

Facultad de Ciencias Económicas y de Administración
Universidad de la República

UNIVERSIDAD DE LA REPÚBLICA

Facultad de Ciencias Económicas y de Administración

**Trabajo de investigación monográfico para la obtención del título de
Contador Público**

**CONTABILIDAD SOCIAL Y SU
AUDITORÍA**

Por

Victoria Alvarez
Andrés Bavosi
Verónica Napoli

TUTOR: Cr. Hugo Gubba

Montevideo
URUGUAY
2011

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y DE ADMINISTRACIÓN

El tribunal docente integrado por los abajo firmantes aprueba la Monografía:

Título

.....
.....

Autor

.....

Tutor

.....

Carrera

.....

Cátedra

.....

Puntaje

.....

Tribunal

Profesor.....

Profesor.....

Profesor.....

Fecha.....

AGRADECIMIENTOS

Agradecemos a nuestras familias y a todas las personas que de una u otra manera nos apoyaron en la realización del presente trabajo monográfico, como a lo largo de nuestra carrera.

A nuestro tutor, Cr. Hugo Gubba, por brindarnos su apoyo en la realización de este trabajo.

A las personas encargadas del área de Responsabilidad Social Empresarial en Tres Cruces, BROU, ANCAP y Santander, especialmente al Cr. Marcelo Lombardi, Alejandro Denes, Edison Raffaele, Soledad Rodríguez, Jorge González, María de la Paz Goldaracena y al Cr. Luis Perera Aldama por facilitarnos información pertinente y material relacionado con nuestro trabajo.

RESUMEN

Este es un trabajo de investigación monográfico que brinda, en primera instancia, orientación sobre los elementos que componen la base para elaborar y presentar reportes de sustentabilidad por parte de las empresas como medio para transparentar las prácticas realizadas de Responsabilidad Social Empresarial (RSE). A su vez, se realiza un examen exhaustivo sobre la posibilidad de auditar estos reportes. Analizamos temas como Responsabilidad Social Empresarial, Reportes de Sustentabilidad y la auditoría de los mismos.

Tomamos como base dicho marco teórico e investigamos el grado de implementación de estos conceptos en la realidad de las empresas de nuestro país. A raíz de esta investigación descubrimos la relevancia actual de la materia en la gestión empresarial, pero al mismo tiempo encontramos diferentes complicaciones que se presentan a la hora de elaborar y presentar reportes sociales, notando las carencias y el largo camino a recorrer que tendrá la profesión para dictaminar y crear un marco conceptual para llevar adelante la auditoría de los mismos.

Si bien el objetivo de analizar estos temas es tratar de comprender que a través de una buena implementación de los mismos las empresas logran un acercamiento real con los distintos *stakeholders* brindando información más creíble, confiable y transparente, obteniendo como beneficio una mejor imagen social, creemos encontrar inconvenientes para lograrlo. Todavía existen en nuestro país conceptos confusos, poco difundidos y arraigados por parte de las empresas por no contar con suficiente conocimiento sobre los elementos genuinos que involucra la RSE y, en consecuencia, sus diferentes derivaciones.

Descriptores; Responsabilidad social empresarial. Contabilidad social. Desarrollo sostenible. Ética empresarial. Reporte de sustentabilidad. *Stakeholders*. Medios de comunicación. Valor social. Indicadores. Índices bursátiles de sustentabilidad. Auditoría Social. Auditoría de reportes de sustentabilidad. Normas de verificación. Informes de atestiguar.

ÍNDICE

PRIMERA PARTE- INTRODUCCIÓN

1. Planteamiento del tema.....	9
2. Descripción del contexto.....	10
3. Objetivos del trabajo.....	11
4. Metodología.....	11
5. Contenido.....	12

SEGUNDA PARTE- MARCO TEÓRICO

Capítulo I – Conceptos preliminares y definiciones

1. Responsabilidad Social Empresarial (RSE).....	15
1.1. Conceptos y elementos.....	15
1.2. Definición.....	16
1.3. Ventajas.....	17
1.4. Ámbito de aplicación en Uruguay.....	18
2. Contabilidad social.....	18
2.1. Conceptos y elementos.....	18
2.2. Definición.....	19
2.3. Teorías de la contabilidad social.....	19
2.3.1. Paradigma funcionalista del mercado.....	20
2.3.2. Paradigma interpretativo o social.....	20
2.3.3. Paradigma radical.....	21
2.4. Ramas de la contabilidad social.....	21
2.4.1. La contabilidad medioambiental.....	21
2.4.2. La contabilidad de recursos humanos.....	23
2.4.3. La información de carácter ético.....	23
3. Reportes de sustentabilidad.....	24
3.1. Definición.....	24
3.2. Objetivos.....	25
3.3. Modelos.....	25
4. Auditoría Social.....	26
4.1. Definición.....	26

Capítulo II- Contexto histórico y su evolución

1. Origen, antecedentes y evolución.....	28
1.1 Evolución de la RSE en el mundo.....	28
1.2 Evolución de la RSE en Latinoamérica.....	30
1.3 Consolidación de la RSE.....	30
2. Normativa existente.....	34

2.1. A nivel mundial.....	34
2.1.1. Gobiernos.....	34
2.1.2. Organizaciones no gubernamentales.....	35
2.1.2.1. ISO 26000 Introducción.....	35
2.1.2.2. Definición de la Norma.....	36
2.1.2.3. Análisis de ventajas y desventajas de la Norma.....	37
2.2. A nivel regional.....	38
3. Organizaciones que promueven la RSE en Uruguay.....	39

TERCERA PARTE- REPORTES DE SUSTENTABILIDAD

Capítulo III – Reportes de sustentabilidad como herramienta básica de la Contabilidad Social

1. Introducción.....	41
1.1. Definición y su implementación.....	41
1.2. Motivos para su implementación	44
1.3. Requerimientos estructurales para su implementación.....	47
2. El reporte de sustentabilidad como herramienta de creación de valor.....	48
2.1. Creación de valor.....	48
2.1.1. Dos perspectivas diferentes.....	48
2.2. Medición del valor intangible social.....	49
3. Usuarios de la información.....	50
3.1. Definición.....	50
3.2. Criterios para identificar a los grupos de interés.....	52
3.3. Clasificación de los grupos de interés.....	53
3.4. Relación y buen diálogo con los grupos de interés.....	53
4. Medios de presentación.....	54
4.1. Medios.....	54
4.2. Factores de decisión.....	56
5. Empresas que presentan reportes de sustentabilidad en Uruguay.....	56

Capítulo IV - Principales modelos y aplicabilidad de los reportes de sustentabilidad

1. A nivel internacional.....	58
1.1. Modelo GRI.....	58
1.1.1. Generalidades.....	58
1.1.2. Etapas del proceso de elaboración de la Memoria.....	73
1.1.3. Indicadores de GRI e información adicional.....	80
1.2. Otros modelos importantes.....	80
1.2.1. AA1000APS.....	80

1.2.2. CSR Europe Matriz.....	81
1.2.3. Social Accountability 8000 (SA 8000).....	81
2. A nivel regional.....	82
2.1. Modelo “Cuarto Estado Básico”.....	82
2.2. Otros modelos importantes.....	86
2.2.1. Modelo IBASE.....	86
2.2.2. Modelo IARSE.....	87
3. A nivel nacional.....	87
3.1. Modelo DERES.....	87
3.1.1. Estructura del Balance.....	88
4. Cuadro comparativo y de resumen por modelo.....	95
5. Análisis comparativo entre Modelo GRI y la Norma ISO 26000.....	98

CUARTA PARTE- AUDITORÍA

Capítulo V - Verificación de los Reportes de Sustentabilidad

1. Introducción.....	103
2. Concepto de auditoría.....	103
2.1. Auditoría de Estados Contables.....	103
2.2. Auditoría Social.....	104
3. Verificación de la Memoria de Sostenibilidad según Modelo GRI.....	107
4. Marco normativo.....	110
4.1. NITA 3000.....	110
4.2. AA1000AS.....	120
4.3. Uso combinado de NITA 3000 y AA1000AS.....	121
5. Proceso de verificación de una Memoria de Sostenibilidad según GRI.....	123
5.1. Etapa 1 Planeamiento del trabajo.....	125
5.2. Etapa 2 Ejecución.....	133
5.3. Etapa 3 Elaboración del Informe.....	134
6. Rol del Contador Público en la Auditoría de Reportes de Sustentabilidad...	139
7. Tendencias mundiales en la verificación de reportes.....	141

QUINTA PARTE- ENTREVISTAS

Capítulo VI – Entrevistas

Entrevistas.....	159
------------------	-----

SEXTA PARTE- CONCLUSIONES

Capítulo VII – Conclusiones

Conclusiones.....	175
-------------------	-----

BIBLIOGRAFÍA

ANEXOS

Primera Parte
INTRODUCCIÓN

1. PLANTEAMIENTO DEL TEMA

Debido al escenario económico internacional actual, las organizaciones se han visto presionadas a incorporar y aplicar distintas propuestas innovadoras para desarrollar determinados programas sociales, que contribuyan, no solo a obtener un mayor valor agregado, ya sea mediante un beneficio económico o una mejor reputación frente a la sociedad, sino que también buscan promover la aplicación de políticas y prácticas responsables reales en su relacionamiento con los distintos grupos de interés, la sociedad y su medio ambiente.

A raíz de este nuevo escenario planteado, es que las empresas y organizaciones de a poco han ido tomando mayor consciencia social y se han empezado a desarrollar y crear distintos modelos y lineamientos que llevan a éstas a intentar incorporar y aplicar una conducta más responsable ante la sociedad y su entorno.

Un mecanismo con que cuentan hoy para poder demostrar y hacer conocer a la sociedad o cualquier interesado, que sus actividades y el impacto que éstas tienen a nivel social, medioambiental y económico son socialmente responsable, es aplicando el concepto de desarrollo sostenible, el cual se muestra y transmite a través de los reportes de sustentabilidad. La Real Academia Española (RAE) define al desarrollo sostenible como “desarrollo económico que, cubriendo las necesidades del presente preserva las necesidades de que las generaciones futuras satisfagan las suyas”.¹

Es así entonces que surge la necesidad de elaborar distintos tipos de reportes sociales, que apuntan a incrementar la transparencia sobre la actuación de las empresas en relación con sus actividades responsables.

Por otro lado, estos reportes sociales, hoy en día, carecen de un marco normativo y legal que los regule y establezca una uniformidad de criterios, ya sea en su desarrollo y

¹ Diccionario de la Real Academia Española (RAE), vigésima segunda edición, 2001. En: <http://www.rae.es/rae.html> [Consulta: Junio 2011]

elaboración como en su contenido. Existen distintos tipos de reportes y mucha heterogeneidad en la información y enfoques que éstos toman. Es por esta razón que resulta indispensable la posibilidad de auditarlos o verificarlos, tanto desde el punto de vista de la información final que éstos transmiten como los mecanismos utilizados para alcanzarlos, y poder lograr una uniformidad de criterios y brindarle a los lectores un mayor grado de confianza con respecto a la información que reciben de éstos.

Pero como mencionamos, al plantearnos el tema nos surgen distintas interrogantes y dudas a la hora de verificar un reporte el cual no está regulado ni tiene una normativa a la cual apearse. Por ejemplo, es aquí que nos preguntamos ¿cómo auditar un tema tan amplio, vasto y sobre todo subjetivo?, ¿hasta qué punto se pueden aplicar mecanismos y métodos de auditoría sobre estos reportes?, ¿es posible utilizar información contable para ello? Éstas son algunas de las interrogantes que intentaremos ir revelando a lo largo de nuestro trabajo monográfico.

2. DESCRIPCIÓN DEL CONTEXTO

Debido a la realidad que estamos viviendo hoy en día con respecto a nuestro medio ambiente y al irresponsable uso que le ha dado el hombre a los recursos sociales y naturales, es que cada vez más, la sociedad y el entorno juzgan y presionan a las empresas a que éstas lleven a cabo sus actividades de forma más responsable y comprometida, respetando los valores éticos, al medio ambiente y a las personas que conforman su comunidad.

La mayor interconexión entre la organización y los distintos agentes o grupos de interés y la gran preocupación a nivel general sobre nuestro entorno social es que lleva a las empresas a ser cada vez más conscientes de realizar acciones tendientes a mejorar su imagen frente a ellos comunicándolas.

La organización como principal generadora de información, es quien debería asumir voluntariamente esta nueva responsabilidad, y como objetivo preguntarse si el accionar de la misma es positivo o negativo para la sociedad y desde ahí evaluar el impacto social derivado de sus actividades y de sus decisiones.

3. OBJETIVOS DEL TRABAJO

Nuestra intención al momento de abordar este trabajo monográfico fue investigar y analizar la aplicabilidad y utilidad de los reportes sociales en las organizaciones, así como también estudiar qué posibilidad existe de que sean auditados.

El motivo que nos impulsó a llevar a cabo esta investigación fue que hace ya algunas décadas se viene discutiendo y estudiando el tema desde distintos ámbitos y regiones. Comenzando primero en los países desarrollados y últimamente extendiéndose a nivel global.

Creímos conveniente realizar un análisis sobre la realidad existente, ya que considerando la libre aplicación de los conceptos de Responsabilidad Social Empresarial (RSE) desde todo punto de vista, se han planteado distintos lineamientos y directrices pero ninguno de ellos se ha destacado por sobre el resto. Asimismo, ninguno ha llegado a ser regulado e impuesto por gobiernos que obligan a elaborar y presentar reportes sociales a sus empresas.

Por otra parte, consideramos necesario analizar la auditabilidad de estos reportes y la posible normativa a aplicar que más se adecue a la misma de forma de alcanzar un nivel estandarizado y correcto de información confiable, verificable, pero sobre todo transparente.

4. METODOLOGÍA

Con respecto a la metodología utilizada, en primer lugar, procedimos a analizar el estado de conocimiento existente e interiorizarnos en cuanto a la temática de la RSE, la aplicabilidad y utilidad de los reportes sociales y los conceptos generales existentes sobre auditoría. Para lograr este objetivo recurrimos a libros de texto, seminarios y publicaciones escritas por autores reconocidos o instituciones vinculadas al caso de estudio así como también trabajos de investigación de años anteriores publicados en la Universidad de la República (UDELAR).

También recurrimos a material disponible en forma electrónica en sitios web, al igual que en cursos sobre el tema, materiales y artículos relacionados y publicados en revistas involucradas con esta temática.

Luego de haber recolectado los datos y haber obtenido toda la información necesaria, realizamos una depuración de los mismos en función de su calidad y relevancia.

A través del mismo camino, analizamos las distintas guías y modelos internacionales existentes a nuestro alcance para elaborar e implementar los reportes sociales y procedimos a determinar, a nuestro entender, cuál sería el más aplicable a la realidad de las empresas.

Una vez seleccionado el modelo que creímos más acorde, nos abocamos a investigar y analizar los distintos métodos y procedimientos de auditoría al cual debería ser sometido para poder verificar y asegurar que la información contenida en él sea exacta, oportuna, válida y transparente.

Para enriquecer nuestro trabajo y ampliar el conocimiento adquirido en el plano teórico, realizamos entrevistas a entendidos en la materia y a diferentes organizaciones de nuestro medio que realizan prácticas socialmente responsables y lo comunican a través de reportes de sustentabilidad.

Por último, procedimos a realizar nuestras propias conclusiones según lo analizado en este trabajo.

5. CONTENIDO

Este trabajo monográfico está dividido en seis grandes partes, con sus respectivos capítulos y anexos que se incluyen al final del mismo.

La primera parte consiste de una introducción al trabajo, en donde exponemos el planteo del tema a estudiar, una breve introducción de su contexto, los distintos motivos que nos llevaron a cuestionarnos el tema, los objetivos iniciales que nos propusimos al iniciar el trabajo y la metodología aplicada en el proceso de investigación.

En la segunda parte presentamos el marco teórico, donde se expone la información general y definiciones básicas necesarias como referencia para poder comprender el tema tratado y los distintos conceptos utilizados tanto en la parte teórica como práctica de nuestro estudio.

La tercera parte se subdivide en dos grandes capítulos:

- En el primero planteamos y desarrollamos en detalle el concepto de reporte de sustentabilidad como herramienta básica de la contabilidad social y de creación de valor empresarial. Presentamos a los distintos usuarios de la información (*stakeholders*)² y planteamos a los reportes como medios de transmisión de esa información.
- En el segundo capítulo planteamos los principales modelos desarrollados a nivel internacional, regional y nacional, así como la comparación de los mismos.

La cuarta parte se centra en el tema de la auditoría de los reportes. Desarrollamos el marco normativo existente a nivel internacional y elaboramos un plan de trabajo sugerido a seguir por parte de los profesionales.

En la quinta parte, incluimos nuestro trabajo de campo basado en la investigación y entrevistas realizadas a empresas del medio local.

En la sexta y última parte, incluimos nuestras conclusiones y reflexiones finales.

² *Stakeholder* (conocido en español como grupos de interés o partes interesadas) es un término que se utiliza para identificar a las personas o grupos de personas que se ven afectados o se podrían ver afectadas por las operaciones de una organización. El concepto no es taxativo pero en general incluye a proveedores, clientes, empleados, accionistas, el Estado y la comunidad en general. Fuente: AccountAbility, Union Nations Environment Programme, Stakeholders Research Associates Canada Inc., *De las palabras a la acción. El compromiso con los stakeholders. Manual para la práctica de las relaciones con los grupos de interés*. Enero 2006. p.10.

Segunda Parte
MARCO TEÓRICO

Capítulo I – CONCEPTOS PRELIMINARES Y DEFINICIONES

1. RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL

1.1. CONCEPTOS Y ELEMENTOS

No podemos definir o desarrollar el concepto de RSE sin primero nombrar y brevemente desarrollar otros conceptos que a nuestro entender actúan como pilares para poder comprender a la RSE y su desarrollo hoy en día.

Por un lado, debemos conocer el concepto de desarrollo sostenible, como ya lo mencionamos, aquel desarrollo capaz de “satisfacer las necesidades de la generación presente sin comprometer las posibilidades de las futuras generaciones para atender sus propias necesidades”³. Este concepto surge en el Informe Brundtland presentado en la ONU en 1987 en la Comisión Mundial para el Medio Ambiente y el Desarrollo.

Tomando como base esta publicación, John Elkington en 1994 desarrolla el concepto de *Triple Bottom Line* (el triple resultado), un término de negocio sustentable el cual si bien hace alusión al resultado neto expresado en el último renglón del estado de resultados contable, a su vez, se refiere al desempeño de una empresa pero expresándolo en tres dimensiones distintas: económica, ambiental y social.⁴

El autor propone la información que debería considerarse dentro de los tres elementos que conforman el *Bottom Line*. Por ejemplo, dentro de la dimensión económica propone, además de los clásicos estados financieros, que se identifiquen los gastos por nóminas, creación de empleo, gastos en investigación y desarrollo, inversión en capital humano y formación del personal, entre otros. Por otro lado, con respecto a la dimensión ambiental, propone identificar el impacto de los distintos productos, procesos

³ Comisión Mundial para el Medio ambiente y el Desarrollo (1987). *Informe Brundtland*

⁴ Elkington, J. *Cannibals with forks: The triple bottom line of 21st century business*. (Sep. 1999)

y servicios sobre el medio ambiente y la salud de su comunidad. Por último, en cuanto a la dimensión social, propone identificar y destacar los derechos laborales y humanos de los empleados, condiciones de trabajo, salud y seguridad laboral.

