan cumplimiento a estos aspectos, excepto en lo que refiere a la relación entre los temas económicos, sociales y ambientales con la estrategia, riesgos y oportunidades.

c. Materialidad

A los fines de analizar la aplicación del principio de materialidad, se ha definido evaluar si la organización incluye un análisis de la materialidad, describiendo el proceso de identificación y priorización de sus temas materiales. Asimismo, con el objetivo de comparar entre los entes, se relevaron los primeros cinco temas materiales.

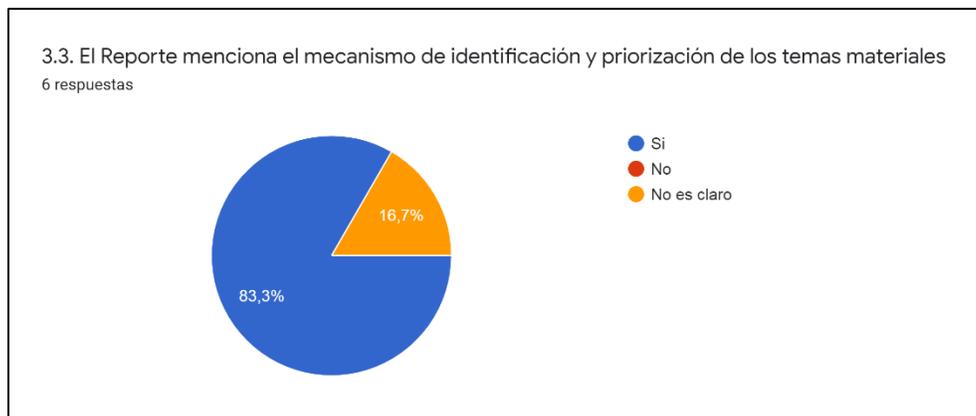
De los resultados obtenidos, el 100% de los reportes incluyen un análisis de materialidad (Figura N°5), sin embargo, solo el 83,3% menciona el mecanismo de identificación y priorización de los temas materiales (Figura N°6).

Figura N°5 Análisis de materialidad



Fuente: Elaboración propia

Figura N°6 Mecanismo de identificación y priorización de temas materiales



Fuente: Elaboración propia

En cuanto a los principales temas materiales identificados por las organizaciones emisoras de los informes bajo análisis (Anexo N°2), surgen temas en común destacándose: Desempeño económico (3/6), Prácticas de anticorrupción (2/6), Implementación de políticas públicas desde un enfoque de derecho (3/6), Utilización eficiente de los recursos (2/6), Optimización de los servicios ofrecidos al ciudadano (3/6) y Transparencia (1/6).

d. Exhaustividad

En línea con el principio de materialidad, el principio de Exhaustividad que refiere precisamente al alcance de los temas materiales y su cobertura en el informe.

Una de las pruebas para validar el cumplimiento de este principio consiste en analizar si el informe tiene en cuenta los impactos que la organización informante causa, a los que contribuye o con los que está directamente vinculada a través de una relación y cubre y establece prioridades con respecto a la información material sobre la base de los principios de Materialidad, Contexto de sostenibilidad e Inclusión de grupos de interés.

Los resultados del relevamiento indican que un 50% (Figura N°7) de los reportes bajo análisis, presentan una vinculación entre los temas materiales, el contexto y lo que esperan los grupos de interés.

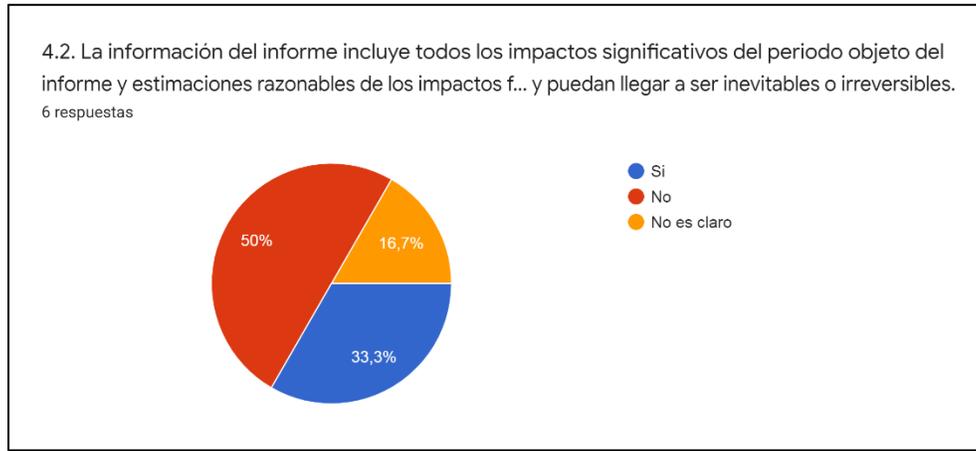
Figura N°7 Análisis de exhaustividad



Fuente: Elaboración propia

En cuanto a la segunda prueba de análisis, referida a las estimaciones futuras, un 50% no es claro en manifestar cuales podrían ser los impactos en los próximos periodos.

Figura N°8 Inclusión de impactos



Fuente: Elaboración propia

6.2.3 Aplicación de los Principios de Calidad: Precisión, Equilibrio, Claridad, Comparabilidad, Fiabilidad y Puntualidad

En lo que refiere a la aplicación de los principios de calidad propuestos por los Estándares GRI (Precisión, Equilibrio, Claridad, Comparabilidad, Fiabilidad y Puntualidad), se analizó cada uno de ellos siguiendo las pruebas orientativas de cumplimiento y respondiendo en una escala de “Totalmente de acuerdo” para aquellos casos que se observó que la prueba se cumplía a “Totalmente en desacuerdo” en los casos opuestos.

De los resultados obtenidos (Anexo N°2), se preparó el siguiente cuadro (Cuadro N°4) con los resultados porcentuales.

Cuadro N° 4 Resultados del relevamiento de principios de calidad

Principio	Prueba para evaluar el cumplimiento del principio	Resultados del estudio exploratorio			
		Totalmente de acuerdo	Parcialmente de acuerdo	Totalmente en desacuerdo	No observable
Precisión	¿El informe indica los datos que han sido medidos?	33,3%	50%	16,70%	-
	¿El informe indica qué datos se han estimado, así como los supuestos subyacentes y las técnicas utilizadas para hacer las estimaciones o dónde se puede encontrar dicha información?	16,7%	33,3%	16,7%	33,3%
Equilibrio	El informe abarca resultados y temas favorables y desfavorables.	16,7%	16,7%	50%	16,7%
	La información del informe se presenta en un formato que permite a los usuarios ver las tendencias positivas y negativas del desempeño de un año a otro.	-	20%	40%	40%
Claridad	El informe contiene la información que requieren los grupos de interés, pero evita detalles excesivos e innecesarios.	16,7%	66,7%	16,7%	-
	Los grupos de interés pueden encontrar la información concreta que están buscando con relativa facilidad a través de índices, mapas, enlaces u otras ayudas.	50%	33,3%	16,7%	-
Comparabilidad	El informe y la información que contiene pueden compararse de un año a otro.	33,3%	-	16,7%	50%
	El desempeño de la organización informante puede compararse con referencias adecuadas.	50%	-	16,7%	33,3%
Fiabilidad	Se ha identificado el objeto y campo de aplicación y el alcance de la verificación externa.	33,3%	33,3%	16,7%	16,7%
	La organización puede identificar las fuentes originales de la información recogida en el informe.	16,7%	66,7%	-	16,7%
Puntualidad	La información que se ha divulgado en el informe es reciente en relación con el periodo objeto del informe.	66,7%	16,7%	-	16,7%
	La información del informe indica claramente el periodo de tiempo al que se refiere, cuándo se actualizará y cuándo se realizaron las últimas actualizaciones y además identifica por separado cualquier actualización de contenidos previos junto con los motivos para realizar dicha actualización.	83,30%	-	-	16,7%

Fuente: Elaboración propia

En cuanto al principio de precisión, se destaca que el 50% informa los datos que han sido medidos, sin embargo, un 33% no contempla las técnicas de medición.

Siguiendo en línea con los principios, se observa que los reportes no informan de manera clara los temas positivos y negativos, resultando en un 50% en desacuerdo los informes que no cumplen con el principio de equilibrio.

Destacamos en este TFM la importancia de la claridad y los resultados muestran que en líneas generales el 50% de los informes brindan información concreta.

Asimismo, el principio de comparabilidad para evaluar la evolución del desempeño de las organizaciones es un aspecto relevante, sin embargo, en el 50% de los reportes no se observó información de otros años.

La fiabilidad, como indicio de confianza y transparencia, obtuvo resultados muy variables entre los informes. Resaltando que el 66,7% de los reportes no se puede identificar las fuentes de la información.

Por último, el principio de puntualidad, se observa un 83,3% de los reportes indican claramente el periodo que comprende la información comunicada.

7 Reflexiones finales

Uno de los pilares necesarios para el buen desempeño de la gestión de una organización, es la rendición de cuentas. Generar información veraz, clara, concreta y accesible facilita la respuesta a los grupos interés sobre los avances en cada uno de los objetivos de desarrollo sostenible.

La transparencia y la rendición de cuentas por parte de entidades del Sector Público se han convertido en los principales objetivos que se espera que cumplan los administradores de fondos públicos. Esto requiere que se proporcione información no solo económica, sino también social, ambiental y de gobernabilidad. Esta información debe ser clara y comprensible para cualquier usuario. Los reportes de sustentabilidad constituyen una buena herramienta para cumplir este objetivo.

Los principios de contenido y calidad de los marcos y estándares de reporte en general y de los Estándares GRI en particular tienen su esencia en revelar en forma transparente las acciones relaciones con las estrategias de sustentabilidad de las

organizaciones como base de todos los aspectos de la elaboración de reportes de sustentabilidad.

La relevancia del rol de las organizaciones del sector público y la elaboración de reportes de sustentabilidad como herramienta de transparencia y rendición de cuentas requieren se tengan en cuenta las conclusiones detalladas a continuación.

En respuesta a la 1° Hipótesis referida a los reportes de sustentabilidad de entidades del sector público elaborados bajo un modelo uniforme de marco y estándar de reporte, los resultados del presente trabajo muestran lo siguiente:

Se parte de la base que la totalidad de los reportes bajo análisis son elaborados de conformidad con los Estándares GRI, como variable en común de selección de la muestra. Sin embargo, como fue desarrollado en el marco teórico, a la fecha coexisten variados marcos y estándares de gestión y reporte de sustentabilidad. En lo que refiere a este punto, todos los reportes bajo análisis, incluyen información sobre el marco de los ODS y solo uno de ellos (Gobierno de Córdoba) refiere a las Directrices de la OCDE.

Adicionalmente, ninguno de ellos se corresponde a las jurisdicciones que han avanzado en la publicación de leyes y decretos en cumplimiento a lo relevado en el capítulo 3 sobre Antecedentes legislativos en la República Argentina en RSE y Reportes de Sustentabilidad, en el cual provincias como Mendoza, Rio Negro, Salta y Tucumán, han demostrado avance en la materia y han referido a GRI como marco de referencia en la elaboración de reportes.

Asimismo, no existe uniformidad en la distribución geográfica de las jurisdicciones de los reportes analizados. La mayoría corresponden a entidades de la provincia de Córdoba y solo uno de ellos, a un organismo de la provincia de Corrientes.

El presente TFM se basa en una muestra acotada de reportes de sustentabilidad, lo que puede limitar la visión completa del avance a nivel país. Sin embargo, dado que los Estándares GRI son los más utilizados y exigen que las organizaciones informen sobre su uso al organismo correspondiente, se puede concluir que la baja publicación de reportes se debe a la falta de preparación de dichas organizaciones. La naturaleza voluntaria de estos informes y la diversidad de marcos y estándares pueden contribuir a la falta de uniformidad y presentación. Aunque se ha observado un aumento en la adopción de los estándares GRI, todavía hay un largo camino por recorrer para lograr la uniformidad en la adopción y presentación de los informes de sustentabilidad.

Por otro lado, en lo que refiere a la 2° Hipótesis sobre el cumplimiento a los principios de contenido y calidad propuestos por los Estándares GRI como punto de análisis sobre la transparencia y rendición de cuentas, se arriba a las siguientes reflexiones:

En términos generales, los resultados muestran cierto avance en el compromiso de las entidades del sector público por cumplir con los principios de contenido y calidad propuestos por los Estándares GRI para la elaboración de sus reportes de sustentabilidad.

En particular, con relación a los principios de calidad la información en su conjunto no es completa. Se destaca, por el propósito del trabajo, el principio de equilibrio que alcanza un 50% de incumplimiento en lo que respecta a informar de manera clara sus impactos positivos y negativos. Los resultados obtenidos, demuestran que no todas las organizaciones bajo análisis informan sobre los impactos negativos como así tampoco muestran una proyección de estos.

En cuanto al principio de precisión, se destaca que el 50% informa los datos que han sido medidos, sin embargo, un 33% no contempla las técnicas de medición.

Asimismo, el principio de comparabilidad para evaluar la evolución del desempeño de las organizaciones es un aspecto relevante, sin embargo, en el 50% de los reportes no se observó información de otros años.

La fiabilidad, como indicio de confianza y transparencia, obtuvo resultados muy variables entre los informes. Resaltando que el 66,7% de los reportes no se puede identificar las fuentes de la información.