A raíz de lo recién planteado, notamos que en esta época el aspecto social comienza a tomar una gran importancia y preponderancia tanto en la planificación, como en el desarrollo y ejecución de las actividades de una empresa. Éste es un aspecto muy importante a remarcar. En la actualidad las empresas, debido a un largo proceso evolutivo y a iniciativas de distintos autores y personalidades, comienzan a notar la necesidad de realizar un cambio, lento pero importante, en sus actividades y postura frente a la sociedad y entorno.

La RSE es un compromiso u obligación que los miembros de una sociedad, ya sea como individuos o como miembros de subgrupos, tienen con la sociedad en su conjunto. Dicho compromiso implica la consideración del impacto, ya sea positivo o negativo, de sus decisiones.

La responsabilidad social es la teoría ética o ideológica que una entidad, ya sea un gobierno, corporación, organización o individuo, tiene hacia la sociedad. Esta responsabilidad puede ser negativa, significando que hay responsabilidad de abstenerse de actuar, o puede ser positiva, significando que hay una responsabilidad de actuar.⁵

1.2. DEFINICIÓN

Ni en la literatura académica ni en la política se encuentra una definición generalmente aceptada de la RSE. A continuación presentamos algunas de las definiciones más importantes.

La Organización Internacional del Trabajo (OIT) define a la RSE como “el conjunto de acciones que toman en consideración las empresas para que sus actividades tengan repercusiones positivas sobre la sociedad y que afirman los principios y valores por los que se rigen, tanto en sus propios métodos y procesos internos como en su relación con

⁵ Responsabilidad social empresarial (2009). En: http://es.wikipedia.org/wiki/Responsabilidad_social. Dic. 2009

los demás actores. La RSE es de carácter voluntaria.”⁶

DERES la define como “una visión de negocios que integra a la gestión de la empresa, el respeto por los valores y principios éticos, los trabajadores, la comunidad y el medio ambiente”.⁷

El instituto ETHOS de Brasil la define como “una forma de gestión que se define por la relación ética y transparente de la empresa, con todos los públicos con los cuales ella se relaciona, por el establecimiento de metas empresariales compartibles con el desenvolvimiento sustentable de la sociedad, preservando recursos ambientales y culturales para generaciones futuras, respetando la diversidad y promoviendo la reducción de las desigualdades sociales”.⁸

1.3. VENTAJAS

Aparte de contribuir en el desarrollo social, en la conservación y protección de los recursos naturales y en el medio ambiente en general, la RSE también resulta favorable en términos económicos, representando así no un gasto sino una inversión, que puede resultar en beneficios financieros, produciendo retornos en utilidades tanto a mediano como a largo plazo.

Las prácticas de desarrollo sostenible van de la mano del principal propósito de toda empresa, el cual, por definición es el de crear valor. Esta actitud socialmente responsable genera una imagen positiva de la empresa en la sociedad y de este modo aumenta el valor de la misma.

De esta forma podemos asegurar que aplicar RSE brinda y genera ciertas ventajas a la empresa por sobre las empresas que no la están poniendo en práctica. Por ejemplo,

⁶ Organización Internacional del Trabajo (OIT). *Guía de recursos sobre responsabilidad social de la empresa (RSE)*. Marzo 2007.

⁷ Desarrollo de la Responsabilidad Social (DERES) (2004). *Manual de Autoevaluación*. p.4. Montevideo, 2004.

⁸ Instituto ETHOS. *Guía para la elaboración del Balance Social y Memorias de Sostenibilidad*. p.5 Sao Paulo. Junio 2007

desde el punto de vista operativo y RRHH, generará una mayor y mejor cultura organizacional, junto con un sentimiento de pertenencia y confianza hacia la empresa, disminución de la rotación del personal y aumento de productividad del mismo.

Por otro lado como mencionábamos anteriormente, también mejora la imagen de la empresa, manteniendo una reputación solidaria y responsable

1.4. ÁMBITO DE APLICACIÓN EN URUGUAY

Actualmente si bien la RSE es un concepto que ha crecido mucho en el Uruguay, siguen siendo pocas las empresas o instituciones que desarrollan su actividad en concordancia con los principios y valores de la RSE.

Encontramos empresas importantes tanto nacionales como multinacionales que verdaderamente aplican RSE, al igual que encontramos instituciones como DERES que intenta dar una mayor promoción y difusión y presencia de la misma entre las empresas.

2. CONTABILIDAD SOCIAL

2.1. CONCEPTOS Y ELEMENTOS

Cada vez con más frecuencia las empresas presentan acompañando a sus estados contables básicos otra clase de informes que hacen referencia a las actividades sociales que han desarrollado. Sin embargo, estos informes generalmente sólo describen de una forma interpretativa y no numérica los aspectos positivos de su gestión, lo que nos lleva a que sea muy difícil realizar un análisis comparativo de la información que éstos contienen.

Para lograr que la información social se brinde en forma íntegra, sistemática y también que esta sea comparable, se ha desarrollado el concepto de reporte de sustentabilidad, el cual consiste en un reporte presentado por la empresa donde se resume el desempeño financiero, ambiental y social, aquí se describen las distintas actividades sociales realizadas por la empresa, pero ahora de un punto de vista explicativo y con un análisis

cuantitativo, lo que sí permite evaluar y comparar el desempeño social de las compañías. Estos reportes presentados reflejan diversos aspectos sociales sobre los que puede impactar la actividad empresarial, como lo son cuestiones relativas a los empleados, la comunidad social, el medio ambiente y cuestiones éticas, entre otras.

2.2. DEFINICIÓN

Toda esta información que se genera y prepara para presentar en los reportes de sustentabilidad se ha denominado de diversas maneras como por ejemplo: información social de la empresa, información o contabilidad sobre la responsabilidad social, información de base social, contabilidad social, entre otras. Nosotros la llamaremos contabilidad social.

Ahora, existen diversas definiciones de lo que se entiende por contabilidad social, por ejemplo se la define como “la técnica y/o ciencia de medición y de interpretación de las actividades y fenómenos, que son esencialmente de naturaleza económica y social”⁹. También se la ha definido como la “presentación de la información financiera acerca de los costes y beneficios relativos al impacto del comportamiento social de la empresa”⁹ o como la “presentación periódica de un informe social de la entidad basado en la ampliación de los objetivos de la contabilidad sobre empleados, servicios a los usuarios y la prevención o reducción de la contaminación”.⁹

⁹ Valencia, M. (2004). *Contabilidad social y sus implicaciones*.
En: <http://www.gestiopolis.com/canales2/finanzas/1/consoimpli.htm>. Feb. 2010

2.3. TEORÍAS DE LA CONTABILIDAD SOCIAL¹⁰

Dentro de la literatura referente a la contabilidad social se pueden distinguir distintas teorías o paradigmas, a continuación haremos una pequeña descripción de las mismas:

2.3.1. Paradigma funcionalista del mercado

Este paradigma incorpora todas las teorías basadas en la teoría económica neoclásica y la teoría clásica de gestión. Los argumentos en que se apoya para justificar la presentación de información son aquellos relacionados con el funcionamiento normal del mercado. Bajo este pensamiento se han desarrollado y mantenido las siguientes ideas: “El objetivo de la información de tipo social, es ofrecer datos útiles a los accionistas y los mercados financieros, pues la misma puede influir en la valoración de las acciones. El usuario básico de la misma es, por lo tanto, el inversor”.

Los defensores de esta posición consideran que no debe imponerse ningún requerimiento relativo a la responsabilidad social de las entidades, ya que es considerado como una aplicación incorrecta de los fondos de los accionistas, la maximización de la satisfacción social se logra a través del libre mercado. Éstos son pues, los posicionamientos tradicionales en los que es justamente el funcionamiento del mercado el que explica todas las actuaciones relativas a la elaboración y presentación de diversos tipos de información, en los que la de carácter social, ocupa un puesto cada vez más relevante. Por lo tanto, este paradigma se apoya en justificaciones puramente económicas.

2.3.2. Paradigma interpretativo o social

Este paradigma interpretativo se basa en argumentos sociales que consideran la existencia de un mundo social con una pluralidad de usuarios de la información social generada por las entidades económicas. La información de base social ahora ya no va dirigida principalmente al inversor, sino que también interesa a los empleados, clientes,

¹⁰ Valencia, M. (2004). Op.cit.

público en general, administraciones y organismos públicos. La respuesta de los mercados de capitales ante la contabilidad social no tiene tanta relevancia para los nuevos grupos de usuarios, sino que es preciso abordar un debate moral relativo a la actuación de las empresas en la sociedad en la que operan. Estos argumentos se utilizan cuando la información de tipo social se presenta para establecer la naturaleza moral de la empresa con el fin de satisfacer el contrato social de la misma y para legitimar y justificar las actividades de estas entidades ante la sociedad en general.

2.3.3. Paradigma radical

Consiste en líneas de pensamiento con un planteamiento crítico sobre la situación existente. Está basado en los argumentos de los “teóricos críticos” que creen en un modelo de sociedad alternativo al actual, así como un papel distinto para la contabilidad. Una de las teorías dominantes es la economía política, la cual rechaza las soluciones de mercado y considera que la estructura de la sociedad es la que determina todo lo que acontece en la misma. Los autores radicales consideran que la contabilidad debe cambiar de una forma drástica sus pensamientos, incorporando nuevos puntos de vista en sus informaciones.

2.4. RAMAS DE LA CONTABILIDAD SOCIAL

2.4.1. La contabilidad medioambiental

La contabilidad medioambiental es una de las ramificaciones de la contabilidad social de mayor relevancia en la actualidad. El creciente deterioro del medioambiente ocasionado por la actividad humana, es provocado fundamentalmente por las actividades empresariales de industrias. Esto ha generado una demanda por parte de la sociedad para que las empresas incorporen dentro de su gestión el objetivo de preservación del entorno social y ambiental en el que operan.

La contabilidad medioambiental identifica y mide el uso de recursos, su impacto y sus costes. Los costes pueden incluir para la empresa la limpieza de lugares contaminados,

tratamiento de residuos, multas de carácter medioambiental, impuestos, o compra de tecnología verde, entre otros.

Un sistema de contabilidad medioambiental se compone de una cuenta ecológica y de una cuenta convencional adaptada. La cuenta convencional adaptada mide los impactos en el medioambiente en términos monetarios. La cuenta ecológica mide el impacto que una empresa tiene en el medio ambiente en términos físicos (kilogramos de residuos producidos, kilojulios de energía consumida).

Actualmente, el término de eco-eficiencia se ha vuelto común en el lenguaje empresarial. La eco-eficiencia implica que una organización puede crear más y mejores bienes y simultáneamente, controlar el consumo de recursos y sus costos.

Este concepto conlleva tres ideas principales:

- El mejoramiento del desempeño financiero y el esfuerzo ecológico de la compañía deben ir de la mano;
- Tener una mayor preocupación por el impacto que las actividades de la empresa pueda tener sobre el medio ambiente ya que no debe ser visto como una mera cuestión de responsabilidad social o incluso de caridad, sino como un factor clave de competitividad;
- La eco-eficiencia¹¹ se complementa y apoya al esfuerzo de las empresas por lograr un desarrollo sostenible.

La contabilidad ambiental busca medir cuánto le cuesta a la empresa cuidar, o no cuidar el ambiente. Los costos ambientales pueden dividirse en:

- costos de prevención
- costos de detección
- costos de fallas internas y externas

Estos costos darán el parámetro para ver las erogaciones hechas en cada una de ellas

¹¹ *Eco-eficiencia* concepto que hace referencia al “ahorro en costos mediante la mejora de la gestión ambiental.” Fuente: Sustainability, Corporación Financiera Internacional, Instituto ETHOS *Crear valor: argumentos empresariales a favor de la sostenibilidad en los mercados emergentes.*

2.4.2. La contabilidad de recursos humanos

La contabilidad de recursos humanos supone la incorporación en la información presentada por la contabilidad de uno de los componentes fundamentales de la organización como lo es el capital humano. El propósito de ésta, es la valoración del capital humano de la empresa y la elaboración y presentación de información relativa al mismo. Ésta rama de la contabilidad, surge en la actualidad debido a las nuevas exigencias planteadas por la RSE. Al igual que para la contabilidad medioambiental se plantea incorporarla tanto por su utilidad en el ámbito interno o de gestión como en el externo.

Se han propuesto distintas técnicas de valoración del capital humano:

- valor del coste histórico de oportunidad
- coste de compensación
- coste de reposición
- descuento de salarios futuros
- valor económico

Todas estas técnicas de valoración, deberán basarse en el número de empleados de cada categoría existente en la empresa.

Las mediciones económicas deben complementarse con las medidas no monetarias para tener un conocimiento más exacto de la realidad del capital humano dentro de la entidad.

2.4.3. La información de carácter ético

La información de carácter ético se ocupa de los valores éticos de la empresa, donde se incorporan datos relativos a las actuaciones de la misma relacionadas con la protección del consumidor y de la comunidad, o de prestación de ayuda o servicios a la sociedad sin ánimo de lucro. Los principales aspectos que se involucran en este tipo de información son:

- políticas y relaciones con los clientes

- actividades y donativos de carácter político
- acción y medición de actividades que ofrecen igualdad de oportunidades
- actividades políticas relacionadas con el bienestar de la comunidad
- políticas y descripciones de comprobación de seguridad de productos.¹²

3. REPORTES DE SUSTENTABILIDAD

En los puntos previos hemos venido mencionando inevitablemente al reporte de sustentabilidad, debido a que éste se encuentra totalmente relacionado con la RSE y la contabilidad social, es más, es el instrumento que logra emulsionar estos conceptos a la vez que es el mero resultado de ambos.

3.1. DEFINICIÓN

Según DERES, la definición de Balance Social es la siguiente:

“El balance social o reporte social empresarial (conocido también como reporte de sustentabilidad) es un complemento al balance financiero publicado anualmente por la empresa, en el cual se da cuenta de los proyectos, beneficios y acciones sociales dirigidas a las distintas partes interesadas, ya sean estos empleados, inversionistas, analistas de mercado, accionistas o inclusive la comunidad en su conjunto. Es también un instrumento estratégico para avalar, difundir y multiplicar el ejercicio de la Responsabilidad Social Empresarial (RSE).”¹³

La empresa a través del reporte, muestra, mide y divulga de una forma cualitativa y cuantitativa, clara y accesible lo que hace por sus profesionales, trabajadores, colaboradores y comunidad, haciendo pública su aplicación de la RSE, trayendo

¹² Valencia, M. (2004). Op. Cit.

¹³ DERES. Op. Cit.

beneficios actuales y a futuro para la sociedad y para la empresa misma y buscando reducir la brecha informativa existente con las distintas partes interrelacionadas con la organización.

3.2. OBJETIVOS

Los objetivos que se intentan alcanzar con la elaboración del reporte social, varían en función del usuario final al cual va dirigida la información, la comunidad circundante de la empresa estará interesada en el impacto ambiental y social de las distintas acciones llevadas a cabo por la empresa. Los organismos estatales estarán interesados en conocer el comportamiento y actividades en general del sector o rama en que se encuentra la empresa y por ejemplo los accionistas estarán más interesados en ver cómo estas actividades de índole social y ambiental impactan en los resultados financieros.

Por lo tanto entendemos que los objetivos buscados al elaborar un reporte de sustentabilidad, serán muy variados y cambiarán en función de los usuarios finales, pero siempre el objetivo será intentar expresar y cuantificar el impacto que tienen las actividades de la empresa en los distintos ámbitos y según los distintos intereses, brindando una herramienta confiable y entendible que permita evaluar el desempeño y la evolución de éstos en el tiempo.

3.3. MODELOS

Existen muchas y muy variadas formas de presentar, compaginar y estructurar un reporte de sustentabilidad, ya sea desde el punto de vista de su presentación y formato final, como desde la información a incluir y su contenido. La empresa podrá escoger qué tipo y qué información incluir, si se basará solo en indicadores propios de gestión o informes internos o si contemplará las demandas de información externa de los distintos grupos de interés. También la empresa podrá optar por la opción del uso de formatos estandarizados, ésta opción siempre queda a libre elección de la empresa, pero no deberá nunca perder de vista las ventajas que brindan los formatos estandarizados a nivel mundial, ya que permiten hacer comparable el reporte con los de otras empresas

del mismo ramo e incluso permiten una evaluación y eventual reconocimiento por parte de los distintos usuarios de la calidad de la información proporcionada.

Otra ventaja de estos formatos estandarizados es que por defecto son flexibles y adaptables enteramente a la realidad de cada empresa, es decir, por más que traen un formato preestablecido para la presentación de la información, en definitiva la decisión final de qué información se mostrará y de qué forma será sigue siendo de la empresa, los modelos solo ofician de guías para el desarrollo y exposición de esta información

A continuación nombraremos los principales modelos de balance social que existen en la actualidad, simplemente los nombraremos ya que los explicaremos en detalle en el capítulo IV.

Los principales modelos de balance social son:

- Modelo Global Reporting Initiative (GRI)
- Modelo AA1000APS
- Modelo Cuarto Estado Básico
- Modelo DERES

4. AUDITORÍA SOCIAL

4.1. DEFINICIÓN

La auditoría social "es un proceso que permite a una organización evaluar su eficacia social y su comportamiento ético en relación a sus objetivos, de manera que pueda tener un mejoramiento progresivo en sus resultados sociales o ambientales y dar cuenta de ellos a todas las personas comprometidas e interesadas en su actividad tanto internas como externas a la misma."¹⁴

Una visión más amplia la define como un proceso que permite evaluar los resultados obtenidos por los programas y proyectos sociales, el comportamiento ético en el proceso y el uso eficiente de los recursos económicos, técnicos y humanos.

¹⁴ Foro virtual de contabilidad, 2009. *Memorias de sostenibilidad: Un punto de referencia para la auditoría social*. Buenos Aires.

Si vamos al ámbito público, también encontramos a la auditoría social, ésta cumple la función de evaluar el desempeño de los funcionarios electos para ejercer la administración, establece procesos y mecanismos que permiten controlar y derogar a aquellos funcionarios que no cumplan con sus funciones de la forma establecida. Buscando así mejorar los resultados y la transparencia del uso de los recursos.

Como se desprende de estas definiciones, la auditoría social abarca y se ha desarrollado en tres dimensiones distintas, como son el ambiente empresarial, el social y el político.

Capítulo II - CONTEXTO HISTÓRICO Y SU EVOLUCIÓN

1. ORIGEN, ANTECEDENTES Y EVOLUCIÓN¹⁵

1.1. EVOLUCIÓN DE LA RSE EN EL MUNDO

La responsabilidad social es un concepto que recién empieza a aparecer de forma explícita y conocida a mediados del siglo XX, nunca antes se había hecho referencia o había sido tenido en cuenta. El concepto, tal como lo conocemos en la actualidad, es producto de la evolución no sólo de las organizaciones y del comercio sino del hombre en sí mismo. Si bien decimos que es un concepto bastante contemporáneo, podemos afirmar que siempre ha estado latente desde los inicios de la historia de la humanidad, ya sea en términos éticos o morales, algunas veces con más fuerza y presencia que en otras.