Del análisis efectuado, el 50% de los reportes demostró ser claro, presentándose la información en cuadros y mapas que faciliten al lector encontrar la información.

Estas observaciones llevan a concluir que los esfuerzos de los organismos emisores de marcos y estándares de reporte deben continuar trabajando en la vinculación con las entidades con el fin de evaluar las dificultades que se presentan al momento de elaborar sus informes con foco a contribuir con el objetivo de rendir cuentas y transparentar su contribución al desarrollo sostenible. Los organismos reguladores también deberían exigir información de mayor calidad a las organizaciones influyendo en los procesos de gestión de riesgos y el cambio de comportamiento con cuestiones relacionadas con la sustentabilidad.

Bibliografía

- Accifonte, L. G. (2013). El Balance Social en el Sector Público: Sustentabilidad y Transparencia en el impacto de las Políticas Públicas. *XXX CONFERENCIA INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD TRABAJO NACIONAL*. URUGUAY.
- Blanco, I. (2014). Transparencia y gestión pública. En *Sociedad, Estado y Territorio Vol. 3* (págs. 31-50).
- Bock, J. P. (2015). Balance Social: Concepto, modelos, el diseño, indicadores, normativa. Auditoría del balance social. *XXIII Congreso nacional tribunales de cuentas organos y organismos publicos de control externo de la republica*. Salta- Argentina.
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). (27 de julio de 2020). *América Latina y el Caribe en el Foro Político de Alto Nivel*. Obtenido de <https://www.cepal.org/es/temas/agenda-2030-desarrollo-sostenible/america-latina-caribe-foro-politico-alto-nivel>
- Decreto 517 - Responsabilidad Social y Balance Socio Ambiental. (2011). <https://www.consejosalta.org.ar/wp-content/uploads/Decreto-517-11-Responsabilidad-social-y-Balance-socio-Ambiental.pdf>.
- Federación Argentina de Consejos de Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE). (2012). Resolución técnica N° 36. *Normas Contables Profesionales: Balance Social*.
- Gambetta Lopassio, N., García Fronti, I., Geldres, V. V., Gómez Villegas, M., & Jaramillo Jaramillo, M. (2018). Los ODS y las revisiones nacionales voluntarias en Latinoamérica: ¿los países comunican buenas o malas noticias? . *Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*, 40-42.
- García Casella, C. L. (2007-06). *Vinculación de la contabilidad con la transparencia y la corrupción*. Bs.As.: Revista Contabilidad y Auditoría Vol. 13 Nro. 25.
- García Casella, C., Knoll, S., Blanco, I., & Minnicelli, A. (2015). Actualización de la situación normativa en materia de Balance Social en la República Argentina al año 2015.
- García Fronti, I. (2018). *Primeros antecedentes sobre Contabilidad Social en Argentina: Conferencias de William Leslie Chapman (1981-1986)*. Obtenido de Contaduría Universidad De Antioquia, (70): <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/331296>
- García Fronti, I. (s.f.). Primeros antecedentes sobre Contabilidad Social en Argentina: Conferencias de William Leslie Chapman (1981-1986). Contaduría Universidad de Antioquia.
- Global Reporting Initiative. (2016). GRI 101: Fundamentos.
- Global Reporting Initiative. (2016). *Guía para reportes sustentables G4*. Obtenido de Global Reporting Initiative: <https://www.globalreporting.org/>
- Global Reporting Initiative. (2020). *El ABC de los Estándares GRI para funcionarios públicos*.
- Global Reporting Initiative. (22 de Agosto de 2020). *Usando el Reporte Corporativo para fortalecer los avances en los Objetivos de Desarrollo Sostenible*. Obtenido de <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/VNR%20Policy-Spanish.pdf>
- Global Reporting Initiative. (2022). Estándares GRI Consolidados .
- IIRC. (julio de 2020). *El Marco Internacional IR*. Obtenido de <https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-SPANISH-1.pdf>

- Integrated Reporting / CIPFA. (17 de Agosto de 2020). *Integrated Reporting*. Obtenido de <https://integratedreporting.org/resource/focusing-on-value-creation-in-the-public-sector/>
- IPSASB. (septiembre de 2021). *Climate change: relevant ipsasb guidance*. Obtenido de <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSASB-Staff-QA-Climate-Change-Relevant-Guidance.pdf>
- Ley 2.594 - Marco Jurídico del Balance de Responsabilidad Social y Ambiental (BRSA). (s.f.). <https://cdh.defensoria.org.ar/normativa/ley-2594-marco-juridico-del-balance-de-responsabilidad-social-y-ambiental-brsa/>.
- Ley 4.531 - Programa de Responsabilidad Social y Ambiental Empresaria en la Provincia de Río Negro. (2010). Río Negro:
<https://web.legisrn.gov.ar/legislativa/legislacion/ver?id=8367>.
- Ley 8.488 - Ley de responsabilidad empresaria . (2012). Mendoza:
<http://www.saij.gob.ar/8488-local-mendoza-ley-responsabilidad-empresaria-lpm0008488-2012-10-24/123456789-0abc-defg-884-8000mvorpyel>.
- Ley 8.761 - Ley de Responsabilidad Social y Ambiental. (2014). San Miguel de Tucuman:
<http://www.saij.gob.ar/8761-local-tucuman-ley-responsabilidad-social-ambiental-lpt0008761-2014-11-28/123456789-0abc-defg-167-8000tvorpyel>.
- Maldonado, J. J., Agudelo, F. T., Castro, B. R., Rodríguez, A. R., Mora, M. A., & B., S. A. (2000). Contabilidad & Balance social. *De Computis et Scripturis- Cuadernos de Contabilidad*, 59-94.
- MAyDS. (2020). *Segunda Contribución Determinada a Nivel Nacional de la República Argentina. Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible*.
- Naciones Unidas. (1987). *Informe Brundtland*. Obtenido de <https://www.un.org/es/ga/president/65/issues/sustdev.shtml>
- Naciones Unidas. (10 de octubre de 2022). *El Pacto Mundial de la ONU: La Búsqueda de Soluciones para Retos Globales*. Obtenido de <https://www.un.org/es/cr%C3%B3nica-onu/el-pacto-mundial-de-la-onu-la-b%C3%BAqueda-de-soluciones-para-retos-globales>
- O.I.T. (2001). *Manual de Balance Social*. Medellín, Colombia.
- OECD. (2013). *Líneas Directrices de la OCDE para Empresas Multinacionales, OECD Publishing*. Obtenido de https://www.oecd-ilibrary.org/governance/lineas-directrices-de-la-ocde-para-empresas-multinacionales_9789264202436-es
- OECD. (2020). *Panorama de las Administraciones Públicas América Latina y el Caribe 2020, OECD Publishing, Paris*. Obtenido de <https://doi.org/10.1787/1256b68d-es>
- Panario Centeno, M. (2015). Los Informes Contables Micro Ambientales como recurso de información pública ambiental: Su preparación y regulación. El Caso de la Cuenca Matanza Riachuelo. Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas.
- Parrado, S., & Löffler, E. (2011). *Hacia una administración pública sostenible*. Madrid.
- Pino, A. D. (s.f.). *Modelo de responsabilidad social organizacional en la gestión pública*. Argentina: Publicaciones técnicas SIGEN.
- PNUD. (30 de septiembre de 2022). *Los ODS en acción*. Obtenido de <https://www.undp.org/es/sustainable-development-goals>
- Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA). (21 de agosto de 20). *Jurisprudencia ambiental: Selección y análisis de casos relevantes en América Latina*. Obtenido de http://www.pnuma.org/gobernanza/Jurisprudencia_Ambiental.pdf
- Rodríguez de Ramirez, M. d. (2006-12). *Transparencia y responsabilidad social : un reto para el abordaje de las posibles vinculaciones entre el sector público, el privado y*

- la sociedad civil en el marco de la sustentabilidad*. Bs.As.: Revista Contabilidad y Auditoría Vol. 12 Nro.24.
- SASB. (18 de 10 de 2022). *Guía de aplicación de los estándares SASB*. Obtenido de <https://www.sasb.org/wp-content/uploads/2020/11/StandardsGuidance-Final-Spanish.pdf>
- Scavone, G. M. (s.f.). La Información no tradicional, un nuevo aspecto de la gestión. En *Documentos de trabajo de contabilidad social Año 5 N°2*.
- Scavone, G. M., & D'onofrio, P. A. (2004). *Las empresas frente al desafío de demostrar su responsabilidad social*. FCE-UBA- Instituto de Investigaciones Contables "Profesor Juan Alberto Arévalo".
- Suarez Kimura, E. B. (Año 7- Número 14 - diciembre 2001). El efecto de la gestión económica del ente sobre el medio ambiente. "*Contabilidad y Auditoría*", 97-118.
- United Nations. (2021). *Agenda 2030*. Obtenido de <https://sdgs.un.org/2030agenda>
- Viegas, J., & Scavone, G. (. (2016). *Fundamentos de Contabilidad Superior*. Obtenido de http://www.osmarbuyatti.com/Libros/ind_de_lib/2017/Contabilidad_fundamentos.pdf
- Viegas, J., & Scavone, G. (. (2017). *Contabilidad superior. Buenas prácticas de gobierno*. Obtenido de <http://bibliotecadigital.uns.edu.ar/pdf/eca/v9n1/v9n1a05.pdf>

Reportes de sustentabilidad

Área de Administración - Poder Judicial de la Provincia de Córdoba. Reporte de sustentabilidad 2019. [Consulta: 20-08-2021]. Disponible en: <https://database.globalreporting.org/reports/64055/>

Defensoría del Pueblo de la Provincia de Córdoba. Reporte de sustentabilidad 2019. [Consulta: 20-08-2021]. Disponible en: <https://database.globalreporting.org/reports/64676/>

Dirección General de Rentas Corrientes. Reporte unificado de sustentabilidad 2018. [Consulta: 20-08-2021]. Disponible en: <https://database.globalreporting.org/reports/77104/>

Fuerza Policial Antinarcostráfico de la Provincia de Córdoba. Reporte de sustentabilidad 2018-2019. [Consulta: 20-08-2021]. Disponible en: <https://database.globalreporting.org/reports/74760/>

Gobierno de la Provincia de Córdoba. Memoria de gestión gubernamental 2018. [Consulta: 20-08-2021]. Disponible en: <https://database.globalreporting.org/reports/66996/>

Secretaría de Desarrollo Social y Secretaría de Economía y Finanzas - Municipalidad de La Calera. Reporte de sustentabilidad 2019. [Consulta: 20-08-2021]. Disponible en: <https://database.globalreporting.org/reports/64160/>

Siglas y Acrónimos

CMNUCC	Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático
CNCPS	Consejo Nacional de Coordinación de Políticas Sociales
COP	Conferencia de las Partes
CSRA	Certificado de Responsabilidad Social y Ambiental
FACPCE	Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas
FPAN o HLPF	Foro Político de Alto Nivel Sobre Desarrollo Sostenible
GNCC	Gabinete Nacional de Cambio Climático
GRI	Global Reporting Initiative
GSSB	Global Sustainability Standards Board
IFAC	Federación Internacional de Contadores
IFRS	International Financial Reporting Standards
IIRC	International Integrated Reporting Council
INV	Informes Voluntarios Nacionales
IPSASB	Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público
ISEA	Institute for Social and Ethical Accountability
ISO	International Standard Organization
ISSB	Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad
NDC	National Determinated Contribution o Contribuciones determinadas a nivel nacional, por su traducción al español.
NICSP o IPSAS	Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos
ODM	Objetivos de Desarrollo del Milenio
ODS	Objetivos de Desarrollo Sostenible
ONU	Organización de las Naciones Unidas
RNV	Revisiones Nacionales Voluntarios
RPG	Guías de Practicas Recomendadas
RSE	Responsabilidad Social Empresaria
SAI	Social Accountability International
SASB	Sustainability Accounting Standard Board
SEC	Securities and Exchange Commission
TFM	Trabajo Final de Maestría

Índice de Cuadros

Cuadro N° 1 Marco normativo legal provincial en materia de RSE y Balance Social	25
Cuadro N° 2 Marcos y estándares internacionales de reporte	32
Cuadro N° 3 Organizaciones seleccionadas del universo para el estudio exploratorio.....	47
Cuadro N° 4 Resultados del relevamiento de principios de calidad	57

Índice de Figuras

Figura N°1 Marcos y estándares aplicados en los reportes relevados.....	49
Figura N°2 Cantidad de grupos de interés definidos	50
Figura N°3 Grupos de interés identificados.....	51
Figura N°4 Mecanismo de identificación y priorización de los grupos de interés ..	52
Figura N°5 Análisis de materialidad	54
Figura N°6 Mecanismo de identificación y priorización de temas materiales	54
Figura N°7 Análisis de exhaustividad	55
Figura N°8 Inclusión de impactos.....	56

Índice de Anexos

Anexo N°1 Cuestionario de elaboración propia para análisis de Reportes de Sustentabilidad.....	67
Anexo N° 2 Resultados obtenidos del relevamiento.....	80
Anexo N° 3 Tendencias y actualizaciones de las guías y estándares para la elaboración de reportes de sustentabilidad.	85

Anexo N°1 Cuestionario de elaboración propia para análisis de Reportes de Sustentabilidad

Sección 1 de 4

Análisis de Reportes de Sustentabilidad

Sector Público

Nombre la organización 

Respuesta corta 

Texto de respuesta corta

  Obligatorio 

Sección 2 de 4

Marcos de aplicación

A la fecha de análisis existen una variada cantidad de guías y marcos para la gestión y elaboración de reportes de sustentabilidad. Indicar aquellas adicionales a los estándares GRI.