Es a mediados del siglo XX, en la década de los cincuenta que las compañías empiezan a consolidarse y así, las grandes corporaciones poco a poco, empiezan a manejar los hilos de la economía mundial llegando a algunas situaciones en donde las grandes empresas son aún más poderosas, en términos económicos, que la mayoría de los países. Es por esta razón que a lo largo de esta consolidación se han sugerido una serie de obligaciones a la labor empresarial, las cuales toman cuerpo en lo que se conoce como RSE.

La evolución histórica de la RSE, se puede organizar en cuatro etapas marcadas, la época empresarial (1980), la gran depresión (1929), la época del activismo social (1965) y la de conciencia social contemporánea (1980), la cual se extiende hasta la actualidad.

La época empresarial: se caracterizó por el espíritu emprendedor y la filosofía del “*laissez-faire*”¹⁶. Durante una época de conflictos laborales y prácticas depredatorias de

¹⁵ Canessa, G. *El ABC de la Responsabilidad Social Empresarial en el Perú y en el mundo*. Perú, 2009.

¹⁶ *Laissez-faire*. Término francés que significa “dejar hacer”, empleada en economía para indicar las bondades del orden natural, en contraposición al intervencionismo estatal.
En: http://www.ecofinanzas.com/diccionario/L/LAISSEZ_FAIRE.htm

los negocios, tanto los ciudadanos como el gobierno empezaron a mostrar cierta preocupación por la actividad empresarial que se tornaba cada vez más desenfrenada.

La Gran depresión: En los años treinta, mucha gente culpó del fracaso de los negocios, de los bancos y de la amplia pérdida de trabajos, a un clima general de avaricia de los empresarios y de extrema preocupación por sus propios intereses. Como resultado de ello, surgieron nuevas leyes que describieron y ampliaron el papel de las empresas para proteger e incrementar el bienestar general de la sociedad. Así mismo, el concepto de RSE hacia los grupos de interés surgió en la década del treinta, junto con el desarrollo de responsabilidades gubernamentales más amplias para combatir los estragos de la Gran Depresión.

La época del activismo: La tercera fase comenzó con la inquietud social que se presentó claramente en las décadas de los sesenta y setenta. Con el paso del tiempo, el incremento del activismo social motivó una mayor reglamentación gubernamental en diversas áreas. En esta época aparecen los movimientos sociales (1968-69), cambios en las exigencias de los consumidores, aparición de la responsabilidad social en Latinoamérica, el modelo social empresarial y el reporte de sustentabilidad

La conciencia social contemporánea: Esta etapa se caracteriza por una mayor conciencia de la globalización económica y por campañas intensas de los movimientos ambientalistas y ecológicos además de un mayor desarrollo en lo referente a la RSE. Estos factores se han combinado de manera que en la actualidad, muchas empresas son más sensibles con sus entornos y, por lo tanto, son cada vez más responsables socialmente. En la década de los ochenta, la RSE se ve complementada con el desarrollo del concepto de desarrollo sostenible. Al mismo tiempo, se produce la consolidación del reporte de sustentabilidad como el instrumento de medición por excelencia de la responsabilidad social y aparecen una serie de herramientas para el reporte y medición de la misma.

1.2. EVOLUCIÓN DE LA RSE EN LATINOAMÉRICA

En lo que se refiere a Latinoamérica, la evolución fue notoriamente más lenta y tardía que en Europa. Las primeras manifestaciones del movimiento de RSE se presentaron recién en la década de los sesenta y encontramos a Brasil como el país precursor en la materia. Es así que en 1965 aparece la Asociación de Reguladores Cristianos de las Compañías del Brasil (ADCE), institución que se preocupa por difundir el concepto de la RSE no sólo en el ámbito local sino en toda la región.

Años más tarde, en la década de los ochenta el tema comienza a tomar un mayor protagonismo a lo largo del continente, difundiéndose principalmente por medio de seminarios y eventos. Así mismo, algunas empresas brasileñas empiezan a utilizar de manera muy incipiente el balance social como un elemento de reporte de la contabilidad social.

En los noventa, se nota un desarrollo mayor, pero todavía tímido ya que comienzan a aparecer en distintos países instituciones involucradas en el tema pero siempre a nivel local, son ejemplo de esto “Perú 2021” en Perú, el “Instituto Ethos” de Brasil, “Acción RSE” en Chile, “Fundemás” en El Salvador, “DERES” en Uruguay, entre muchas otras.

1.3. CONSOLIDACIÓN DE LA RSE

En la evolución e historia de la RSE en el mundo se pueden apreciar una serie de hechos que han determinado su consolidación en los inicios del presente siglo, ya sea por la creación de organizaciones específicamente abocadas a la RSE como también iniciativas de los gobiernos e instituciones mundiales.

Así, en el año 2000 el Reino Unido creó el Ministerio de Responsabilidad Social Corporativa y en el año 2002, en Francia se decide la formación del Ministerio de Desarrollo Sustentable. Para el caso de nuestro país, en el año 2010 se creó el Consejo Nacional de Responsabilidad Social Empresarial, dentro del ámbito del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.

Existen tres hitos fundamentales en la consolidación de la RSE, estos son el Pacto Mundial, las Metas del Milenio y la Declaración de la Ciudadanía Corporativa dentro del marco del World Economic Forum.

- **Pacto Mundial**

Consiste en una iniciativa de la Organización de las Naciones Unidas (ONU) lanzada en el año 2000, mediante la misma se busca que las empresas se comprometan con 10 principios de desarrollo sustentable. Estos principios abarcan y se pueden clasificar en cuatro temas pilares como son los derechos humanos, las normas laborales, el medio ambiente y la anti-corrupción

Derechos humanos

Las empresas deben:

- ✓ Apoyar y respetar la protección de los derechos humanos.
- ✓ No ser cómplice de abusos de los derechos.

Condiciones laborales

Las empresas deben:

- ✓ Apoyar los principios de la libertad de asociación sindical y el derecho a la negociación colectiva.
- ✓ Eliminar el trabajo forzoso y obligatorio.
- ✓ Abolir cualquier forma de trabajo infantil.
- ✓ Eliminar la discriminación en materia de empleo y ocupación.

Medio ambiente

Se pide a las empresas:

- ✓ Apoyar el enfoque preventivo frente a los retos medioambientales
- ✓ Promover mayor responsabilidad medioambiental.
- ✓ Alentar el desarrollo y difusión de tecnologías respetuosas del medioambiente.

Anti corrupción

Las empresas deben:

- ✓ Trabajar contra la corrupción en todas sus formas, incluyendo extorsión y soborno.
- **Metas del milenio**

En la cumbre desarrollada por la ONU en el año 2000, se convinieron distintas metas o también conocidas como “objetivos del desarrollo del milenio”. Consiste en una serie de objetivos y metas, medibles y con plazos definidos para combatir la pobreza, las enfermedades, el analfabetismo, el hambre, el daño al medio ambiente y la discriminación en contra de la mujer.

- **Declaración de ciudadanía (World Economic Forum)**

En el año 2002 los países europeos suscriben una declaración de ciudadanía corporativa donde convienen distintos puntos dirigidos al control sobre la acción de los empresarios europeos con relación al medio ambiente y a la sociedad en general.

A continuación resumimos los acontecimientos más significativos en las últimas décadas:

Año	Acontecimientos
1920 / 30	Acciones desarrolladas en caridad y beneficencia y se conciben como actitudes filantrópicas de las empresas.
1944	Declaración de Filadelfia (OIT). Se presentan las obligaciones de las empresas (sector privado) respecto del progreso de la sociedad. Se considera el escrito base de la conceptualización de la RSE.
1953	Primera publicación que trata de establecer el accionar de los directivos de las empresas con los valores sociales. Escrito por Howard Bowen bajo el título de “Social Responsibilities of the businessman” llevó el tema fuera del ámbito académico y empresarial.
1960	Keith Davis presenta la “ley de oro de la responsabilidad” en la que sostiene que la responsabilidad social de los empresarios debe ser acorde al poder social de las empresas. Milton Friedman presenta su primera versión sobre el rol de las empresas.
1970	Declaración del Comité para el Desarrollo Económico sobre la Responsabilidad Social de las Empresas (establece un acuerdo entre empresas y gobiernos para el progreso social).
1971	Milton Friedman asegura: “la tarea de las empresas es generar la maximización de beneficios para sus accionistas”. Theodore Leavitt afirma “la única función de la empresa es la actividad económica. El negocio es el negocio”. Presentación y publicación de la empresa SINGER del primer Balance Social en EEUU.
1980	El reduccionismo económico y la regulación legal pierden fuerza y son reemplazados por la creencia de “donde termina la ley empieza la ética”.
1986	Peter Drucker presenta su idea de las fronteras de la gerencia, indicando que la RSE debía instalarse en el grupo principal de agentes de las empresas y desarrolla conceptos sobre capital humano, capital social y reputación corporativa.
1990	Archie Carroll presenta la pirámide de las responsabilidades empresariales (Económicas, Legales, Éticas y Voluntarias), Donna Woods presenta los niveles de relación social que establecen las empresas (Institucional, organizacional, individual).
1990	Kofi Annan propone el pacto global en la ONU, se establece el documento sobre “Compromiso de las empresas y demás organizaciones privadas de la sociedad a favor del ejercicio de la ciudadanía social”. Esta propuesta apalanca los objetivos globales de la ONU representados en los “Objetivos del Milenio”.
2000	Estandarización y sistematización de los procesos de generación de la información y la confección de informes públicos. Se desarrollan estándares e indicadores a nivel regional e internacional sobre RSE. Aparece la generación del GRI.
2000	Se desarrolla el proyecto de generación de la norma ISO 26000. Michael Porter y Mark Kramer publican su artículo “Vínculo entre ventaja competitiva y Responsabilidad Social Corporativa” estableciendo la base de la generación de ventajas competitivas en base a la RSE ¹⁷ .

¹⁷ *Fundamentos e historia de la RSE*. En: <http://es.scribd.com/doc/37199321/Fundamentos-e-historia-de-la-RSE>. [Consulta: Mayo 2011]

2. NORMATIVA EXISTENTE

2.1. A NIVEL MUNDIAL

Con respecto a la normativa referente a la materia a nivel mundial podemos decir que ésta se encuentra en una situación bastante heterogénea, por un lado encontramos países que han redactado decretos, normas y hasta leyes al respecto regulando y obligando a determinadas organizaciones a tener un comportamiento socialmente responsable y haciéndolas publicar reportes de sustentabilidad. Mientras que por otro lado tenemos países que no se han expresado al respecto, dejando ésto totalmente a la voluntad de las distintas organizaciones del mercado.

Debemos también diferenciar entre las normativas emitidas por los gobiernos como recién mencionábamos de las emitidas por organizaciones o agrupaciones.

2.1.1. Gobiernos

Con respecto a los gobiernos, sin duda es en Europa donde podemos encontrar la vanguardia y las primeras iniciativas al respecto. Creemos que es importante destacar el caso de Francia, país sin dudas pionero y referente, donde desde 1977, en virtud de la Ley N° 77-769, se exige a todas las empresas que ocupen más de determinada cantidad de trabajadores, hoy 300, la publicación anual de un balance social sobre los resultados logrados durante los últimos tres años, con información sobre el empleo, la remuneración, la salud y seguridad en el trabajo, las condiciones de trabajo, la capacitación, las relaciones laborales, y las condiciones de vida de los empleados y sus familias. Luego en 2001 con el artículo 116 de la ley sobre la nueva reglamentación económica, incluso impone la obligación jurídica a las empresas, de informar acerca de sus acciones de índole social.

Otro ejemplo importante es el de Dinamarca y Gran Bretaña, quienes crearon ministerios dedicados a la RSE, y particularmente en Gran Bretaña se exige, desde el año 2006, a las empresas que la publicación de los informes financieros clásicos considere también temas ambientales y sociales relevantes para entender el negocio.

Por su parte el gobierno Noruego suscribió un acuerdo sobre el derecho a la información ambiental que permite a los ciudadanos obtener informes tanto de las autoridades como de las empresas públicas y privadas.

Otras declaraciones y normativas importantes a nivel gubernamental en Europa son, la Declaración tripartita de principios sobre las empresas multinacionales y la política social y también lo es la Resolución del Parlamento Europeo, de 13 de marzo de 2007, “Sobre la responsabilidad social de las empresas: una nueva asociación”.

2.1.2. Organizaciones no Gubernamentales

A nivel de organismos no gubernamentales no existen normativas obligatorias a nivel mundial. Las normas más ampliamente aplicables en este sentido serían la SA8000 desarrollada por el Council of Economic Priorities y la norma desarrollada por la organización International Organization for Standardization (ISO) denominada ISO 26000 que a continuación desarrollaremos.

2.1.2.1. ISO 26000 - Introducción

La Organización Internacional de Estandarización o Normalización (ISO) es una organización no gubernamental creada en 1947 con sede en Ginebra y es la encargada de desarrollar y aprobar estándares técnicos llamados Normas ISO.

Hoy la integran 162 países de todo el mundo y por ello se han convertido en las normas de mayor aplicación y prestigio mundial creadas a la fecha, alrededor 17.500 estándares internacionales.

Las Normas ISO, coordinan las normas nacionales existentes sobre temas como el comercio, la transferencia de tecnología y el intercambio de información.

En junio de 2004 se decide elaborar la ISO 26000 con el objetivo de desarrollar una Norma que guíe sobre la RSE. Fue elaborada por 80 países que participaron en la discusión integrados por los distintos grupos de interés a través de los denominados Comités Espejos. En el año 2010 fue aprobada definitivamente.

Su objeto es realizar un documento “guía” sobre este tema, en lenguaje sencillo y entendible por todos, aplicable para todo tipo de organización en cualquier país.

No pretende pasar por alto el resto de las normas ni guías ya existentes sino ser un complemento de las mismas, tampoco obliga en ningún momento a aplicarla. La idea simplemente consiste en construir una norma que integre, unifique y de coherencia a la responsabilidad social y se convierta en una guía práctica internacional para abordar y aplicar el tema.

Teniendo en cuenta esto, la ISO 26000 no es una norma certificable.

2.1.2.2. Definición de la Norma

En lo que respecta a la ISO 26000, se puede decir que abarca siete temas fundamentales que sirven de lineamientos, no requisitos ni obligaciones, para las organizaciones que aplican y practican la RSE y que por lo tanto deberían de cumplir y hacer respetar.

Estos temas son:

- **Gobernanza de la organización:** donde se hace referencia al sistema mediante el cual una empresa toma decisiones para lograr sus objetivos. Si quiere ser socialmente responsable debe poner en práctica los principios de RSE, entre ellos, ser transparente, tener un comportamiento ético, respetar la ley y la normativa internacional.
- **Prácticas operacionales justas:** son prácticas que se relacionan con la conducta ética en los tratos que una organización tiene con otra organización en lo que tiene que ver con: competencia leal, anti-corrupción, respeto hacia el derecho a la propiedad y prácticas responsables en el ámbito público.
- **Medio ambiente:** decisiones tomadas y actividades realizadas por la empresa que de forma involuntaria afecten a los demás, por eso establece tener en cuenta y aplicar responsabilidad ambiental, un enfoque precautorio y una gestión coherente con los peligros y riesgos a la que se está exponiendo ella misma y al resto.
- **Derechos humanos:** respetar y hacer respetar por sobre todas las cosas, los derechos básicos e inherentes que una persona tiene por el solo hecho de existir.
- **Prácticas laborales:** son todas las prácticas y políticas responsables que se realizan y toman dentro, por y en nombre de la organización y sean esenciales para obtener justicia económica y estabilidad social. Entre ellas se encuentran,

contratación, capacitación y promoción de empleados, procedimientos internos y de resolución de conflictos, transparencia, salud, seguridad e higiene en el lugar de trabajo y condiciones en general del mismo como jornadas laborales, salario y reconocimiento.

- Consumidores: sobre este tema es que existen las prácticas justas de mercadotecnia, la protección de la salud y la seguridad, el consumo sostenible, la privacidad y veracidad de la información, el acceso a productos y servicios esenciales siempre aplicados a personas que consumen de la empresa y clientes.
- Involucramiento de la comunidad y desarrollo social: la mentalidad de hoy en día es que las empresas deben de tener una relación con las comunidades en las que operan y contribuir con las mismas a través de la creación de empleo e inversiones sociales como la salud, la educación a través de aplicación de programas, desarrollo de capacidades y preservación de la cultura.

2.1.2.3. Análisis de ventajas y desventajas de la Norma

La ISO 26000 es una norma nueva que trajo muchos cambios y fue el proceso de elaboración mundial de participación colectiva más importante de los últimos años. Por este motivo es que las discusiones y posturas a favor o en contra siempre existieron.

La característica de aplicación voluntaria es muy criticada por muchas personas que creen que la implementación de la Norma se deja librada al azar y a la “buena fe” de las organizaciones a través de las directrices que no obligan. Al mismo tiempo, el incumplimiento no es motivo de sanción y no existen herramientas fiables como mecanismo de rendición de cuentas en ese caso y por eso, varias empresas lo ven como algo promocional y comercial, en lugar de encararlo como parte de la justicia social y económica a la que se supone, debería de apuntar la Norma.

A nivel más general, si el país en el cual está instalada la empresa no cumple con condiciones políticas y sociales adecuadas que sirvan de base y garanticen el respeto y fiel cumplimiento de la legislación nacional y compromisos internacionales, la Norma no prospera.

Sin embargo, es necesario mencionar que a pesar de los argumentos anteriores, la ISO 26000 tiene varios puntos positivos. Establece y plantea el principio de rendir cuentas a la sociedad y a la totalidad de sus grupos de interés como organización responsable que es. Así también, la empresa asume la responsabilidad de reparar daños causados a terceros y prevenir los que puedan venir en el futuro.

Por otra parte, se busca que la organización realice un esfuerzo por ir más allá de lo que la ley dice sobre bienestar, salud de la sociedad y medio ambiente y logra desenmascarar a las organizaciones que utilizan el término RSE en su beneficio y de forma comercial.

2.2. A NIVEL REGIONAL

A nivel regional, tal como comentábamos anteriormente el desarrollo de la RSE ha sido más tardío y lento, por consiguiente su normativa también ha tenido una evolución lenta. Como principales países a destacar, tenemos el caso de Brasil, donde en la última década, y en especial en el último gobierno, la coalición presidida Luis Ignacio Da Silva, en la que participan numerosos empresarios, ha promovido la Responsabilidad Social Corporativa (RSC) y existe un proyecto de Ley de Responsabilidad Social de octubre del 2003.

Por su parte Argentina reglamentó mediante la ley 2587 del 13 de febrero de 2004 la preparación obligatoria de un balance social para todas las empresas que tienen más de 300 trabajadores dependientes.

Se pueden empezar a notar en otros países del continente un intento de comenzar a seguir estos pasos y empezar a generar reglamentaciones o controles al respecto.