Marco *

- Principios del Pacto Global
- Directrices OCDE
- AA1000
- Reporte Integrado
- SASB
- ISO 26.000
- SA8000
- Resolución técnica N° 36
- Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS)
- Otra...

Anexo N°1 Cuestionario de elaboración propia para análisis de Reportes de Sustentabilidad (Continuación)

Sección 3 de 4

Contenido del informe



Estos definirán qué contenido incluir teniendo en cuenta las actividades y los impactos de la organización, las expectativas e intereses de los grupos de interés.

1. INCLUSIÓN DE LOS GRUPOS DE INTERÉS

La organización informante debe identificar sus grupos de interés y explicar cómo ha respondido a sus expectativas e intereses razonables.

1.1. ¿Cuántos son los grupos de interés -stakeholders- definidos?

- Entre 1 y 10
- Entre 11 y 20
- Más de 20

Anexo N°1 Cuestionario de elaboración propia para análisis de Reportes de Sustentabilidad (Continuación)

⋮

1.2. ¿Cuales son los grupos de interés -stakeholders- definidos? *

- Clientes
- Proveedores
- Ciudades
- Población
- Empresas del estado
- Organizaciones de la Sociedad Civil
- Sindicatos
- Estado Nacional
- Estado Provincial
- Estado Municipal
- Accionistas
- Entes reguladores
- Organismos Internacionales
- Otra...

Anexo N°1 Cuestionario de elaboración propia para análisis de Reportes de Sustentabilidad (Continuación)

⋮

1.3. ¿Se expone el mecanismo de identificación y priorización de los grupos de interés? *

- Sí
- No
- No es claro

2. CONTEXTO DE SOSTENIBILIDAD

El informe debe presentar el desempeño de la organización informante en el contexto más amplio de la sostenibilidad.

2.1. La organización informante indica cómo entiende el desarrollo sostenible basándose en información objetiva y disponible, así como las medidas de referencia del desarrollo sostenible para los temas tratados en el informe.

- Sí
- No
- No es claro

Anexo N°1 Cuestionario de elaboración propia para análisis de Reportes de Sustentabilidad (Continuación)

2.2. La organización presenta su desempeño haciendo referencia a condiciones y objetivos de desarrollo sostenible más amplios, según lo reflejado en los instrumentos sectoriales, locales, regionales o mundiales reconocidos.

- Si
- No
- No es claro

2.3. La organización presenta su desempeño de forma que comunica sus impactos y contribuciones en los contextos geográficos apropiados.

- Si
- No
- No es claro

2.4. La organización describe cómo los temas económicos, ambientales y/o sociales se relacionan con su estrategia, riesgos, oportunidades y objetivos a largo plazo, incluso en su cadena de valor.

- Si
- No
- No es claro

Anexo N°1 Cuestionario de elaboración propia para análisis de Reportes de Sustentabilidad (Continuación)

3. MATERIALIDAD

El informe debe tratar temas que reflejen los impactos significativos económicos, ambientales y sociales de la organización e influyan sustancialmente en las valoraciones y decisiones de los grupos de interés.

3.1. ¿El Reporte incluye un análisis de materialidad de los aspectos económicos, ambientales *
y sociales?

- Si
- No
- No es claro

3.2. Mencionar 5 (cinco) temas materiales *

Texto de respuesta larga
.....

3.3. El Reporte menciona el mecanismo de identificación y priorización de los temas materiales

- Si
- No
- No es claro

Anexo N°1 Cuestionario de elaboración propia para análisis de Reportes de Sustentabilidad (Continuación)

...

4. EXHAUSTIVIDAD

El informe debe incluir el logro de los temas materiales y sus Coberturas, que deben ser suficientes como para reflejar los impactos económicos, ambientales y sociales significativos y permitir que los grupos de interés evalúen el desempeño de la organización informante en el periodo objeto del informe.

4.1. El informe tiene en cuenta los impactos que la organización informante causa, a los que contribuye o con los que está directamente vinculada a través de una relación comercial y cubre y establece prioridad es con respecto a la información material sobre la base de los principios de Materialidad, Contexto de sostenibilidad e Inclusión de grupos de interés.

- Si
- No
- No es claro

4.2. La información del informe incluye todos los impactos significativos del periodo objeto del informe y estimaciones razonables de los impactos futuros significativos cuando dichos impactos sean razonablemente previsibles y puedan llegar a ser inevitables o irreversibles.

- Si
- No
- No es claro

...

4.3. El informe no omite información relevante y que pueda influir sustancialmente en las evaluaciones y las decisiones del grupo de interés o que refleje los impactos económicos, ambientales y sociales significativos.

- Si
- No
- No es claro

Anexo N°1 Cuestionario de elaboración propia para análisis de Reportes de Sustentabilidad (Continuación)

Sección 4 de 4

Calidad de la información



La calidad de la información es importante para que los grupos de interés puedan realizar valoraciones sólidas y razonables de una organización y para tomar las acciones adecuadas.

PRECISIÓN

La información comunicada debe ser lo suficientemente precisa y detallada como para que los grupos de interés puedan evaluar el desempeño de la organización informante.

¿El informe indica los datos que han sido medidos?

- Totalmente de acuerdo
- Parcialmente de acuerdo
- Totalmente en desacuerdo
- No observable

¿El informe indica qué datos se han estimado, así como los supuestos subyacentes y las técnicas utilizadas para hacer las estimaciones o dónde se puede encontrar dicha información.?

- Totalmente de acuerdo
- Parcialmente de acuerdo
- Totalmente en desacuerdo
- No observable

Anexo N°1 Cuestionario de elaboración propia para análisis de Reportes de Sustentabilidad (Continuación)

EQUILIBRIO

La información comunicada debe reflejar los aspectos positivos y negativos del desempeño de la organización informante para permitir una evaluación razonada del desempeño general.

El informe abarca resultados y temas favorables y desfavorables.

- Totalmente de acuerdo
- Parcialmente de acuerdo
- Totalmente en desacuerdo
- No observable

La información del informe se presenta en un formato que permite a los usuarios ver las tendencias positivas y negativas del desempeño de un año a otro.

- Totalmente de acuerdo
- Parcialmente de acuerdo
- Totalmente en desacuerdo
- No observable

Anexo N°1 Cuestionario de elaboración propia para análisis de Reportes de Sustentabilidad (Continuación)

...

CLARIDAD

La organización informante debe presentar la información disponible de una forma comprensible y accesible para los grupos de interés que utilicen dicha información.

El informe contiene la información que requieren los grupos de interés, pero evita detalles excesivos e innecesarios.

- Totalmente de acuerdo
- Parcialmente de acuerdo
- Totalmente en desacuerdo
- No observable

Los grupos de interés pueden encontrar la información concreta que están buscando con relativa facilidad a través de índices, mapas, enlaces u otras ayudas.

- Totalmente de acuerdo
- Parcialmente de acuerdo
- Totalmente en desacuerdo
- No observable

Anexo N°1 Cuestionario de elaboración propia para análisis de Reportes de Sustentabilidad (Continuación)

COMPARABILIDAD

La información comunicada debe presentarse de una forma que permita a los grupos de interés analizar los cambios en el desempeño de la organización y que respalde el análisis relativo a otras organizaciones.

El informe y la información que contiene pueden compararse de un año a otro.

- Totalmente de acuerdo
- Parcialmente de acuerdo
- Totalmente en desacuerdo
- No observable

El desempeño de la organización informante puede compararse con referencias adecuadas.

- Totalmente de acuerdo
- Parcialmente de acuerdo
- Totalmente en desacuerdo
- No observable

Anexo N°1 Cuestionario de elaboración propia para análisis de Reportes de Sustentabilidad (Continuación)

FIABILIDAD

La organización informante debe reunir, registrar, recopilar, analizar y comunicar la información y procesos utilizados para la preparación del informe, de modo que puedan ser objeto de revisión y que establezcan la calidad y la materialidad de la información.

Se ha identificado el objeto y campo de aplicación y el alcance de la verificación externa.

- Totalmente de acuerdo
- Parcialmente de acuerdo
- Totalmente en desacuerdo
- No observable

La organización puede identificar las fuentes originales de la información recogida en el informe.

- Totalmente de acuerdo
- Parcialmente de acuerdo
- Totalmente en desacuerdo
- No observable

Anexo N°1 Cuestionario de elaboración propia para análisis de Reportes de Sustentabilidad (Continuación)

PUNTUALIDAD

La organización informante debe elaborar los informes de acuerdo con una programación periódica, de modo que la información esté disponible a tiempo para que los grupos de interés tomen decisiones informadas.

La información que se ha divulgado en el informe es reciente en relación al periodo objeto del informe.

- Totalmente de acuerdo
- Parcialmente de acuerdo
- Totalmente en desacuerdo
- No observable

La información del informe indica claramente el periodo de tiempo al que se refiere, cuándo se actualizará y cuándo se realizaron las últimas actualizaciones y además identifica por separado cualquier actualización de contenidos previos junto con los motivos para realizar dicha actualización.

- Totalmente de acuerdo
- Parcialmente de acuerdo
- Totalmente en desacuerdo
- No observable

Reportes de Sustentabilidad en el Sector Público:
Instrumento de transparencia y rendición de cuentas

Anexo N° 2 Resultados obtenidos del relevamiento

1. Nombre la organización:	Municipalidad de la Calera	Área de Administración del Poder Judicial de la Provincia de Córdoba	Defensor del pueblo de la provincia de Córdoba	Dirección General de Rentas Corrientes	Fuerza Policial Antinarco tráfico	Gobierno de Córdoba
2. Marcos de aplicación: A la fecha de análisis existen una variada cantidad de guías y marcos para la gestión y elaboración de reportes de sustentabilidad. Indicar aquellas adicionales a los estándares GRI.						
2.1. Directrices OCDE						X
2.2. AA1000						
2.3. Reporte Integrado						
2.4. SASB						
2.5. ISO 26.000						
2.6. SA8000						
2.7. Resolución Técnica N°36						
2.8. ODS	X	X	X	X	X	X
2.9. Otra...						
3. Contenido del informe: Estos definirán qué contenido incluir teniendo en cuenta las actividades y los impactos de la organización, las expectativas e intereses de los grupos de interés.						
3.1. INCLUSIÓN DE LOS GRUPOS DE INTERÉS: La organización informante debe identificar sus grupos de interés y explicar cómo ha respondido a sus expectativas e intereses razonables.						
3.1.1. ¿Cuántos son los grupos de interés -stakeholders- definidos?						
a) entre 1 y 10			X	X	X	X
b) entre 11 y 20	X	X				
c) Más de 20.						
3.1.2. ¿Cuáles son los grupos de interés -stakeholders- definidos?						
Clientes				X		
Proveedores	X	X	X	X		X
Ciudades	X					X
Población	X		X	X	X	X
Empresas del estado		X		X		X
Org. de la sociedad civil	X		X	X		X
Sindicato						
Estado Nacional	X	X	X		X	X
Estado Provincial	X	X	X		X	X
Estado Municipal	X		X			X
Accionistas				X		
Entes reguladores	X	X	X		X	X
Organismos internacionales	X				X	
Otro:	Instituciones educativas	Universidades y colegios de profesionales	Instituciones educativas, medios de comunicación		Trabajadores	
3.1.3. ¿Se expone el mecanismo de identificación y priorización de los grupos de interés?						
a) Si		X	X		X	X
b) No						
c) No es claro	X			X		

Reportes de Sustentabilidad en el Sector Público:
Instrumento de transparencia y rendición de cuentas

Anexo N° 2 Resultados obtenidos del relevamiento (Continuación)

3.2. CONTEXTO DE SOSTENIBILIDAD: El informe debe presentar el desempeño de la organización informante en el contexto más amplio de la sostenibilidad.						
3.2.1. La organización informante indica cómo entiende el desarrollo sostenible basándose en información objetiva y disponible, así como las medidas de referencia del desarrollo sostenible para los temas tratados en el informe.						
a) Si	X		X	X	X	X
b) No						
c) No es claro		X				
3.2.2. La organización presenta su desempeño haciendo referencia a condiciones y objetivos de desarrollo sostenible más amplios, según lo reflejado en los instrumentos sectoriales, locales, regionales o mundiales reconocidos.						
a) Si	X	X	X	X	X	X
b) No						
c) No es claro						
3.2.3. La organización presenta su desempeño de forma que comunica sus impactos y contribuciones en los contextos geográficos apropiados.						
a) Si	X	X	X			X
b) No						
c) No es claro				X	X	
3.2.4. La organización describe cómo los temas económicos, ambientales y/o sociales se relacionan con su estrategia, riesgos, oportunidades y objetivos a largo plazo, incluso en su cadena de valor.						
a) Si		X				X
b) No						
c) No es claro	X		X	X	X	
3.3. MATERIALIDAD: El informe debe tratar temas que reflejen los impactos significativos económicos, ambientales y sociales de la organización e influyan sustancialmente en las valoraciones y decisiones de los grupos de interés.						
3.3.1. ¿El Reporte incluye un análisis de materialidad de los aspectos económicos, ambientales y sociales?						
a) Si	X	X	X	X	X	X
b) No						
c) No es claro						
3.3.2. Mencionar 5 (cinco) temas materiales						
	Implementación de políticas públicas desde un enfoque de derechos	Desempeño económico eficiente	Implementación de políticas públicas desde un enfoque de derechos	Desempeño económico	Garantía de la paz social en la comunidad	Desempeño económico
	Lucha contra la corrupción	optimización de servicios ofrecidos al ciudadano	Favorecer la paz social	Transparencia	Implementación de estrategias y acciones desde un enfoque de derechos	Presencia en el mercado
	Optimización de los servicios ofrecidos al ciudadano	Implementación de medidas para prevenir, detectar y combatir actos de corrupción	Optimización de los servicios ofrecidos al ciudadano	Relación con los grupos de interés	Desempeño ético de las funciones realizadas	Materiales
	Participación de la comunidad en la toma de decisiones	Fortalecimiento de las capacidades de los integrantes de la organización	Cuidado del medioambiente que nos rodea	Innovación	Fortalecimiento de las capacidades de los integrantes de la organización	Energía
	Utilización eficiente de los recursos económicos	Construcción de un clima laboral positivo para los empleados.	Construcción de un clima laboral positivo para los trabajadores	Programa de educación tributaria	Utilización eficiente de los recursos económicos asignados	Empleo