En el caso de Uruguay es necesario destacar la promulgación del decreto 24 de mayo de 2010 donde se establece la creación del Consejo Nacional de Responsabilidad Social de las Empresas, dependiente este del MTSS, buscando de esta forma estimular, fomentar y difundir la aplicación de políticas de RSE y la emisión de balances sociales y reportes de sustentabilidad.

3. ORGANIZACIONES QUE PROMUEVEN LA RSE EN EL URUGUAY

Las principales organizaciones que encontramos en el Uruguay que promueven, difunden y buscan hacer crecer este concepto en nuestro país, fomentando a las empresas a aplicar políticas y prácticas socialmente responsables y promoviendo la emisión de balances o reportes de sostenibilidad son Desarrollo de Responsabilidad Social (DERES) y Asociación Cristiana de Dirigentes de Empresas (ACDE).

Tercera Parte

REPORTES DE SUSTENTABILIDAD

Capítulo III - REPORTE DE SUSTENTABILIDAD COMO HERRAMIENTA BÁSICA DE LA CONTABILIDAD SOCIAL

1. INTRODUCCIÓN

1.1. DEFINICIÓN Y SU IMPLEMENTACIÓN

De acuerdo a DERES, como ya se menciona, el balance social se define como “un complemento al balance financiero publicado anualmente por la empresa, en el cual se da cuenta de los proyectos, beneficios y acciones sociales dirigidas a los empleados, inversionistas, analistas de mercado, accionistas y a la comunidad en su conjunto. Es también un instrumento estratégico para avalar, difundir y multiplicar el ejercicio de la Responsabilidad Social Empresarial (RSE).”¹⁸

Entonces, el balance social, también llamado a nivel mundial y de una forma más abarcativa, reporte social o reporte de sustentabilidad (*sustainability report*), es un complemento a los estados financieros tradicionales publicados anualmente por la empresa. A su vez, es una herramienta básica empresarial y por lo tanto, el medio fundamental para poder transmitir lo que se incluye dentro del concepto de contabilidad social. Transparentar sus acciones socialmente responsables es seguramente lo que la empresa, al momento de reportar, después de haber pasado por varias etapas y procesos, se ha comprometido lograr y alcanzar como objetivo organizacional.

El acto de reportar es la forma que tienen las empresas de comunicar y difundir su accionar basado en el respeto y el cuidado, tanto de la sociedad y el de su medio ambiente y al mismo tiempo, lograr una nitidez absoluta sobre la información brindada en cuanto a su economía y el funcionamiento dentro y fuera de la empresa.

Además, el reporte social es un instrumento adicional que la empresa utiliza, como estrategia válida para poder cumplir con la integración de la RSE a la gestión integral de su negocio, explicitando lo que hace puntualmente por sus profesionales, dependientes,

¹⁸ Desarrollo de la Responsabilidad Social (DERES), *Manual para la Preparación e Implementación del Balance Social en el Uruguay*, Montevideo, Mayo 2004. p. 13.
En: http://www.deres.org.uy/manuales_pdf/balancesocial.pdf

colaboradores y la comunidad en general, dando transparencia a la información y a las actividades que buscan mejorar la calidad de vida de quienes la rodean.

El objetivo máximo que persigue entonces el reporte, es lograr tener un buen comportamiento, tanto ético y responsable como comprometido con la comunidad y lograr exteriorizarlo lo mejor posible, alcanzando de esta forma una mejor imagen y reputación social.

Una organización “debe ser, pero además, debe ser percibida como responsable”¹⁹, factor actual valorado cada vez más a nivel social y medioambiental.

Por otra parte, la elaboración de un reporte de sustentabilidad es un proceso que se integra a la organización de forma gradual, ordenado y sistemático que logra a través una buena implementación, la mejora continua de la empresa.

Este proceso se va cumpliendo en etapas consecutivas y mejorando con el tiempo, lo importante es dar el primer paso de establecer una comunicación abierta con los grupos de interés a través del diálogo, generando una instancia de intercambio de opiniones.

Existe, en todos los casos, la posibilidad de aplicar lineamientos o estándares internacionales que guíen el trabajo de elaboración y presentación de un reporte de sustentabilidad.

Si no existe aplicabilidad de ningún modelo en cuanto a lo descrito previamente, el trabajo de la empresa solo se basaría en realizar acciones de RSE por parte de la empresa. No se plasma ni se comunica en ningún lado, no satisfaciendo de forma suficiente la demanda de información actual de los grupos de interés cada vez más exigente y requerida.

En el caso de que sí se hayan aplicado y seguido modelos y estándares internacionales que guíen y profundizan el trabajo plasmado en un reporte, éste se vuelve medible y comparable en el tiempo, con empresas del mismo rubro y similar tamaño, volviéndose sumamente enriquecedor. Considerar y aplicar modelos internacionales implica dar a

¹⁹ Reportesocial.com. Emprendimiento independiente de jóvenes profesionales, *Promoviendo e impulsando la Responsabilidad Social Empresarial y su incorporación a la gestión integral de las empresas*. En: <http://www.reportesocial.com/Eng/Files/QuienesSomos.pdf>. [Consulta: Octubre 2010]

conocer y difundir por parte de la empresa, la información obtenida a través de la realización de prácticas y políticas de RSE, de manera tal, que se vuelve más transparente y honesta ante la sociedad y demás personas interesadas en ella.

La diferencia es que ahora, teniendo en cuenta esto último, el trabajo desarrollado a nivel de actividades y coordinación de políticas de RSE se enmarca en modelos generales internacionales o también llamados “guías” que justamente, guían, pautan y recomiendan determinada estructura, marcan principios a seguir en cuanto a la elaboración y acciones a tomar en cuanto al contenido y verificación del reporte.

GRI²⁰ o AA1000APS²¹ son dos modelos creados como marcos de referencia entre muchos otros y los más utilizados en el mundo actualmente. Permiten la uniformización y homogenización de criterios, así como también la comparación de información en una misma estructura, diseñado especialmente para ello, entre distintas empresas a nivel nacional e internacional, generando más valor para los accionistas y mejorando los procesos de información ante los mercados nacionales e internacionales.

Más adelante, en el capítulo IV, explicaremos el proceso de elaboración y presentación de un reporte completo desarrollado puntualmente para el modelo GRI.

Para completar el proceso, se sugiere incluir una verificación externa de la información contenida en el reporte, generando más valor todavía y brindándole mayor credibilidad y transparencia a la información aportada y al proceso en sí.

Sin embargo, y a pesar de que estos reportes son valorados socialmente como buenos y estén en pleno auge a nivel mundial no están exentos de críticas. Muchas veces son vistos como meros medios publicitarios, aunque en una manera más sofisticada de publicidad. Podrían ser considerados documentos muy poco objetivos que muchas veces describen inconsistencias entre las políticas enunciadas y los hechos o la información brindada para creerse socialmente más sensible ante la sociedad que otras empresas.

²⁰ Global Reporting Initiative (GRI), *Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad*, tercera versión, EEUU, 2006. En: <http://www.globalreporting.org> [Consulta: Diciembre 2010]

²¹ Institute of Social and Ethical Accountability, *AA1000 AccountAbility Principles Standard (APS)*, Inglaterra, 2008. En: <http://www.accountability.org> [Consulta: Enero 2011]

Para evitar el riesgo de confundir los reportes con medios de publicidad y disminuir al máximo el escepticismo sobre éstos, es necesario que éste sea completo, mostrando y presentando no solo lo bueno y lo acertado, sino también lo malo, lo problemático y lo errado.

1.2. MOTIVOS PARA SU IMPLEMENTACIÓN

“Los beneficios son mutuos y ganan todos.”²²

Existe una interesante filosofía que forma parte de la política de RSE en cuanto a la elaboración de un reporte de sustentabilidad y es que una empresa no solo debe hacer lo que dice, sino también decir lo que hace.

Por esta razón y pensando de forma positiva y beneficiosa, tanto para los intereses de la empresa como para los de sus grupos de interés, es que existen varios motivos para implementar e incorporar el reporte de sustentabilidad a las empresas. Podemos agruparlos en tres grandes grupos de beneficios:

- elevar la reputación corporativa
- mejorar los procesos y políticas tanto internas como externas de la empresa
- reforzar sus vínculos y construir relaciones con los grupos de interés

Cuando más abierta e incorporada a la sociedad esté la empresa, mayor confianza genera y mejora su reputación considerablemente, evitando futuros conflictos con altos costos y además es percibida por todos los interesados como más confiable y creíble. Al mismo tiempo, las demandas sociales le imponen transparencia en sus operaciones y demostraciones válidas de la aplicación de políticas tendientes a la incorporación y mejora continua de la RSE en la gestión de la empresa y que no sólo cumplan con una función social.

A través de los reportes de sustentabilidad los documentos publicados se vuelven comparables entre sí. Esto significa, que las empresas pueden ser comparadas entre ellas

²² Slogan para promover la RSE y la incorporación del reporte social a la gestión integral de las empresas. En: <http://www.reportesocial.com>

en las actividades realizadas en las áreas sociales y medioambientales por igual, generando mayor valor.

Este nuevo canal de comunicación además:

- ✓ proporciona la posibilidad de mejorar los procesos de información dentro del mercado;
- ✓ mejora la transparencia de información para con los distintos grupos de interés;
- ✓ armoniza y vuelve homogéneos los criterios para su elaboración y contenido y
- ✓ permite mejorar la apreciación de las políticas y puesta en práctica de la RSE en la empresa.

Otros beneficios que pretende obtener mediante una buena incorporación, elaboración y posterior publicación de un reporte en una empresa son:

- ✓ mejorar los procesos internos comprometiendo e integrando los diferentes departamentos con la RSE;
- ✓ generar motivación, lealtad, respaldo y sentido de pertenencia a sus empleados;
- ✓ construir máxima confianza con sus clientes;
- ✓ integrar a sus proveedores a las prácticas de RSE;
- ✓ dar confiabilidad a inversionistas;
- ✓ producir un “efecto dominó” en el resto de la comunidad.

Índices bursátiles de sustentabilidad

Por otra parte, analizando los mercados internacionales existentes y los inversores mundiales, éstos han cambiado la forma de evaluar a las empresas. La tendencia actual es a evaluarlas a través de sus reportes de sustentabilidad y de la información que éstos proporcionan. Esto comprueba la creciente aparición de índices bursátiles de sustentabilidad que en definitiva, son sus indicadores a la hora de tomar una decisión. Éstos muestran a las mejores empresas y sus lugares de posicionamiento en cuanto al cumplimiento de criterios de sustentabilidad y responsabilidad corporativa.

Los índices más destacados son:

- Dow Jones Sustainability Index (DJSI o en español Dow Jones de la Sostenibilidad):²³ índice elaborado por Dow Jones STOXX y SAM Group, del que forman parte compañías que ya están en el Dow Jones STOXX 600 Index y que cumplen una serie de importantes requisitos de sustentabilidad. Los índices del Dow Jones Sustainability Group comprenden el 10 % de las empresas que componen el Dow Jones Global Index y que a juicio de Dow Jones & Co son líderes en términos de sustentabilidad. Esta familia de índices comprende un total de 25 índices y el análisis de evaluación para formar parte de ellos, consiste en el análisis de múltiples factores, tanto sociales como medioambientales. La metodología implica aplicar criterios para valorar las oportunidades y riesgos sociales y ambientales de cada empresa que compone el índice. Estos criterios, son tanto generales para el conjunto de empresas como específicos para cada industria. Una vez aplicados, a cada empresa se le otorga una puntuación que es el punto de partida para la elaboración de un ranking de sustentabilidad por industria. Los criterios requeridos para que las empresas puedan formar parte del DJSI se dividen en tres dimensiones:
 - Económica: código de conducta, gobierno corporativo, gestión de crisis y riesgos, y criterios específicos de cada sector.
 - Relación con el entorno: respeto al medio ambiente, eco-eficiencia, análisis medioambiental y criterios específicos relacionados con el sector.
 - Social: ciudadanía corporativa y filantropía, indicadores laborales, desarrollo de capital humano, análisis social, atracción y detección del talento y criterios específicos del sector.

Además, entre la documentación que cada organización aporta para ingresar al DJSI, se incluyen análisis de sustentabilidad, medio ambiente, análisis sanitarios y de seguridad laboral, sociales, cuentas anuales y otros análisis especiales, como la gestión del capital intelectual, relaciones con los empleados o incluso el sitio web.

²³ <http://www.sustainability-index.com>

- Domini 400 Social Index (DSI 400): es el primer índice bursátil y fue creado en 1990 por una de las firmas más importantes en el mundo en materia de inversiones éticas de responsabilidad social que crea sus propios índices y filtros llamada KLD, que apunta como misión, a lograr alcanzar una sociedad más justa y sostenible a través de influir en el comportamiento empresarial. Este índice incorporó cuestiones sociales al seleccionar las empresas que lo componen. Ha tenido muy buena rentabilidad y ha venido superando desde sus inicios a su índice de referencia, el S&P 500. Por otra parte, es un índice más exclusivo porque no admite empresas relacionadas con la industria del tabaco, alcohol, armas y energía nuclear.
- FTSE4Good²⁴: índice elaborado por Financial Times Stocks Exchange (FTSE) del que forman parte compañías que ya están en los cuatro grandes índices de FTSE y que cumplen con una serie de requisitos medioambientales, de diálogo con los grupos de interés y de respeto a los derechos humanos. Su objetivo es alentar las inversiones socialmente responsables y al mismo tiempo, generar recursos para UNICEF.

1.3. REQUERIMIENTOS ESTRUCTURALES PARA SU IMPLEMENTACIÓN

Antes de tomar cualquier decisión, es importante que se analice la relación costo-beneficio y las posibilidades que tiene cada empresa de poder llevar a cabo la implementación del proceso a la realidad, más allá de que se asegure con dicha implementación a posteriori resultados exitosos.

Por eso es necesario que cada empresa se pregunte:

- ✓ ¿Tiene o está desarrollando una estrategia de RSE?
- ✓ ¿Tiene la empresa la intención de establecer una comunicación más directa con sus grupos de interés?

²⁴http://www.ftse.com/Indices/FTSE4Good_IBEX_Index/Downloads/FTSE4Good_IBEX_Research_Report_Spanish.pdf <http://www.ftse.com>

- ✓ ¿Está preparado para discutir o ya ha debatido sobre temas de sustentabilidad con sus grupos de interés?
- ✓ ¿Está preparado para publicar la información que caracteriza a un reporte de sustentabilidad dentro de los parámetros de calidad y contenido requeridos?

Analizando estas preguntas, en primer lugar, debe existir en toda la organización, una política que promueva de forma continúa la RSE y el compromiso permanente, dentro de una estrategia corporativa integral, apoyada por el Directorio y la Gerencia.

En segundo lugar, creer en el beneficio a futuro de poder contar con la posibilidad de ida y vuelta de opiniones, conceptos y discusiones con los grupos de interés.

Por último, es necesario que existan entre los miembros de la organización que estén involucrados en el nuevo proyecto, conocimientos del concepto y del contenido de un reporte de sustentabilidad y de las metas y objetivos básicos para llevar adelante una buena implementación.

2. EL REPORTE DE SUSTENTABILIDAD COMO HERRAMIENTA DE CREACIÓN DE VALOR

2.1. CREACIÓN DE VALOR

2.1.1. Dos perspectivas diferentes

La creación de valor puede entenderse desde muchos puntos de vista, pero según la visión del accionista hay creación de valor cuando la rentabilidad obtenida sobre el capital invertido es superior al costo de dicho capital.²⁵

Para el accionista entonces, se crea valor en una empresa cuando logra el lucro, cuando obtiene rentabilidad, según como hayan acordado y establecido en el contrato la distribución y reparto del beneficio, medido a través de la distribución de utilidades y

²⁵ Milla, A. *Estrategia y medición de la creación de valor para accionista*, octubre 2010.
En:<http://www.gestiopolis1.com/recursos7/Docs/fin/estrategias-y-medicion-de-valor-para-el-accionista.htm#mas-autor> [Consulta: Julio 2011]

dividendos, de incrementos y actualizaciones de ingresos o combinaciones de éstas. Ésta es considerada una visión puramente económica.

A su vez, la creación de valor es una expresión cada vez más utilizada también en el ámbito social, considerada parte importante del valor aportado y volcado a la sociedad por parte de la empresa al realizar sus actividades. Si una empresa en funcionamiento logra crear valor para sí misma, de a poco va añadiendo valor a la sociedad a través de los elementos que la componen como por ejemplo, el empleo, la producción, los servicios y la tecnología.

Entonces, hoy la creación de valor puede contemplarse desde dos perspectivas bien diferentes, la del accionista o también llamada tradicional que entiende el agregado de valor como valor puro y exclusivamente económico y la universal o convencional que entiende ese valor como medida de bienestar social.

2.1.2. Medición del valor intangible social

Este nuevo concepto está produciendo dos fenómenos paralelos y complementarios. En primer lugar, un gran interés por la medición de este concepto en términos contables-sociales pero no financieros, o sea, de rentabilidad social. Y en segundo lugar, un desarrollo de iniciativas de transparencia de información del valor creado, promocionado principalmente por las grandes compañías auditoras tradicionales, proporcionando normas y métodos para lograr una eficaz y correcta presentación y verificación de la información, y a la vez, tratando que resulte de gran ayuda para lograr medir el valor agregado de las empresas en términos sociales.

El gran problema que se presenta en cuanto a este tema es la medición de ese valor creado ya que es percibido de forma muy diferente por cada empresa. Al ser un valor y por tal algo intangible, es difícil de ser medido o estimado fácilmente. “Lo ideal sería que ese valor para ser considerado real y por ende razonable, se mida de la forma más racional posible.”²⁶

²⁶ Ibáñez, J., *Responsabilidad social de la empresa y finanzas sociales*, Madrid, 2004. p.178.

Considerando que los elementos que forman parte de la RSE crean valor a la empresa y les permite el sostenimiento del negocio, es imprescindible su correcta medición y registración, así como también su auditoría.

Los reportes de sustentabilidad son el medio que permite plasmar el fiel y responsable cumplimiento de la empresa con la sociedad y la transparencia de información para poder evaluarla. De esta manera, se puede considerar una buena herramienta para poder comenzar a medir y analizar el valor agregado desde el punto de vista social de una empresa.

A su vez, es necesario lograr realizar un análisis contable de los “intangibles”, del valor agregado que la empresa proporciona a través de sus actividades sociales y medioambientales y estudiar si pueden ser considerados contablemente como activos inmateriales.

Para lograrlo, como primer paso sería bueno realizar un replanteamiento formal, realizar nuevas investigaciones, dialogar con distintas empresas, grupos de interés y personas interesadas.