Anexo N° 2 Resultados obtenidos del relevamiento (Continuación)

3.3.3. El Reporte menciona el mecanismo de identificación y priorización de los temas materiales						
a) Si	X	X	X		X	X
b) No						
c) No es claro				X		
3.4. EXHAUSTIVIDAD: El informe debe incluir el logro de los temas materiales y sus Coberturas, que deben ser suficientes como para reflejar los impactos económicos, ambientales y sociales significativos y permitir que los grupos de interés evalúen el desempeño de la organización informante en el periodo objeto del informe.						
3.4.1. El informe tiene en cuenta los impactos que la organización informante causa, a los que contribuye o con los que está directamente vinculada a través de una relación comercial y cubre y establece prioridad es con respecto a la información material sobre la base de los principios de Materialidad, Contexto de sostenibilidad e Inclusión de grupos de interés.						
a) Si			X	X		X
b) No	X				X	
c) No es claro		X				
3.4.2. La información del informe incluye todos los impactos significativos del periodo objeto del informe y estimaciones razonables de los impactos futuros significativos cuando dichos impactos sean razonablemente previsible y puedan llegar a ser inevitables o irreversibles.						
a) Si				X		X
b) No	X	X			X	
c) No es claro			X			
3.4.3. El informe no omite información relevante y que pueda influir sustancialmente en las evaluaciones y las decisiones del grupo de interés o que refleje los impactos económicos, ambientales y sociales significativos.						
a) Si						
b) No			X			X
c) No es claro	X	X		X	X	
4. Calidad de la información: La calidad de la información es importante para que los grupos de interés puedan realizar valoraciones sólidas y razonables de una organización y para tomar las acciones adecuadas. Todas las preguntas a continuación cuentan con las siguientes opciones para responder: a) Totalmente de acuerdo, b) Parcialmente de acuerdo, c) Totalmente en desacuerdo, d) No observable						
4.1. PRECISIÓN: La información comunicada debe ser lo suficientemente precisa y detallada como para que los grupos de interés puedan evaluar el desempeño de la organización informante.						
4.1.1. ¿El informe indica los datos que han sido medidos?						
Totalmente de acuerdo				X		X
Parcialmente de acuerdo	X	X	X			
Totalmente en desacuerdo					X	
No observable						
4.1.2. ¿El informe indica qué datos se han estimado, así como los supuestos subyacentes y las técnicas utilizadas para hacer las estimaciones o dónde se puede encontrar dicha información?						
Totalmente de acuerdo				X		
Parcialmente de acuerdo			X			X
Totalmente en desacuerdo					X	
No observable	X	X				
4.2. EQUILIBRIO: La información comunicada debe reflejar los aspectos positivos y negativos del desempeño de la organización informante para permitir una evaluación razonada del desempeño general.						
4.2.1. El informe abarca resultados y temas favorables y desfavorables.						
Totalmente de acuerdo				X		
Parcialmente de acuerdo						X
Totalmente en desacuerdo	X		X		X	
No observable		X				

Anexo N° 2 Resultados obtenidos del relevamiento (Continuación)

4.2.2. La información del informe se presenta en un formato que permite a los usuarios ver las tendencias positivas y negativas del desempeño de un año a otro.						
Totalmente de acuerdo						
Parcialmente de acuerdo						X
Totalmente en desacuerdo	X				X	
No observable		X	X	X		
4.3. CLARIDAD: La organización informante debe presentar la información disponible de una forma comprensible y accesible para los grupos de interés que utilicen dicha información.						
4.3.1. El informe contiene la información que requieren los grupos de interés, pero evita detalles excesivos e innecesarios.						
Totalmente de acuerdo				X		
Parcialmente de acuerdo	X	X	X			X
Totalmente en desacuerdo					X	
No observable						
4.3.2. Los grupos de interés pueden encontrar la información concreta que están buscando con relativa facilidad a través de índices, mapas, enlaces u otras ayudas.						
Totalmente de acuerdo		X				X
Parcialmente de acuerdo	X		X			
Totalmente en desacuerdo					X	
No observable						
4.4. COMPARABILIDAD: La información comunicada debe presentarse de una forma que permita a los grupos de interés analizar los cambios en el desempeño de la organización y que respalde el análisis relativo a otras organizaciones.						
4.4.1. El informe y la información que contiene pueden compararse de un año a otro.						
Totalmente de acuerdo				X		X
Parcialmente de acuerdo						
Totalmente en desacuerdo	X					
No observable		X	X		X	
4.4.2. El desempeño de la organización informante puede compararse con referencias adecuadas.						
Totalmente de acuerdo		X				X
Parcialmente de acuerdo						
Totalmente en desacuerdo					X	
No observable	X		X			
4.5. FIABILIDAD: La organización informante debe reunir, registrar, recopilar, analizar y comunicar la información y procesos utilizados para la preparación del informe, de modo que puedan ser objeto de revisión y que establezcan la calidad y la materialidad de la información.						
4.5.1. Se ha identificado el objeto y campo de aplicación y el alcance de la verificación externa.						
Totalmente de acuerdo		X		X		
Parcialmente de acuerdo					X	X
Totalmente en desacuerdo	X					
No observable			X			
4.5.2. La organización puede identificar las fuentes originales de la información recogida en el informe.						
Totalmente de acuerdo				X		
Parcialmente de acuerdo		X	X		X	X
Totalmente en desacuerdo						
No observable	X					

Anexo N° 2 Resultados obtenidos del relevamiento (Continuación)

4.6. PUNTUALIDAD: La organización informante debe elaborar los informes de acuerdo con una programación periódica, de modo que la información esté disponible a tiempo para que los grupos de interés tomen decisiones informadas.						
4.6.1. La información que se ha divulgado en el informe es reciente en relación al periodo objeto del informe.						
Totalmente de acuerdo		X	X	X		X
Parcialmente de acuerdo	X					
Totalmente en desacuerdo						
No observable					X	
4.6.2. La información del informe indica claramente el periodo de tiempo al que se refiere, cuándo se actualizará y cuándo se realizaron las últimas actualizaciones y además identifica por separado cualquier actualización de contenidos previos junto con los motivos para realizar dicha actualización.						
Totalmente de acuerdo	X	X	X	X		X
Parcialmente de acuerdo						
Totalmente en desacuerdo						
No observable					X	

Anexo N° 3 Tendencias y actualizaciones de las guías y estándares para la elaboración de reportes de sustentabilidad.

Las necesidades y expectativas de los grupos de interés avanzan de manera vertiginosa, exigiendo cada vez más informes de alta calidad, transparentes, confiables y comparables por parte de las organizaciones sobre asuntos ambientales, sociales y de gobernanza. Ante esto, los organismos reguladores, de elaboración de normas y de interés en la temática avanzan en alianzas y en el desarrollo de nuevos marcos o guías con el objetivo de responder a las nuevas demandas de información.

A fin de considerar las actualizaciones más relevantes en materia de reporte de sustentabilidad posteriores al periodo que abarca el presente TFM, se describe a continuación los cambios propuestos por los organismos para analizar sobre las tendencias en la materia.

1. International Sustainability Standards Board

En noviembre de 2021, durante la COP26 la Fundación IFRS, organismo sin fines de lucro que desarrolla Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), anunció la creación del International Sustainability Standards Board ([ISSB], en español Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad). El objetivo de este nuevo organismo es proporcionar una base global e integral de estándares de divulgación para los reportes de sustentabilidad sobre los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad en las empresas para que los inversores, como principal grupo de interés, tomen decisiones en el mercado de capitales.

Bajo esta misión, ISSB propuso en marzo de 2022 dos proyectos de normas, que se pusieron a disposición para consulta pública hasta julio de 2022. A la fecha de este TFM, los comentarios recibidos están siendo evaluados y se estima definiciones para finales del año 2022.

La primera propuesta es la IFRS S1 General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information (Norma NIIF S1 Requisitos generales

para la divulgación de información financiera relacionada con la sostenibilidad- por su traducción al español). IFRS S1 requiere a las entidades desglosar cualquier información que pueda ser relevante sobre su exposición a los riesgos y oportunidades en materia de sostenibilidad de manera que los usuarios de la información puedan tomar decisiones de inversión o facilitar recursos a las entidades. Propone que la información sobre sostenibilidad se vincule con la estrategia de negocio, el gobierno y la gestión de los riesgos. El borrador hace referencia a otras normas del ISSB para revelar información y métricas, aún no publicadas, por lo que sugiere que la Dirección utilice el juicio para identificar los aspectos a revelar. Asimismo, sugiere tomar otras normas, siempre y cuando no contradigan los requerimientos de estas normas, tales como las normas de SASB.

La segunda propuesta es la IFRS S2 Climate-related Disclosures (Proyecto de Norma NIIF S2 Información a revelar relacionada con el clima, por su traducción al español). Esta norma como su nombre lo indica está enfocada en la divulgación de información relevante sobre riesgos y oportunidades relacionadas con el clima.

Ambos proyectos de norma proponen el enfoque en cuatro pilares: Gobierno, Estrategia, Gestión del riesgo y Métricas y objetivos.

En cuanto a su entrada en vigencia, aún no hay fecha precisa, sin embargo, en los mismos proyectos de norma se contempla que si una organización ya se encuentra utilizando otros marcos para sus informes de sustentabilidad, debe continuar utilizándolos hasta su publicación.

2. La fundación IFRS y la Value Reporting Foundation

En línea con el objetivo de ISSB mencionado anteriormente, la Fundación IFRS se consolidó en agosto de 2022 con la Value Reporting Foundation.

La Value Reporting Foundation es una organización global sin fines de lucro que surge de la fusión de IIRC y SASB, ambos marcos vistos anteriormente en profundidad. El objetivo de este organismo es ofrecer un conjunto de recursos diseñados para ayudar a las empresas y los inversores a desarrollar una comprensión compartida del valor empresarial: cómo se crea, conserva o erosiona con el tiempo. Por este motivo, se toma el marco desarrollado por IIRC del pensamiento integrado junto con los estándares SASB, enfocados en estándares por industria.

3. Nueva estructura de Estándares GRI

El GSSB publicó una nueva estructura de estándares GRI con fecha de entrada en vigor a partir del 1° de enero de 2023. Esta nueva estructura llamada “Estándares GRI 2021” implica una revisión de los ya vigentes Estándares Universales y la adaptación de la serie de Estándares Temáticos. Asimismo, contempla el desarrollo de Estándares Sectoriales.

A continuación, se presenta la nueva estructura de Estándares GRI con descripción de sus principales cambios.



Ilustración 1: Estructura Estándares GRI 2021

Fuente: (Global Reporting Initiative, 2022, pág. 9)

a. Estándares Universales

a.1. GRI 1: Fundamentos (en sustitución de GRI 101: 2016): 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.

a.2. GRI 2: Contenidos generales (en sustitución de GRI 102: 2016): 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.

a.3. GRI 3: Temas materiales (en sustitución de GRI 103: 2016): 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.

b. Estándares Sectoriales

Los Estándares Sectoriales proporcionan información a la organización sobre sus posibles temas materiales. La organización emplea los Estándares Sectoriales que son de aplicación a sus sectores para determinar sus temas materiales y la información por presentar en relación a sus temas materiales. El GSSB proyecta publicar estándares para los principales sectores de la industria, a la fecha del presente TFM, se han publicado tres Estándares Sectoriales: GRI 11: Oil and Gas Sector 2021 (Sector Gas y petróleo [traducción propia]), GRI 12: Coal Sector 2022 (Sector Carbón [traducción propia]) y GRI 13: Agriculture, Aquaculture and Fishing Sectors 2022 (Sector Agricultura, Acuicultura y Pesca [traducción propia]). De los estándares sectoriales publicados, solo GRI 11 se encuentra disponible su traducción en español del inglés.

c. Estándares Temáticos

Los Estándares Temáticos no han sufrido modificaciones con respecto a la edición 2018, las series 200, 300 y 400, mencionadas en los apartados anteriores, ahora se presentan de manera conjunta. Los mismo 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.

A los fines de reforzar la hipótesis sobre la homogenización de marcos para la elaboración de reportes, las últimas actualizaciones y fusiones ponen en

evidencia la necesidad de crear un sistema integral y global de divulgación sobre información no financiera que dé respuesta a la demanda de información sobre el desempeño económico, social y ambiental de las organizaciones.