3. USUARIOS DE LA INFORMACIÓN

3.1. DEFINICIÓN

Los grupos de interés o también llamados *stakeholders* son los usuarios de la información proporcionada por un reporte de sustentabilidad. GRI los define como “entidades o individuos a los que pueden afectar de manera significativa las actividades, productos y/o servicios de la organización y cuyas acciones pueden afectar dentro de lo razonable a la capacidad de la organización para desarrollar con éxito sus estrategias o alcanzar sus objetivos. Esto incluye a aquellas entidades o individuos cuyos derechos provenientes de una ley o un acuerdo internacional le proporcionan la posibilidad de presentar con total legitimidad determinadas exigencias a la organización”.²⁷

²⁷ Global Reporting Initiative (GRI). *Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad*, versión 3, EEUU, 2006. p.12. En <http://www.globalreporting.org> [Consulta: Octubre 2009]

Son personas o grupos que tienen un interés, “algo que perder o ganar”, en la medida que se vean afectados por una decisión tomada o una actividad realizada por la empresa.

No todos los grupos de interés reaccionan de la misma manera sobre la misma cuestión, ni a la misma velocidad y mucho menos se ven afectados en la misma proporción. La afectación puede ser directa o indirecta. La primera implica un grado mayor de proximidad hacia la organización, una relación estrecha y sumamente directa, de mayor compromiso de ambas partes, como un empleado si la empresa cambia sus políticas laborales por ejemplo. En ese caso, éste se verá afectado directamente. No sería el caso de la familia del empleado, que se verá afectada indirectamente por cómo reaccione el trabajador, si está satisfecho con su trabajo y desarrollo profesional o si por el contrario le afecta de forma negativa este cambio. También, por extensión, la comunidad, en este caso es afectada indirectamente.

Por otra parte, no existe una lista taxativa de quienes son considerados *stakeholders* o grupos de interés para una organización. Depende en gran medida de la industria, la empresa, la ubicación geográfica y el contexto en el cual están insertos y se muevan. Los nuevos negocios y demás cambios empresariales por lo general, traen como consecuencia, nuevos grupos de interés.

El Principio de Inclusividad de los grupos de interés en la organización definido por la AA1000APS establece lo siguiente “para una organización que acepta su “*accountability*”²⁸ sobre aquellos en los que genera un impacto y sobre aquellos que tienen un impacto sobre ella, la inclusividad se refiere a la participación de sus grupos de interés en el desarrollo y logro de una respuesta responsable y estratégica hacia la sostenibilidad”.²⁹ Significa que la organización se compromete a reflejar, en todas las etapas de un proceso de relación los puntos de vista y las necesidades de todos los stakeholders involucrados. Las opiniones de éstos se obtienen a través de un proceso participativo que les permite expresarse sin temor ni restricciones.

²⁸ *AccountAbility* es una expresión que se utiliza para hacer referencia a la rendición de cuentas por parte de la empresa hacia la sociedad sobre los impactos que pueden generar sus decisiones, acciones y desempeño en general en sus grupos de interés. Fuente: *Accountability, Norma AA1000AS*, Londres, 2008. p.6.

²⁹ *AccountAbility, Norma AA1000 APS*, versión al español, Madrid, 2008. p.10. En: <http://www.accountability.org/images/content/3/5/350.pdf>

Concepto similar al propuesto por el modelo GRI que sugiere aplicar el Principio de Participación de los grupos de interés para lograr un mayor grado de compromiso de la empresa con ellos, conociendo sus expectativas y opiniones y realizando tareas acordes a satisfacer sus requerimientos y necesidades.

3.2. CRITERIOS PARA IDENTIFICAR A LOS GRUPOS DE INTERÉS

Existen varias maneras de identificar a los grupos de interés, la forma más destacada es a través de las siguientes categorías:

- **Responsabilidad:** son los grupos de interés vinculados a la empresa y relacionados con las normativas, contratos, políticas legales, económicas y operativas. Por ejemplo, organismos de control estatal.
- **Influencia:** grupos de interés que tienen capacidad de influir significativamente cuando se persiguen objetivos y metas en la organización, ya sea, formal o informalmente y de forma interna o externa. Los accionistas o grupos de tomas de decisiones por ejemplo.
- **Proximidad:** serán aquellos grupos de los que la empresa depende para lograr el buen funcionamiento diario, con los que tienen que tener buena y duradera relación y los que viven cerca de las instalaciones productivas de la empresa.
- **Dependencia:** se incluyen aquí, a las personas o grupos que más dependen de la organización. Por ejemplo: empleados, un buen cliente que dependa de los productos o servicios de la empresa o un proveedor que vea a la empresa como un cliente bueno e importante.
- **Representación:** los que representan a otras personas o a instituciones con las cuales interactúa la empresa, a través de estructuras regulatorias o culturales. Por ejemplo: representantes sindicales o líderes de la comunidad.

3.3. CLASIFICACIÓN DE LOS GRUPOS DE INTERÉS

Por otra parte, al momento de establecer un orden de prioridad entre los grupos de interés más relevantes para la organización, se pueden clasificar según tres aspectos:

- ✓ Según el nivel de influencia, lo cual implica por ejemplo, el grado de daño o mejora que los grupos de interés puedan realizar en cuanto la reputación de la empresa. También alertar de forma urgente sobre temas importantes y riesgos que pueda estar corriendo la organización, y restringir o crear accesos a fondos de inversión, recursos y capital.
- ✓ Según la dependencia que tengan los grupos de interés con la organización. Puede ser dependencia financiera, no financiera, salarial, de riesgos o personas o grupos con poco o nulo poder de elección. También esta dependencia puede y debe medirse en grados, desde alta dependencia a baja en función de cada *stakeholder* identificado por la organización.
- ✓ Y por último, según la disposición y capacidad que tienen para participar en el proceso. Qué nivel de inclusión le da la empresa a cada uno para participar en el proceso y de qué manera ellos lo hacen: de forma positiva, negativa, con interés, de forma entusiasta o sólo una simple y mínima participación por compromiso.

3.4. RELACIÓN Y BUEN DIÁLOGO CON LOS GRUPOS DE INTERÉS

La relación con los grupos de interés siempre existió y debería ser relevante, continua, constante y duradera, pero sobre todo, es importante tener una buena relación y un buen trato con ellos.

Los *stakeholders* son el “ojo crítico” de cómo actúa la empresa. Van a ser las personas o grupos que se vean mayormente afectados y a raíz de esto emitan un juicio de valor o comentarios sobre el bien o mal accionar de la organización y cómo ésta evoluciona a nivel de cumplimiento de exigencias sociales.

Las encuestas y entrevistas siempre han sido uno de los medios más utilizados por todas las organizaciones a la hora de conseguir información. También son enormemente utilizados otros métodos más modernos como el e-mail, los foros o las redes de

convocatoria, así como también las conversaciones telefónicas, los encuentros cara a cara y las cartas.

4. MEDIOS DE PRESENTACIÓN

4.1. MEDIOS

Actualmente y dado el creciente desarrollo tecnológico en las empresas y en el mundo en general, es que existen gran cantidad de medios para publicar y presentar los reportes de sustentabilidad de una empresa.

Lo importante es que hay que definir y decidir el medio más adecuado para cada tipo de *stakeholder* de acuerdo a los distintos intereses y perspectivas que tienen de la empresa. Además es importante encontrar cuál de los medios es el más beneficioso para la empresa y que le genere la menor cantidad de costos innecesarios.

Por un lado, como más recomendable sería el reporte impreso, en papel o en multimedia en CD, presentaciones en eventos sociales como ferias, conferencias, convenciones o también publicaciones en el sitio web de la empresa. Cualquiera de ellos son buenos para logran una rápida y eficaz distribución llegando a la mayor cantidad de usuarios, sobre todo externos, ya que es un medio que brinda información de tipo formal.

Otra manera de presentar el reporte es combinando dos medios. Puede ser una versión CD con un formato PDF completo donde se redacte todo el reporte y a su vez, se distribuya en forma conjunta o separada a éste una síntesis en forma de catálogo, más pequeño que uno impreso en papel y mucho más esquemático pero útil para mostrar lo que la empresa realiza alcanzando un número importante de lectores. Este último medio, menos detallado, al igual que los boletines, folletos, reuniones informales, e-mails o carteles en la oficina, sirven mucho para usuarios internos, cuando las empresas son grandes y tienen gran número de personal, logrando una buena y eficaz difusión.

A continuación detallamos las ventajas y desventajas de los medio más utilizados:³⁰

Método	Ventajas	Desventajas
Tablón de anuncios	✓ Bajo costo	✓ Alcance sólo interno
Reuniones	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Muy interactivos. ✓ La información puede adaptarse a sus destinatarios. ✓ Diálogo directo 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Alcance limitado. ✓ Necesita más tiempo para la adaptación
Ferias comerciales Presentaciones	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Puede ayudar a diferencias directamente su negocio o atraer a sus destinatarios. ✓ La información puede adaptarse a sus destinatarios 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ la preparación de stands y materiales y la asistencia pueden resultar caras
Boletín, Folleto o E-mail	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Puede identificar lista de distribución. ✓ Puede incluir otra información. ✓ Menos caro que publicar una memoria impresa. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Canal de una sola dirección. ✓ Puede dar a entender que la sostenibilidad no es prioritaria. ✓ Puede fácilmente ser ignorada y malinterpretada
Prensa	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Bajo costo. ✓ Amplio alcance 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Se necesita una buena historia que "venda" la noticia. ✓ Se necesitan contactos. ✓ No existe control real de lo que se publica
Publicación de la memoria	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Imagen de profesionalidad. ✓ Exhaustividad. ✓ accesible y transparente 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Elevado costo de impresión. ✓ Costos adicionales de RRPP
Página web	<ul style="list-style-type: none"> ✓ no hay costos de impresión ✓ disponible gratuitamente ✓ ahorro de papel 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ No apetece tanto leer un print-out ✓ Es necesario tener acceso a internet

³⁰ Global Reporting Initiative (GRI). *Ciclo preparatorio para la elaboración de memorias de sostenibilidad GRI: Manual para organizaciones pequeñas y medianas- Colección de Aprendizaje de GRI*, 2007. p.32.

4.2. FACTORES DE DECISIÓN

Los principales factores de decisión que tiene en cuenta una organización para determinar la mejor herramienta de comunicación para reportar son:

- ✓ Necesidad de actualización
- ✓ Número de usuarios potenciales
- ✓ Características de los grupos de interés
- ✓ Estrategias de distribución y difusión
- ✓ Costo de cada medio

5. EMPRESAS QUE PRESENTAN REPORTES DE SUSTENTABILIDAD EN URUGUAY³¹

Uruguay es un país donde abundan las pequeñas y medianas empresas (PYMES) principalmente en dos variedades, familiares y unipersonales. También existen las medianas y empresas multinacionales, subsidiarias de grandes compañías internacionales.

Por esto es que cada tipo de empresa va a analizar la manera más apropiada de incorporar a su estructura la elaboración del reporte de sustentabilidad, dependiendo de sus propias características y del grado de transparencia y relacionamiento que quiera tener con sus *stakeholders* y transmitir.

Como primer punto, tenemos las empresas con menos de 20 empleados, donde se incluyen empresas unipersonales, familiares, pequeñas empresas, sociedades en comandita y sociedades de hecho. Por lo general cuentan con un sistema de información limitado sin contabilidad suficiente y si les es difícil dedicar parte de sus recursos a preparar información financiera más difícil aún es presenten información de otro tipo.

³¹ Desarrollo de la Responsabilidad Social (DERES), *Manual para la Preparación e Implementación del Balance Social en el Uruguay*, Montevideo, Mayo 2004.

En segundo lugar, las empresas con más de 20 empleados pero menos de 100 son las consideradas de mediano porte. Cuentan con recursos y estructuras necesarias para tener mayor y mejor información financiera lo que les facilitarían la emisión de un reporte. De todas maneras, muchas veces no se termina justificando su elaboración por la relación costo-beneficio.

Por último, las empresas con más de 100 empleados son en nuestro país en su mayoría, empresas uruguayas subsidiarias del exterior, las denominadas multinacionales. Son grandes S.A., empresas de intermediación financiera, franquicias y empresas públicas propiedad del Estado uruguayo y éstas sí disponen de un amplio y vasto campo de información y recursos que les permite enfrentarse a otros desafíos como es la incorporación de este otro tipo de reporte.

De algunas empresas uruguayas incluidas en este último punto hablaremos en el capítulo VI donde exponemos la realidad del país sobre este tema.

Capítulo IV – PRINCIPALES MODELOS Y APLICABILIDAD DE LOS REPORTE DE SUSTENTABILIDAD

1. A NIVEL INTERNACIONAL

1.1. MODELO GRI

1.1.1. Generalidades³²

Global Reporting Initiative (GRI) es una organización creada en Estados Unidos en 1997. Actualmente es una organización independiente y permanente con sede en Ámsterdam, Holanda.

Su misión es proporcionar y difundir un marco de trabajo común a nivel mundial para la elaboración de las Memorias de Sostenibilidad (en adelante memorias), así denominada por GRI, con un lenguaje homogéneo y parámetros comunes, que sirva como base para comunicar los temas relacionados con la sostenibilidad de una forma clara y transparente para todas las organizaciones e interesados.

GRI ha creado luego de un largo proceso de consultas, la “Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad” que ha tenido una primera versión en el año 2000, una segunda en el 2002 y la última en octubre de 2006. Actualmente es conocida como G3 y se ha transformado en el marco de referencia más utilizado a nivel mundial en lo que respecta a las memorias de sostenibilidad.

Actualmente se encuentra en proceso de elaboración una nueva versión de la guía denominada G4.

Este modelo alienta a que todas las empresas presenten su información con base en la Guía G3 (en adelante Guía), tanto si la elaboran por primera vez como si tienen una larga experiencia en la materia con independencia de su tamaño, sector o ubicación geográfica. Las organizaciones podrán optar entre elaborar sus reportes sociales desde

³² Resumen sobre Global Reporting Initiative (GRI), *Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad*, versión 3, EEUU, 2006.

un principio en función a la Guía o comenzar con los aspectos y aportes más básicos de la misma y de a poco ir abordando el resto. Asimismo, todas las organizaciones deberán detallar el alcance de la memoria y revelar sus planes de ampliación en cuanto al alcance de sus memorias siguientes.

La Guía consta en una primera parte, de un conjunto de “Principios y Orientaciones” que tiene como propósito definir el contenido de la memoria, establecer la cobertura y asegurar la calidad de la información divulgada. También incluye en una segunda parte, el “Contenido Básico”, formado por los indicadores de desempeño y por una serie de pautas sobre aspectos técnicos relacionados a la elaboración del reporte.

Primera parte

En la primer parte se definen las Orientaciones como lineamientos que brindan una serie de acciones u opciones que se deben considerar a la hora de decidir el contenido y la cobertura de la memoria.

Los Principios “describen los resultados que una memoria debe conseguir y también proporciona una orientación para la toma de decisiones clave durante el proceso de elaboración de la memoria.”³³

El cumplimiento de la totalidad de los principios implica asegurar transparencia en la información brindada.

Se dividen en dos grandes grupos:

- A. Principios para definir el contenido de la memoria
- B. Principios para garantizar la calidad de la información divulgada en la memoria

A. Principios para definir el contenido de la Memoria

- ✓ Materialidad

La memoria deberá incluir aquellos aspectos e indicadores que reflejen los impactos significativos sociales, ambientales y económicos de la organización o aquellos que

³³ Global Reporting Initiative (GRI), *Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad*, versión 3, año 2006, p8.

podrían tener una influencia significativa sobre las evaluaciones y decisiones de los grupos de interés.

Un aspecto o indicador se considera material desde el momento que es considerado lo suficientemente importante como para ser incluido en la memoria.

La materialidad en un contexto de sostenibilidad no se limita, como lo es la información financiera, solo a aquellos aspectos que tengan un impacto significativo sobre las decisiones económicas de los usuarios de los estados financieros, sino que también implica considerar los aspectos sociales y ambientales que la organización considere vitales de incluir.

Para determinar la materialidad se ha de tener en cuenta la misión y la estrategia competitiva de la empresa, las preocupaciones y expectativas expresadas por los grupos de interés, la influencia de la organización en las entidades controladas y controlantes del ciclo económico y también el cumplimiento real que la empresa haga de los acuerdos o normas internacionales.

La memoria deberá contener la información sobre el desempeño de los asuntos más materiales y el proceso mediante el cual se ha establecido la prioridad con respecto a los asuntos e indicadores. No todos los asuntos tendrán la misma importancia y es la organización quien deberá evaluar la prioridad relativa de dichos aspectos e indicadores materiales.

✓ Participación de los grupos de interés

La organización debe identificar a sus distintos grupos de interés o *stakeholders* y describir en la memoria de sostenibilidad como respondió a sus expectativas e intereses.

Las expectativas e intereses de los grupos de interés constituyen un punto clave a la hora de la preparación de la memoria. Saber quiénes son y que cuestiones les preocupan puede ayudar a determinar el contenido de la misma. De todas formas, no todos los grupos de interés harán uso de la memoria. La organización tendrá que buscar un equilibrio entre las expectativas e intereses de aquellos grupos que sí se espera que hagan uso de la misma y lo que representará la rendición de cuentas a los grupos de interés en general.

Para que la memoria sea verificable, es de gran importancia que se documenten los procesos y enfoques adoptados en cuanto a la participación de los grupos de interés, definiendo los que han participado, cómo y cuándo lo han hecho y cómo ha afectado esta participación al contenido de la memoria y a las actividades que desarrolla la organización en materia de sostenibilidad. Si los grupos de interés no son tomados en cuenta es probable que la memoria no se adapte a sus necesidades, lo que provocará que sean menos creíbles y no tan útiles.

Una auténtica participación de los grupos de interés mejora la receptividad de los mismos y la utilización de la memoria a la vez que alimenta la confianza entre la organización y los grupos.

✓ Contexto de Sostenibilidad

La organización deberá presentar su desempeño dentro del contexto más amplio de sostenibilidad. Esto establece la forma en que la organización contribuye o pretende contribuir en el futuro a la mejora de las tendencias, avances y condiciones económicas, ambientales y sociales a nivel local, regional o global.

Las organizaciones que desarrollen su actividad en distintas áreas geográficas, con diferentes tamaños y en distintos sectores deberán estudiar de qué forma adecuar su rendimiento al contexto más amplio de sostenibilidad. Es por esto que se tendrá que distinguir entre asuntos y factores que produzcan impactos globales e impactos en el ámbito regional o local.

✓ Exhaustividad

La cobertura de los indicadores, los aspectos materiales y la definición de la cobertura de la memoria deben ser suficientes para reflejar los impactos sociales, económicos y ambientales significativos o materiales y permitir que los grupos de interés puedan evaluar el desempeño de la organización durante el período que cubre la memoria.

El principio de exhaustividad abarca fundamentalmente tres conceptos: alcance, cobertura y tiempo.

- Por alcance se entiende el rango de aspectos de sostenibilidad que cubre una memoria. Este rango deberá ser suficiente para abarcar los aspectos sociales, ambientales y económicos que han sido considerados materiales, como el consumo de energía, agua y seguridad.
- Por cobertura se entiende el conjunto de entidades que representa la organización, ya sean filiales, empresas conjuntas o subcontratistas.
- Por tiempo se entiende a la necesidad de que la información que se presenta en la memoria corresponda al período sobre el que se está informando. Esto incluye informar sobre aquellas actividades que no tienen un efecto significativo en el corto plazo pero si lo tendrán en el largo.

B. Principios para garantizar la calidad de la información divulgada en la Memoria

✓ Equilibrio

La memoria deberá reflejar tanto los aspectos positivos como los negativos del desempeño de la organización.

Esto significa que la información contenida en la memoria no debe brindar una imagen sesgada del desempeño de la organización evitando de esta manera, las selecciones, omisiones y formatos de presentación que puedan ejercer una influencia inadecuada y tendencial sobre las decisiones de los lectores de la misma.

✓ Comparabilidad

Los aspectos e indicadores que contiene la memoria deben ser seleccionados, recopilados y divulgados de una manera consistente que le permita a los grupos de interés analizar los cambios producidos en el desempeño de la organización en el tiempo y poder compararlos con otras organizaciones.

Dado que la importancia relativa de los aspectos de una organización y las necesidades e intereses de los grupos de interés se modificarán con el correr del tiempo, el contenido en las memorias también evolucionará y es importante que ese cambio sea cotejado. De todas formas, dentro de los límites de la materialidad, las organizaciones deben buscar la consistencia de sus memorias con el paso de los años.

A pesar de esto, si por algún motivo ocurren cambios en la cobertura, alcance o en un período sobre el que se hace la memoria, se deberá volver a presentar los datos históricos junto con los actuales. Si esto no ocurre se deberá dejar por escrito en la memoria porqué no se hizo.

✓ Precisión

La información contenida en la memoria debe ser exacta y lo suficientemente detallada como para que los grupos de interés puedan valorar lo que la organización hace de forma responsable.

Lo que determina el grado de precisión utilizado varía según la naturaleza de la información y los usuarios de la misma.

Tanto los aspectos como indicadores contenidos en la memoria deberán expresarse de forma cualitativa o cuantitativa. Así por ejemplo, la precisión de una información cualitativa viene dada por el grado de claridad, detalle y equilibrio de la presentación, mientras que la precisión de la información cuantitativa puede depender de los métodos concretos de medición utilizados para recopilar, compilar y analizar los datos.

✓ Periodicidad

La información deberá ser presentada a tiempo y a intervalos regulares, cada seis meses o cada año, de modo que los grupos de interés puedan integrarla y utilizarla en la toma de decisiones y poder compararla a lo largo del tiempo.

✓ Claridad

La información contenida en la memoria debe exponerse de una forma clara, accesible y entendible por todos.

Cualquier persona interesada debe poder ser capaz de encontrar la información que necesita sin tener que realizar un gran esfuerzo.

✓ Fiabilidad

La información y los procedimientos seguidos en la preparación de la memoria deben ser recopilados, registrados, compilados, analizados y presentados de forma que puedan ser sometidos a examen y que revelen la calidad y materialidad de la información.

Los grupos de interés deberán tener la seguridad de que la memoria podrá ser verificada por terceras personas comprobándose la veracidad de sus contenidos y la correcta aplicación de los principios establecidos en la Guía.

Toda información y dato expuesto en la memoria deberá estar respaldado por documentación o archivos y controles internos que pueden ser revisados por terceras partes.

Segunda Parte

La segunda parte de la Guía contiene lo que ha de considerarse como el Contenido Básico que debe incluir una memoria de sostenibilidad.

Se establecen tres categorías de contenidos:

✓ Estrategia y perfil

Incluye información básica de la empresa, qué realiza, dónde tiene su actividad, su tamaño, su gobierno, cómo se toman las decisiones. También incluye información básica sobre el informe propiamente dicho, incluida la visión global de la empresa respecto a su interacción con la sostenibilidad, el período sobre el cual se está informando y el alcance del informe.

✓ Enfoque de la dirección

Incluye aquella información relativa a cómo la organización aborda un conjunto determinado de aspectos para brindar el contexto y comprensión del desempeño de un área específica.

- ✓ Indicadores de desempeño económico, ambiental y social

Se clasifican en indicadores principales y adicionales. Estos indicadores permiten tener información comparable respecto al desempeño económico, ambiental y social de la organización. Existen 79 indicadores que se dividen en 9 indicadores para la dimensión económica, 30 para la dimensión ambiental, 14 para prácticas laborales y ética en el trabajo, 9 para derechos humanos, 8 para dimensión social y 9 para responsabilidad sobre productos.

Se pretende que las organizaciones informantes apliquen en sus memorias esta estructura, de todas formas se puede optar por un formato diferente.

A. Estrategia y perfil

1. Estrategia y análisis

La finalidad de este apartado debería centrarse en proporcionar información sobre la estrategia de la organización con respecto a la sostenibilidad.

Se recomienda que se incluyan dos componentes en esta sección:

- ✓ Declaración del máximo responsable de la toma de decisiones de la organización sobre la importancia de la sostenibilidad para la misma y su estrategia.

La declaración tendrá que incluir la estrategia y visión global a corto, mediano y largo plazo en lo referente a la gestión de los principales desafíos asociados al desempeño económico, ambiental y social. En la práctica esta declaración suele consistir en una carta del Director General sobre el compromiso asumido por la organización informante en relación al desarrollo sostenible.

- ✓ Descripción de los principales impactos, riesgos y oportunidades.

Se divide en dos apartados, el primero se centra en los impactos que tiene la organización en materia de sostenibilidad y los efectos que genera en los grupos de interés. El segundo apartado deberá centrarse “en el impacto de las tendencias, riesgos y oportunidades de sostenibilidad en las perspectivas de largo plazo y en el desempeño

financiero de la organización”³⁴, esta sección debe hacer hincapié en la información relevante para los grupos de interés de índole económica o financiera o que pudieran serlo en un futuro.

2. Perfil de la Organización

Esta sección es relativamente sencilla y se basa en una descripción básica de la organización informante.

Deberá contener:

- ✓ Nombre de la organización.
- ✓ Sus principales marcas, productos y/o servicios.
- ✓ Estructura.
- ✓ Localización de la sede principal de la organización.
- ✓ Países en los que opera.
- ✓ Naturaleza de la propiedad y forma jurídica.
- ✓ Mercados.
- ✓ Dimensiones.
 - N° de empleados
 - Ventas netas
 - Capitalización total
- ✓ Cambios significativos ocurridos durante el período cubierto por la memoria en tamaño, estructura y propiedad de la organización.
- ✓ Premios y distinciones recibidas durante el período informado.

1. Parámetros de la memoria

Los parámetros de la memoria están integrados por:

- ✓ Perfil de la memoria: incluye el período que abarca el informe, la fecha de la memoria anterior más reciente, cuál es el ciclo de presentación de la misma

³⁴ Global Reporting Initiative (GRI), *Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad*, versión 3, año 2006, p22.

(semestral, anual, bienal). También aquí se incluye un punto de contacto para cuestiones relacionadas con el informe.

En la práctica la gran mayoría de los informes abarcan un año civil y se publican al siguiente. Si la memoria tiene formato web puede actualizarse con mayor frecuencia.

- ✓ Alcance y cobertura de la memoria, incluye:
 - Proceso de definición del contenido de la memoria: se refiere a lo que abarca el informe y describe cómo fue determinada la materialidad, la prioridad de los aspectos que fueron incluidos y la identificación de los grupos de interés que se espera que utilicen el informe. Asimismo incluye una descripción sobre cómo se han aplicado las orientaciones para la definición del contenido de la memoria y los principios.
 - Cobertura de la memoria: entidades de diferente tipo (filiales, instalaciones arrendadas, negocios conjuntos) cuyo desempeño se encuentra descrito en la memoria.
 - Indicar si hubo limitaciones al alcance o a la cobertura de la memoria.
 - Las técnicas de medición de datos y bases para la realización de los cálculos, incluidas las hipótesis y estimaciones utilizadas.
 - Descripción del efecto que puede tener la reexpresión de información perteneciente a memorias anteriores.
 - Descripción de los cambios significativos con respecto a otros períodos en el alcance, cobertura y métodos de valoración aplicados a la memoria.

✓ Índice del contenido de GRI

Indica donde se encuentran los Contenidos Básico dentro de la memoria.

La Guía no obliga a que los informes tengan el mismo formato o que la información que contiene se presente según un orden preciso. De todas formas deben contener el “Índice de contenidos GRI” en el que se enumere los Contenidos Básicos que se presentan en la memoria y donde se pueden localizar en la misma.

✓ Verificación

Se describirán las políticas y prácticas actuales con respecto a la verificación externa de la memoria. Si el informe de verificación no se incluye en la memoria se debe explicar el alcance y la base de cualquier otra verificación externa existente. Se tendrá que incluir la relación entre la organización y el auditor.

B. Enfoque de la Dirección

1. Gobierno corporativo, compromisos y participación de los grupos de interés

La organización deberá informar sobre tres ámbitos: el Gobierno, los compromisos con iniciativas externas y la participación de los grupos de interés.

✓ Gobierno

Se espera que la organización incluya en su informe aspectos sobre la estructura de gobierno de la organización, indicando el máximo órgano de gobierno responsable de la definición de la estrategia y del desempeño económico, social y ambiental.

También deberá informarse del vínculo entre la retribución de los miembros del máximo órgano de gobierno, los procedimientos implantados para evitar conflictos de intereses en el mismo, los procedimientos para determinar la capacitación y experiencia exigible a sus miembros, declarar la misión y valores desarrollados internamente, el procedimiento del máximo órgano de gobierno para supervisar su desempeño económico, ambiental y social y los procedimientos para evaluar el desempeño del máximo órgano de gobierno.

✓ Compromisos con iniciativas externas

Se describe cómo la organización ha aplicado un criterio de precaución a nivel económico, ambiental y social conforme a sus capacidades.

También se debe indicar cualquier principio o programa social, ambiental y económico desarrollado externamente, así como cualquier otra iniciativa que la organización suscriba o apruebe. Asimismo deberá indicar si está relacionada a alguna asociación y si apoya a algún ente nacional o internacional.

✓ Participación de los grupos de interés

Se deberá describir el proceso de compromiso y comunicación que ha tenido la organización informante con sus grupos de interés.

Esta definición de las partes interesadas es excesivamente amplia, por lo que dicha descripción no se debería limitar a la mera inclusión de los grupos de interés en la elaboración de la memoria de sostenibilidad. También se deberá informar sobre la relación de grupos de interés que la organización ha incluido.

Debe además hacer referencia a los procesos utilizados para la identificación y selección de los grupos de interés y los enfoques adoptados para la inclusión de los mismos, las principales preocupaciones y aspectos de interés que hayan surgido a través del diálogo con los mismos y la forma en la que ha respondido la organización a los grupos en la elaboración de la memoria.

C. Indicadores de desempeño

GRI organiza los indicadores de desempeño de acuerdo a una jerarquía de categoría, aspecto e indicador definidos de la siguiente manera:

✓ Categoría

Agrupación en aspectos económicos, sociales y ambientales que afectan a las partes interesadas.

✓ Aspecto

Subgrupo de indicadores relacionados a una categoría específica. Una categoría determinada puede englobar distintos aspectos que se pueden definir como temas, impactos o grupos de partes interesadas afectadas.

✓ Indicador

Medida específica de un aspecto concreto que puede ser utilizada para controlar y demostrar cómo actúa una organización. Un determinado aspecto puede englobar distintos indicadores.

Por su parte, el modelo define un conjunto de indicadores que se agrupan en tres dimensiones:

- Económica

Ilustra el flujo de capital entre los distintos grupos de interés y los principales impactos económicos de la organización sobre el conjunto de la sociedad. Se pretende señalar cómo cambia el nivel económico de las partes interesadas como consecuencia de las actividades de la organización y de las externalidades como la innovación, cambios en la ubicación geográfica y la contribución de un sector específico al PBI o competitividad nacional. Proporciona una concisa exposición sobre el enfoque de gestión con respecto al desempeño económico, presencia en el mercado e impacto económico directo.

- Social

Consecuencias de las actividades de la organización en los sistemas sociales en los que opera. Identifican los siguientes aspectos a ser considerados como prácticas laborales, derechos humanos, sociedad y responsabilidad sobre productos.

- Ambiental

Impactos de las organizaciones en los espacios naturales incluidos los ecosistemas, la tierra, el aire y el agua. Además incluye el desempeño realizado con la biodiversidad, cumplimiento legal ambiental, gastos de la naturaleza ambiental e impactos de productos y servicios.

GRI establece que los indicadores de desempeño pueden ser tanto cuantitativos como cualitativos. Los cuantitativos o medibles presentan ventajas aunque pueden no ser del todo fiables, completos o explícitos para medir la actuación en algunos casos. Los cualitativos son aquellos que necesitan una respuesta textual para convertirse en una parte complementaria y esencial para presentar una descripción completa de cada desempeño. Son más adecuados cuando se analizan temas sociales como sistemas y operaciones de la organización que engloban políticas, procedimientos y prácticas de gestión o económicos de gran complejidad en donde no es posible aplicar mediciones que reflejen la contribución de la organización de acuerdo a cada dimensión.

Niveles de aplicación de la memoria

Una vez concluida la memoria, los encargados de su preparación deberán indicar en qué medida o nivel han aplicado el Marco de elaboración de las memorias de GRI a través de la utilización del sistema de “Niveles de aplicación del GRI”.

Son tres los niveles de aplicación y van de mayor a menos grado de exigencia, tal como se presenta a continuación:

- ✓ Nivel A: información detallada sobre el Perfil, todas las formas de gestión y todos los indicadores principales.
- ✓ Nivel B: información detallada sobre el Perfil, todas las formas de gestión y 20 Indicadores.
- ✓ Nivel C: información parcial sobre el Perfil y una selección de 10 indicadores.

Al indicar uno de los niveles de aplicación se describe que elementos de la Guía han sido tomados en cuenta a la hora de elaborar la memoria. De esta forma se plantea un desafío a la organización de ir ampliando gradualmente la aplicación del Marco de elaboración de memorias GRI.

Las empresas podrán añadirle a esta calificación un signo de “+” en cada nivel, en el caso que se haya utilizado una verificación externa del mismo.

Además de la auto-calificación que realiza la organización informante, se tendrá que escoger entre contar con la opinión de un verificador externo o solicitar a GRI que corrobore la auto-calificación.

Solicitud de notificación de uso

Las organizaciones que hayan utilizado la Guía u otros elementos del Marco GRI para la elaboración de su memoria deberán comunicar este hecho a la organización Global Reporting Initiative una vez realizada la publicación.

Documentos del Modelo GRI

El Modelo se integra por el siguiente conjunto de documentos:

- ✓ La Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad: sirve de base para el resto de los documentos.
- ✓ Suplementos de sector: suplementos específicos para cada sector que sirven de complemento a la Guía.
- ✓ Documentos de orientación: proporcionan a la empresa modelos adicionales para estructurar la información de la Guía y los suplementos específicos de cada sector.
- ✓ Protocolos técnicos: sobre cada indicador concreto facilita, procedimientos, fórmulas, referencias y definiciones.

A modo de resumen, la Guía GRI:

- ✓ Presenta principios y contenidos específicos que sirve de orientación para la elaboración de la memoria de sostenibilidad;
- ✓ Proporciona indicadores que miden la actuación de la organización;
- ✓ Ayuda a la organización a presentar una visión equilibrada y razonable de su actuación económica, social y ambiental;
- ✓ Promueve la posibilidad de comparación de memorias de sostenibilidad;
- ✓ Apoya la evaluación comparativa y la valoración de la sustentabilidad en lo referente a códigos, normas de actuación e iniciativas voluntarias;
- ✓ Pretende facilitar la interacción con los grupos de interés.

Sin embargo, no constituye:

- ✓ Un código ni una serie de principios de conducta;
- ✓ Una pauta de actuación;
- ✓ Un sistema de gestión.
- ✓ Una organización interna de datos;
- ✓ Ni tampoco ofrece metodología para su control y verificación.

1.1.2. Etapas del proceso de elaboración de la Memoria³⁵

De acuerdo a Beatriz Calderón y Ricardo Bosshard, consultores de PricewaterhouseCoopers, la división de tareas tomando como referencia el tiempo dedicado al proceso de elaboración total es de la siguiente manera: “35% del tiempo se dedica a la etapa de planificación y diseño, 20 % a recopilación de información, 20% a redacción y 25% a la etapa final”.³⁶

- Etapa 1: Preparación y planificación

Esta primera etapa, tiene como objetivo bridar una idea general del proceso de elaboración de la memoria propuesta por GRI y cómo debe la empresa organizarse, en cuanto a personal necesario y tiempo a invertir para lograr un buen resultado.

Para lograrlo debe:

- ✓ Imaginar el producto final: la memoria, con sus beneficios y costos asociados y presentárselo al Directorio y ejecutivos de primera línea de la empresa.
- ✓ Elaborar un plan de acción: forma de no desviarse del camino trazado por los responsables una vez encaminado el proceso a través de la confección de un calendario, definiendo objetivos y un horizonte temporal, especificando cuanto tiempo se estima va

³⁵ Global Reporting Initiative (GRI), *Ciclo preparatorio para la elaboración de memorias de sostenibilidad GRI: Manual para organizaciones pequeñas y medianas- Colección de Aprendizaje de GRI*, EEUU, 2007.

³⁶ Acción RSE, *Guía práctica para la elaboración de Reportes de Sustentabilidad*, Chile, Julio 2007. p.24. En: http://www.empresa.org/doc/Guia_Reportes_Sustentabilidad.pdf

a requerir la elaboración de la memoria y cómo y cuándo se podrá publicar. Se debe dejar en claro que es un proceso continuo y permanente.

✓ Formar un equipo de trabajo: las personas involucradas en la elaboración deberían ser los responsables de todas las unidades de negocio de la empresa. Todo el equipo proporciona de alguna u otra manera datos e información relevante según la tarea que realice.

✓ Realizar una convocatoria o reunión inicial: momento donde se pone en marcha el proceso de elaboración y donde se comparte la visión sobre el tema y su plan de acción. Además, se explica la importancia de su elaboración e implementación y se convence a los encargados de confeccionarla a comprometerse con la causa y que colaboren en todo lo necesario brindando una base sólida sobre las decisiones a tomar por todas las personas involucradas dando consenso respecto al plan de trabajo, su presupuesto y los impactos actuales de la empresa relacionados con la persecución de los objetivos de la organización. Puede ser útil preparar una lista de fortalezas y debilidades de la empresa con respecto al tema de la sustentabilidad, ayudando a identificar los aspectos sobre los que se necesite actuar.

- Etapa 2: Participación y contacto con los grupos de interés.

Las expectativas e intereses razonables de los grupos de interés son un punto de referencia clave a la hora de tomar decisiones sobre el alcance, cobertura, aplicación de indicadores y el enfoque de verificación de la memoria de sostenibilidad. Es por ello, que la organización deberá identificar a sus grupos de interés y describir en la memoria cómo ha respondido a esas expectativas e intereses razonables.

✓ Identificar a los grupos de interés: elaboración de una lista con todos los posibles grupos de interés clasificándolos según su orden de relevancia. No todos los grupos listados harán uso de la memoria, por lo que se deberá segmentar en grupos de interés directa e indirectamente afectados por las operaciones actuales y posibles operaciones futuras de la empresa y buscar un equilibrio entre ellos. No existe un número ideal de grupos de interés a considerar y esto podrá variar para cada organización. Por ello, hay que tener presente que el objetivo es fijar una muestra representativa que pueda brindar

información sobre los aspectos que se consideran más importantes, y que a su juicio deberían abordarse en la misma.

✓ Dialogar con los grupos de interés: definir qué se va a preguntar, cómo y cuál va a ser el medio para generar el contacto. Se puede presentar la lista completa de indicadores de GRI a los grupos de interés y dejar que ellos elijan los temas sobre los que desean hablar y se expresen a través de sus comentarios y opiniones. Sus respuestas serán uno de los pilares más importantes sobre lo que se basará la siguiente etapa. Existen muchas formas de generar el diálogo con los grupos de interés, no hay un método perfecto que pueda aplicarse a todas las organizaciones ni a todos los grupos. Los posibles métodos para dirigirse a los grupos de interés son mediante carta, conversación telefónica, e-mail, encuentro cara a cara o mediante encuestas. No hay que olvidar que la organización ya cuenta con información de sus grupos de interés, fruto de su relación cotidiana y continua con ellos.

Dos grandes objetivos de esta etapa: recopilar información que permita definir el contenido de la memoria y lograr entablar un diálogo intercambiando opiniones permanentemente que pueda desembocar en beneficio para ambas partes. Esta posibilidad de ida y vuelta logra conocer opiniones de los grupos de interés para con la organización a través de comentarios positivos y/o negativos en cuanto a la elaboración de la memoria o simplemente ser considerado un proceso de retroalimentación una vez concluida y publicada la misma.

El principio a cumplir en esta etapa:

- Principio de Participación de los grupos de interés
- Etapa 3: Contenido de la memoria

En esta nueva etapa se recopila, analiza y presenta a los máximos directivos lo hablado en las reuniones anteriores, las conclusiones obtenidas en ellas y se realiza una recomendación de los aspectos e indicadores seleccionados y sujetos a medir y analizar.

Se puede dividir en los siguientes procesos:

- ✓ Seleccionar los temas a informar en la memoria

Se toman en cuenta tres aspectos fundamentales:

- Lo analizado en la reunión inicial incluye, los indicadores económicos, sociales y medioambientales preliminares a ser tenidos en cuenta, así como también el grado de compromiso de la organización respecto de su sostenibilidad
- Lo analizado en la etapa dos, las perspectivas y opiniones de los distintos grupos de interés, internos y externos
- Y las consideraciones que se creen necesarias por parte del responsable de elaborar la memoria y aún no se han sido tenidas en cuenta en las etapas anteriores.

Por otra parte, en esta etapa, cumplir con el Principio de Materialidad es relevante para poder garantizar una presentación equilibrada y razonable del desempeño de la organización.

Previo a definir la materialidad de los indicadores, se construye una lista donde se detallan los aspectos encontrados y considerados importantes de exponer.

Cada aspecto listado se asocia a un indicador. Es a cada indicador al que se le verifica o comprueba su materialidad y se elabora un listado de los indicadores materiales aptos para ser evaluados y expuestos en la memoria.

Los indicadores considerados materiales deben cumplir también el Principio de Contexto de Sustentabilidad y el de Exhaustividad desarrollados por GRI en su Guía.

- ✓ Realizar una recomendación

Hay que tener en cuenta que todos los aspectos e indicadores considerados materiales deberían de constituir el centro de las acciones de mejora permanente de la organización y de su memoria de sostenibilidad. Se ponen en conocimiento de los Directores y éstos aprueban o no el contenido de la memoria y qué indicadores en definitiva, van a ser efectivamente evaluados en este período y cuales en períodos siguientes.

Uno de los grandes temas a considerar en esta etapa es que irremediablemente la selección de los indicadores y temas a tratar dependerá de la disponibilidad de los datos, el costo de recopilarlos, de confiabilidad o fiabilidad de la información y demás asuntos que pueden llegar a limitar y hasta complicar el proceso.

✓ Cobertura de la memoria

GRI dice que “no se debe informar de la misma manera sobre todas las entidades incluidas en la cobertura de la memoria”³⁷. Esto significa que hay que decidir y explicar que entidades van a estar representadas por la memoria en relación con su desempeño. La cobertura de la memoria debería incluir también a las entidades sobre las cuales la organización ejerce control o influencia significativa.

✓ Establecer objetivos y metas para el presente y para el futuro

En esta etapa se deben de cumplir tres principios:

- Principio de Materialidad
 - Principio del Contexto de Sustentabilidad
 - Principio de Exhaustividad
-
- Etapa 4: Recopilación de datos e información

Una vez finalizada la etapa tres, comienza el momento de recopilar y analizar la información y datos necesarios para incluir en la memoria.

Esta etapa se caracteriza por ser la más larga ya que requiere definir una metodología y estrategia y por lo tanto es necesario una supervisión que refleje y haga cumplir lo establecido.

En la construcción de la memoria, y sobre todo en este momento, se deberían de encontrar aplicados todos o casi todos los principios que figuran en la Guía y que definen la alta calidad de la información. Se puede apreciar la incorporación y

³⁷ Global Reporting Initiative (GRI), *Ciclo preparatorio para la elaboración de memorias de sostenibilidad GRI: Manual para organizaciones pequeñas y medianas- Colección de Aprendizaje de GRI*, EEUU, 2007

aplicabilidad de estos principios cuando se recopilan los datos con regularidad y de manera sistemática logrando garantizar y cumplir con los principios de equilibrio, comparabilidad, precisión, periodicidad, claridad y fiabilidad de la memoria.

Se comienza midiendo el desempeño de la empresa y los indicadores que la empresa consideró materiales en la etapa anterior. Hay dos maneras de hacerlo, de modo cualitativo o de modo cuantitativo.

Recopilar y organizar la información es fundamental para saber que indicadores quiere la empresa informar de forma cualitativa o cuantitativa. A pesar de esto, a veces no hay opciones porque la información está dada de una u otra manera y no hay herramientas de medición adecuadas o políticas que permitan cambiarla. Es importante que la persona que recopila los datos no sea la misma que los verifique para lograr cumplir con el principio de oposición de intereses.

En el caso de que se decida medir y exponer ciertos indicadores de difícil medición numérica de forma cuantitativa se deben expresar en la memoria cuales fueron los métodos utilizados para tal fin. En general se recomienda utilizar sistemas métricos internacionales generalmente aceptados y calcularlos utilizando factores de conversión estándares. Por otra parte, hay indicadores que por su propia naturaleza son únicamente expresados y valuados de forma cualitativa.

Lo importante es que en esta etapa la información y la recopilación de datos, así como la memoria, cumplan con la siguiente lista de principios:

- Principio de Equilibrio
- Principio de Comparabilidad
- Principio de Fiabilidad
- Principio de Precisión
- Principio de Periodicidad
- Principio de Claridad

- Etapa 5: Redacción final, publicación y presentación

Esta es la etapa donde se termina de redactar la memoria de sostenibilidad ensamblando toda la información y donde se define cuál va a ser el mejor medio de comunicación y presentación para cada grupo de interés teniendo en cuenta sus perspectivas y contextos.

Los destinatarios de la información y el medio de comunicación son dos factores importantes a tener en cuenta en el momento de definir cómo se transmitirá y comunicará el desempeño de la organización.

Los distintos grupos de interés internos y externos fueron definidos y clasificados en la etapa dos y es en función de ellos que se configuran los medios de comunicación.

Es conveniente utilizar varios medios para llegar a los distintos destinatarios de la información. Lo importante es agotar por lo menos una vía de comunicación por grupo de interés que contenga toda la información relativa al período de tiempo elegido y a la necesidad de información requerida.

Las herramientas de comunicación disponibles dependerán a la vez de los costos asociados a cada una y de lo que la organización estimó para ello.

Los grupos de interés internos y externos son muy diferentes y tal vez se les pueda preguntar directamente a ellos que prefieren. En general, los internos se satisfacen mejor con medios de comunicación más informales (boletines, folletos, mails, reuniones) que los externos que normalmente exigen un planteamiento más formal (memoria impresa, notas de prensa, página web).

Una vez que se tiene toda la información a exponer en la memoria de sostenibilidad y se eligió el medio de comunicación más apropiado para cada grupo de interés se comienza a redactar la memoria.

Antes de presentar la memoria final las personas que participaron de alguna manera en el proceso deben revisarla.

Una vez publicada se debe compartir y propagar a través de reuniones, presentaciones e interactuando con los distintos grupos de interés.

La retroalimentación, como proceso final, utilizando métodos como entrevistas y encuestas a los usuarios y las personas integrantes de la empresa, funciona para saber cómo viene siendo evaluada la memoria y también para tener conocimiento de sus fortalezas y debilidades, recoger comentarios y opiniones y serán el *input* del siguiente ciclo.

1.1.3. Indicadores GRI e información adicional

En el Anexo I se desarrolla de modo resumido los indicadores principales y adicionales GRI y sus fuentes de obtención de información en la organización.

Ver Anexo I adjunto.

1.2. OTROS MODELOS IMPORTANTES

1.2.1. AA1000 APS

El modelo AccountAbility 1000 (AA1000APS) es un estándar creado en noviembre 1999 por el Institute for Social and Ethical Accountability de origen británico.

AA1000 es una norma desarrollada y diseñada para mejorar el desempeño sustentable de las organizaciones y proveer certeza sobre la responsabilidad de ellas. Consiste en una serie de varios documentos, el más popular de la serie es el documento AA1000 Framework (conocido popularmente como AA1000 APS), el cual contiene un conjunto de requisitos para evaluar diversos parámetros del comportamiento organizacional.

Este instituto plantea como objetivo principal mejorar la calidad de la información a través del compromiso, el diálogo regular con los grupos de interés y del diseño de sistemas que capturen, valoren y mejoren el rendimiento global de la organización. El modelo fue elaborado con el fin de ayudar a las empresas a entender y mejorar su desempeño ético y social, desarrollando distintos temas, procesos y principios claves para entender el significado de reportar y auditar.

Al mismo tiempo promueve un marco de confianza dentro del cual se podrán tomar los primeros pasos para dialogar con los grupos de interés y es el primer estándar global que tiene como función medir y difundir el comportamiento ético de las organizaciones.

Plantea tres principios, ellos son:

- ✓ Principio básico de inclusividad
- ✓ Principio de relevancia
- ✓ Principio de capacidad de respuesta

1.2.2. CSR Europe Matriz

Es una matriz modelo que permite a las organizaciones reportar, comunicar y hacer *benchmarking*³⁸. Fue creado por la organización CSR Europe y reúne a todas las empresas europeas que promueven la RSE en la región.

Es una buena herramienta donde las empresas dan a conocer sus prácticas, principios y procesos.

1.2.3. Social Accountability 8000 (SA 8000)

El SA 8000 fue creado después de que los procesos de auditoría de calidad y medioambiente fueron desarrollados por la Organización Internacional de Estandarización (ISO) en sus normas ISO 9000 y 14000.

Es una norma internacional basada en los principios de la Organización Internacional del Trabajo (OIT), la convención de los Derechos del Niño de las Naciones Unidas y la Declaración Universal de los Derechos Humanos. Sirve como sistema de monitoreo y

³⁸ *Benchmarking* término en inglés que hace referencia a un proceso sistemático y continuo para evaluar los productos, servicios y procesos de trabajo de las organizaciones que son reconocidas como representantes de las mejores prácticas con el propósito de realizar mejores organizaciones.

En: <http://admindeempresas.blogspot.com/2007/10/benchmarking-definicion-tipos.html>

verificación voluntaria que tiene como objetivo promover el mejoramiento continuo de las condiciones en el lugar de trabajo de todo tipo de empresa en cualquier país.

La organización internacional que se encarga que estos requisitos sean cumplidos es la Council on Economic Priorities Accreditation (CEPAA).

2. A NIVEL REGIONAL

2.1. MODELO “CUARTO ESTADO BÁSICO”

El Cr. Luis Perera Aldama desarrolló y planteó en su libro “La dimensión económica social de los Reportes de Sustentabilidad: hacia un Cuarto Estado Financiero Básico” en el año 2006, un modelo de reporte de sustentabilidad práctico y sencillo de comprender por todos, no solo por expertos, de fácil implementación y adecuado a las necesidades particulares y específicas de nuestra región, América Latina, en la actualidad.

Su intención no fue sustituir ni reemplazar ningún modelo existente, sino simplemente, crear otro de posible utilización a nivel de empresa latinoamericana. Para realizarlo se tuvo en cuenta las distintas realidades en cuanto al requerimiento de información de los grupos de interés, realidades sociales y ambientales de regiones menos desarrolladas como la nuestra y los altos costos y complejidades que conlleva la implementación de modelos europeos en empresas de pequeño y mediano porte.

“Cuarto Estado Básico” conocido en literatura como “*Value added statment*”, consiste en “integrar, no sólo agregar, información social y ambiental sobre políticas de sustentabilidad y de relacionamiento con indicadores de performance en todas las líneas que la componen al modelo tradicional de balance contable”³⁹. Así planteado es una continuación natural de la información contable tradicional, al igual que el resto de los modelos.

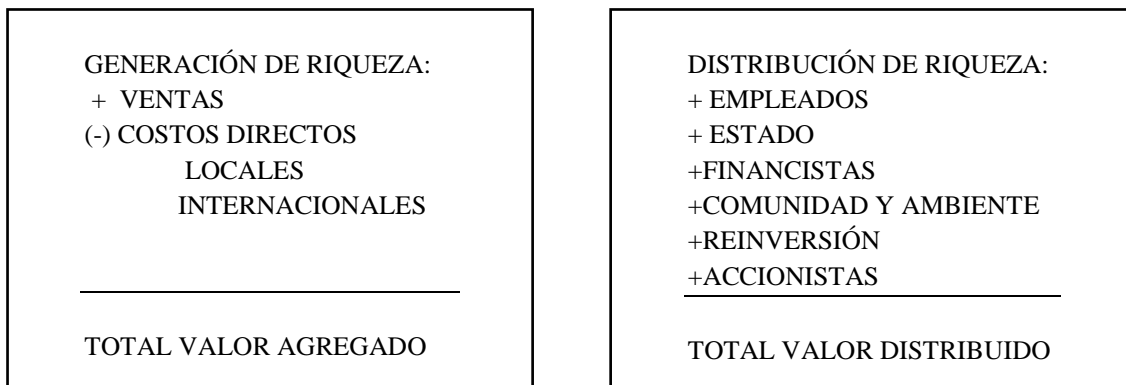
Existen grandes diferencias con respecto a otros modelos a nivel funcional partiendo de la base de que este modelo, utiliza información ya existente y cargada en el sistema de

³⁹ Entrevista realizada a Luis Perera vía mail (julio 2011)

gestión y por lo tanto en los Estados Contables Básicos. Lo que hace puntualmente es ordenar y organizar la información para lograr una mejor y más amplia lectura del balance tradicional, sacando el mayor provecho del lenguaje contable para darle una nueva, útil y fácil lectura. Además, otro aspecto innovador del modelo considerado por el propio Perera es “se incluye un nuevo grupo de interés que no plantean los otros modelos como receptor del valor distribuido, lo que llamo Comunidad y Medio Ambiente, entendiendo que también la sociedad en su conjunto (representada por las acciones de interés comunitario, de protección y mitigación de daños a la naturaleza) es destinataria de valor creado por la empresa”⁴⁰.

El mecanismo que utiliza el Cr. Perera para presentar la información y que pueda entenderse como una herramienta práctica, sencilla, coherente y de fácil comprensión, es desagregar el Estado de Resultados en dos conceptos centrales:

- generación de riqueza: se toman las ventas totales menos los costos directos totales para determinar el valor agregado obtenido por la empresa
- distribución de riqueza: se analiza cómo se distribuye ese valor agregado entre los diversos *stakeholders* de la empresa



Finalmente se arma un cuadro llamado “Cuarto Estado” que continúa al Estado de Resultados.

Entonces, a través de este modelo se ilustran las contribuciones globales de la empresa a la sociedad como puede ser la creación de empleo, inversión, desarrollo de proveedores,

⁴⁰ Entrevista realizada a Luis Perera vía mail [julio 2011]

NOTAS MÍNIMAS AL “CUARTO ESTADO”

NOTA 1: POLÍTICAS DE RESPONSABILIDAD SOCIAL

- Código de ética
- Seguridad, salud y trabajo
- Medio ambiente
- Desarrollo de la comunidad
- Marketing responsable y protección del consumidor
- Diálogo social
- Inversión social
- Donaciones, voluntariado y filantropía
- Educación

NOTA 2: PRINCIPALES CLIENTES

NOTA 3: ORIGEN DE LOS COSTOS Y PROMOCIÓN DE PYMES

NOTA 4: INDICADORES DE DISTRIBUCIÓN DE VALOR AGREGADO

- Empleados: empleados por sexo, por procedencia étnica y función. Promedio anual de ingreso por empleado, relación entre salario menor y mayor, y entre remuneraciones variable y fija.
- Estado: anticipo o diferimiento de impuesto a la renta frente a tasa nominal. Administración de impuestos por cuenta del Estado. Tipos de impuestos directos o indirectos, federales y estatales/provisionales o regionales que graven la actividad de la empresa.
- Accionistas: cantidad, origen geográfico, concentración, relación entre valor contable de la acción y la capitalización en bolsa.
- Comunidad: inversión en proyectos de interés social, en medioambiente, horas donadas para trabajo voluntario, donaciones.
- Financiamiento: promedio de costo de financiamiento externo (tasa de interés), bancos locales o extranjeros, promedio de la rentabilidad de los fondos líquidos, promedio de fondos líquidos sobre activo corriente, período de cobranza, período medio de pago, generación promedio mensual de fondos líquidos.

Y en general, de manera incremental según las posibilidades de cada empresa, y sea aplicable y material, los indicadores del GRI.

cuidado y gestión ambiental y el pago de impuestos, además de acciones tendientes a mejorar la calidad de vida de un sector específico de la comunidad que la empresa puede o no realizar, como una donación por ejemplo

Se muestra en su totalidad un modelo de negocios además de las acciones sociales que la empresa realiza.

Para complementar y enriquecer el modelo y poder tener una explicación detallada de cada uno de los aportes que la empresa realiza, es que se crean y confeccionan las Notas.

Estas Notas deben estar interrelacionadas con los números utilizados en el cuadro de Notas mínimas adjunto.

Por ejemplo en la Nota 3, costos directos, se debería de explicar y ampliar información acerca de los componentes del costo, a quién se le compró (proveedores locales o del exterior), cuándo y en qué condiciones.

En la Nota 1c, Medio ambiente, se informa sobre las políticas

ambientales de la compañía. Posteriormente serán expuestos como gastos en la distribución de riqueza del “Cuarto Estado”.

En Estado, Nota 4b, se exponen datos acerca de impuestos pagados por cuenta propia de la empresa y a cuenta de terceros al Estado.

El modelo creado por Perera además de ser una herramienta útil y muy detallada a nivel de empresa y sus actividades es también un complemento para poder conectar el “Cuarto Estado” con los otros tres ya existentes y que no queden desvinculados entre sí.

Propone a través de su modelo, analizar la empresa en su totalidad superando “falsas dicotomías entre la información cuantitativa de los estados financieros y la cualitativa de los reportes de sustentabilidad”⁴¹ creando una consistente y estrecha vinculación entre la gestión empresarial puramente financiera con la social y ambiental.

Otros comentarios sobre el modelo

✓ Se integra fácilmente al sistema contable de la empresa, no siendo una traba para su implementación. Consiste en asignar cada cuenta contable a la línea del reporte dentro del estado. Una vez diseñado no complica tampoco la realización del mismo en otro período, ya que al estar referenciados los datos dentro del sistema, el cambio es automático una vez que se haya realizado.

✓ Vincula ampliamente la información cuantitativa de los estados financieros con la cualitativa de los reportes sociales. También, a través de su fácil comprensión metodológica y conceptual, las empresas son más comparables.

Según el Cr. Luis Perera y basándonos en lo expuesto en el punto 3.2 del Capítulo III, hoy se habla mucho sobre el “valor intangible” de las empresas. Valor intangible expresado en buena reputación social, actos sociales honestos, historial ético de conducta y buena relación con la comunidad en general. Muchos lo consideran un valor

⁴¹ Perera, L.; Zicari, A., Harvard Business Review, *El Cuarto Estado Básico: Hacia una mayor transparencia corporativa*. Noviembre 2009.

hasta mayor y más importante que el valor financiero medido en términos únicamente contables.

El autor por su parte, no propone medir ese valor intangible prácticamente inmedible sino organizar, ordenar y presentar la información ya existente de la mejor manera posible y difundir sus resultados a través del modelo.

El modelo “Cuarto Estado Básico” en la actualidad está siendo cada vez más difundido y practicado por empresas latinoamericanas y tiene grandes intenciones de seguir creciendo y propagándose. Sirve tanto para empresas que recién se inician en el tema de reportes de sustentabilidad como para las que ya hace tiempo los han incorporado y quieren o buscan un cambio.

2.2. OTROS MODELOS IMPORTANTES

2.2.1. Modelo IBASE

El modelo IBASE Balance Social Consolidado proviene desde Brasil y fue desarrollado para estimular a todas las empresas a divulgar un balance social único y simple. Fue creado en 1997 por el sociólogo Herber de Souza del Instituto Brasileño de Análisis Sociales y Económicos (IBASE), institución de utilidad pública federal, sin fines de lucro y sin ninguna vinculación religiosa o política creada en 1981.

La misión del IBASE es la de construir democracia combatiendo las desigualdades y estimulando la participación ciudadana.

Este modelo es utilizado como referente principalmente por empresas de origen brasileño. Es un modelo muy completo y fácil de implementar a la vez que puede ser incorporado a todo tipo de organización independientemente de donde se encuentre geográficamente.

Proporciona indicadores y datos que pueden ser expresados en forma cuantitativa y que ayudan a realizar el análisis comparativo de una empresa en el tiempo y de ésta con otras.

Actualmente IBASE ofrece cuatro modelos de balance social presentados según sea: empresa, fundación, organización social, micro y pequeñas empresas o cooperativa.

2.2.2. Modelo IARSE

El Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresarial (IARSE) creado en el 2002, desarrolló su versión de los indicadores de RSE para las Pymes.

Esta herramienta de gestión posibilita a las micros y pequeñas empresas a tener su propio auto-diagnóstico, planificación, monitoreo y *benchmark* de la gestión socialmente responsable de las empresas y la implementación de su realidad teniendo en cuenta sus características.

Esta autoevaluación se logra a través de indicadores previamente elaborados por el Instituto ETHOS de Brasil y adaptados a la realidad de las empresas argentinas. Se propone sobre las siguientes áreas de aplicación socialmente responsable: valores y transparencia, empleados/accionistas, medioambiente, proveedores, clientes, comunidad, gobierno y sociedad.

De forma complementaria, a corto plazo se estará presentando por parte del instituto la posibilidad de que las Pymes puedan tener un punto de comparación en lo que tiene que ver con la gestión de responsabilidad social con Pymes del mismo rubro o de otro sector de la industria.

3. A NIVEL NACIONAL

3.1. MODELO DERES

Desarrollo de la Responsabilidad Social (DERES) es la principal organización en Uruguay que promueve el desarrollo de la RSE en las empresas. Surgió a fines de la década de los 90 a través de una iniciativa de dirigentes empresariales conjuntamente con la Universidad Católica del Uruguay. Juntos vislumbraron un sector en las organizaciones donde incorporar nuevos conceptos de RSE a la gestión de las mismas,

procurando a su vez, lograr una concientización de todos los agentes de la sociedad sobre el rol del empresario.

En mayo de 2004, DERES publica el “Manual para la preparación e implementación del Balance Social en el Uruguay” (en adelante Manual), el cual pretende ser una guía para las empresas que operan en nuestro país y quieren preparar y presentar balances sociales, así definido por DERES, a través de un criterio uniforme.

El modelo propone una serie de criterios cualitativos a ser observados en la preparación del informe para darle credibilidad al mismo, ellos son: relevancia, veracidad, claridad, comparabilidad, regularidad, verificabilidad y coherencia, criterios todos similares a los descriptos por GRI anteriormente.

3.1.1. Estructura del Balance

DERES logra desarrollar una estructura básica del Balance Social dividida en cuatro partes que apunta a poder ser utilizada por todo tipo de organización independientemente del tamaño o actividad que realice.

Las partes que conforman esta estructura son⁴²:

- Introducción
- Estados del Balance Social
- Notas al Balance Social
- Anexos al Balance Social.

Este formato de similares características a las de un balance financiero no solo crea similitud y garantizan familiaridad con dicho formato, sino que también, logra la integridad, el encadenamiento lógico y la facilidad para la comparación entre las empresas.

⁴² Desarrollo de la Responsabilidad Social (DERES), *Manual para la Preparación e Implementación del Balance Social en el Uruguay*, Montevideo, Mayo 2004.

- **Introducción**

Como Introducción en el balance social se trata de incluir información básica de la empresa y del sector de la economía en la que ella desarrolla sus actividades, así como también un mensaje de la Dirección o personal superior (Presidente o Gerente General) de la misma, donde se marca la pauta general del balance social y brinda credibilidad a todos los grupos de interés. Se explica además el perfil de la empresa, a qué se dedica, qué cantidad de personal tiene, principales productos o servicios que brinda, tamaño, etc.

- **Estados del Balance Social**

Los Estados del Balance Social son la segunda parte del balance e incluye dos grandes “Estados” (Ver Anexo II adjunto):

- Demostración del valor agregado de la empresa
- Indicadores en sus dimensiones económica, social y medioambiental

Una de las principales características de este modelo es que irremediamente los “Estados” deben presentarse sobre bases comparativas de al menos dos períodos.

Comparte con el modelo del Cr. Perera esta primer parte llamada “Estado de demostración de valor agregado” en cuanto a la lógica y al esquema. Se calculan las ventas o ingresos operativos menos los costos directos de los insumos necesarios sin tomar en cuenta los impuestos asociados. A dicho resultado se lo llama “valor agregado generado” que luego pasa a ser distribuido y aprovechado entre todos los grupos de interés relacionados con la empresa ilustrado en un mismo formato, comparando la variación por línea de un año con el otro.

Este “Estado” puede ser presentado como parte del balance social o como un cuarto estado independiente del estado financiero básico y tradicional. DERES propone que se incluya como parte integrante de este último.

La información utilizada es conciliable directamente con la contabilidad de la empresa y sus Estados Contables mediante la inclusión de la nomenclatura o codificación de

cuentas en el sistema contable. Motivo por el cual no resulta complicada la recopilación de datos.

Por otra parte, el “Estado de demostración de valor agregado” incluye información complementaria sobre el valor agregado remanente, calculado como el resultado neto de las recapitalizaciones del ejercicio (altas de bienes en el ejercicio menos amortizaciones del ejercicio menos utilidad del ejercicio no distribuida) más la utilidad neta del ejercicio menos los dividendos distribuidos en el ejercicio.

También como información complementaria muestra cómo se vuelca al Fisco lo recaudado por cuenta de éste por parte de la empresa, como el impuesto al valor agregado (IVA) por ejemplo. Así como también el cálculo del porcentaje de valor generado remanente sobre el capital aportado tratando de mostrar la auto sustentabilidad en el tiempo y la mayor o menor propensión de los accionistas a fortalecer su estructura patrimonial.

Con respecto a las Notas a este “Estado” vale la pena considerar y explicar el origen de los insumos utilizados en la elaboración del costo total y promoción a las empresas nacionales, mostrando el porcentaje de los costos directos de origen nacional en relación con el resto y la información financiera, detallando bancos utilizados, tasa de interés externa pagada por la empresa y las fuentes externas de financiamiento.

Los indicadores son la segunda parte dentro de los “Estados” del balance social y constituyen el lenguaje básico e informativo que en general las empresas utilizan para dialogar con sus diferentes grupos de interés.

DERES propone en su manual un contenido mínimo pero no taxativo para ser utilizado como herramienta de referencia y presentación de resultados.

Los mismos son:

- ✓ Estado de indicadores de desempeño económico financiero

Agrupar un conjunto de indicadores que buscan dar transparencia a la información financiera brindada por la empresa. Son indicadores de carácter exclusivamente cuantitativo y siempre se exponen tomando como base comparativa al menos dos

períodos. Sugiere indicadores en cuanto a los siguientes temas: generación y distribución de la riqueza, productividad e inversiones

Luego, en las Notas al Balance Social, se podrán tomar en cuentas algunos indicadores de carácter cualitativo si la empresa desea hacerlo y los considera importantes como por ejemplo la descripción de los impactos económicos causados por la empresa y que afectan de manera directa e indirecta a la sociedad, la educación y capacitación de los empleados, niveles de productividad, sistema de participación en los resultados, grado de satisfacción interna entre otros.

✓ Estado de indicadores de desempeño social

Busca expresar los impactos de las actividades de la empresa en relación con sus grupos de interés. El buen desempeño de estos indicadores afectan positivamente la imagen corporativa y crean por sí solos una ventaja competitiva para la empresa.

Los indicadores cuantitativos propuestos son sobre: empleados, proveedores, clientes, comunidad y Estado.

En cuanto a sus empleados, DERES recomienda se incluyan indicadores relacionados a mostrar transparentemente cuánto recurso destina al cuidado de su personal como: fondos o partidas que la empresa destina durante cada uno de los ejercicios a la alimentación, salud, seguro y educación de sus empleados, participación de los mismos en los resultados de la empresa, por bonos o partidas especiales. Otros pueden ser: comparación de sueldos, perfil del personal en cantidades totales, en porcentajes o datos numéricos informativos, así como también indicadores sobre salud y seguridad, educación y capacitación de los mismos.

Los indicadores cualitativos se expondrán en las Notas al Balance Social en la medida que la empresa los considere necesarios y serán relacionados con la calidad de las relaciones laborales en la empresa como: involucramiento de los trabajadores en la gestión, participación de los empleados en sindicatos, políticas de retención de los empleados en la empresa.

Con respecto a los proveedores debe mostrarse cómo la empresa es responsable socialmente en cuanto al cumplimiento de los contratos establecidos y de trabajar por el

perfeccionamiento de sus relaciones. Transmitir sus valores y códigos a todos los participantes de su cadena es responsabilidad propia de la empresa.

Los indicadores cuantitativos recomendados por DERES para este caso son principalmente: brindar información básica sobre el total de proveedores, concentración de los mismos en relación a la necesidad de insumos que posee la empresa, porcentaje de trabajadores contratados sobre el total de trabajadores internos y qué proporción de fondos son destinados a que los proveedores cumplan con los criterios sociales y ambientales de la empresa.

Como aspecto cualitativo se deberá evaluar la conveniencia y perfil de los proveedores.

La RSE hacia los clientes y consumidores exige de la empresa inversión permanente en el desarrollo de productos y servicios confiables, que minimicen los riesgos de daño a la salud de sus usuarios y de la comunidad en general. Debe existir publicidad adecuada, envases con información detallada sobre el producto y una correcta atención al cliente. En general, se debe incluir todo lo que la empresa realiza relacionado con la práctica de marketing responsable.

Como indicador cuantitativo tenemos: total de llamadas atendidas por el servicio de atención al cliente, total de reclamos por cliente, porcentaje de reclamos en relación al total de números de llamadas recibidas y cantidad de innovaciones implementadas en el servicio de atención al cliente.

Y como indicador cualitativo se pondrá detallar la información de las encuestas realizadas sobre satisfacción de los consumidores y de las acciones tomadas por la empresa, el servicio de atención al consumidor, sobre si se consideran los requerimientos de los clientes con capacidades diferentes entre otros.

En cuanto a lo que refiere a la comunidad, ella le provee a la empresa infraestructura y capital social representado en empleados y socios contribuyendo así a la viabilidad de sus negocios. Las inversiones que realice la empresa que traigan consigo beneficiosos para la comunidad es una retribución concreta a la sociedad en la cual la empresa se encuentra inserta.

Los aspectos cualitativos a tener en cuenta son: administración de impactos en la comunidad, voluntariado y administración de programas de inversión social. En cuanto a los cuantitativos, en general, lo mejor sería que se muestre los fondos y recursos que al empresa ha destinado a programas sociales, educativos, de salud, culturales y a proyectos comunitarios, aunque también se puede optar por presentar esa información como porcentajes (porcentaje de facturación que se invierte en acciones sociales, de ese porcentaje cuanto son donaciones por ejemplo).

El Estado como último *stakeholder*, es con quién la empresa debe relacionarse de forma ética, responsable y dentro de los marcos legales, manteniendo con ellos una relación dinámica frente al objetivo de mejorar la calidad de vida del país.

Entonces tenemos como indicador cuantitativo: porcentaje de facturación invertida en campañas de bien público, fondos y recursos afectados a colaborar con proyectos del gobierno, entre otros.

Como indicador cualitativo puede ser: participación en instituciones, foros empresariales, que busquen contribuir a elaborar propuestas de interés público y de responsabilidad social y políticas existentes en la empresa para evitar actos de corrupción y soborno.

✓ Estado de indicadores de desempeño ambiental

La empresa impacta sobre el medioambiente de diversas formas y con distinta intensidad. La relación que tiene con el aire, el agua, el suelo, la biodiversidad, constituyen el conjunto de aspectos que la compañía debe considerar en su desempeño y actuar frente a ellos de acuerdo a los compromisos medioambientales.

En cuanto a los indicadores cuantitativos propuestos en este caso por DERES, se relacionan con la utilización que de los recursos haga la empresa, las inversiones destinadas a la mejora o preservación del medio ambiente y la atención de reclamos realizados por terceras personas y en relación a posibles daños que la empresa haya realizado en el medio ambiente. Qué cantidad de fondos fueron destinados a la realización de proyectos, programas o procesos del medio ambiente, reciclaje y eliminación de residuos, reducción del consumo de las fábricas e iniciativas de educación y capacitación medioambiental podrían ser otros indicadores.

NOTAS al Balance Social según DERES

Notas mínimas:

a) HISTORIA: origen de la empresa y etapas trascendentales de su vida en forma de cuento resumido.

b) PRINCIPIOS Y VALORES: explicación de los principios y valores que guían la toma de decisiones, códigos de ética y conducta, estrategias, principales iniciativas, instituciones en las que participa, políticas y procedimientos de control y sanción ante prácticas de corrupción.

c) ESTRUCTURA Y FUNCIONAMIENTO: estructura organizacional a nivel macro, principales acciones, sistema de gestión (personas, calidad, cadena productiva).

d) GOBIERNO CORPORATIVO: integrantes del Directorio, criterios de selección, misión y su modus operandi.

e) VISIÓN: visión de la empresa y como integra la acción social, medioambiental y económica al proceso de toma de decisiones.

f) ÁREAS DE ACCIÓN: acciones tomadas por la empresa en el área social, medioambiental y económica (en concordancia con los indicadores).

Otras Notas explicativas (a criterio de cada empresa):

a) Notas explicativas al Estado de demostración del valor agregado.

b) Indicadores cualitativos.

c) Notas explicativas a los Estados de Indicadores de desempeño: contexto y metodología del proceso de recopilación de la información y la elaboración de los indicadores expuestos en el balance.

Tal vez indicar la cantidad de reclamos no sea algo “bien visto” por los grupos de interés y a la empresa no le interese mostrarlos aunque se vuelve más transparente si lo hace, comparándolo con otro período por ejemplo y dejando en claro la disminución de los mismos.

También puede incluir en las Notas indicadores cualitativos como políticas y procesos en la administración de los impactos medioambientales y relatos sobre los principales impactos ecológicos provocados por la empresa.

• **Notas al Balance Social**

La tercer parte de la estructura del balance social propuesto por DERES son sus “Notas”.

En su Manual especifica que se desarrollen como mínimo los temas establecidos en el cuadro adjunto⁴³.

• **Anexos al Balance Social**

Se espera que la empresa presente cierta información relacionada con los temas del balance social que se considera importante para el análisis que pueden hacer los lectores del mismo como:

⁴³ Desarrollo de la Responsabilidad Social (DERES), *Manual para la Preparación e Implementación del Balance Social en el Uruguay*, Montevideo, Mayo 2004.

- a) Proyectos sociales: desarrollo explicativo de los programas y proyectos sociales, medioambientales y culturales;
- b) Otra información: imágenes sobre los beneficios entregados a empleados, procedimientos de reciclaje, actividades en las que haya participado la empresa, etc.

4. CUADRO COMPARATIVO Y DE RESUMEN POR MODELO

A continuación presentamos un cuadro resumen con los distintos modelos antes descritos indicando principales características, año de presentación y país de origen, así como también información sobre la organización responsable de su creación y su página web por cualquier consulta.

Modelo	Año/ País o Región	Principales características	Organización responsable	Página web
GRI	2006/ EEUU	Método de balance de gestión e información que brinda lineamientos para la elaboración y desarrollo de un reporte de sustentabilidad más relevante, comparable, auditable y enfocado al desempeño. Establece indicadores económicos, sociales y medioambientales ("triple bottom line") así como principios, orientaciones y un marco de referencia Es de aplicación voluntaria Aplica para cualquier tipo de empresa independientemente de la industria en la cual se encuentre y su posición geográfica Es cara su implementación	Global Reporting Initiative	www.globalreporting.org
AA 1000 APS	1999/Inglaterra	Describe la forma de identificar, medir y difundir temas claves para ayudar a las empresas a mejorar su desempeño ético y social para luego reportarlos y auditarlos Buscar garantizar la calidad de la información basándose en la relación con las partes interesadas Establece principios de calidad y normas básicas organizacionales Es de aplicación voluntaria Es compatible con el modelo GRI	Institute of Social and Ethical Accountability	www.accountability.org.uk
SA 8000	2008/ EEUU	Norma internacional basada en principios de la OIT, Derechos del niño de las Naciones Unidas y la Declaración Universal de los Derechos Humanos Su objetivo es lograr mejorar las condiciones de trabajo a través del monitoreo y la verificación Aplica para cualquier tipo de empresa independientemente de la industria en la cual se encuentre y su posición geográfica Es de aplicación voluntaria	Social Accountability International	www.sa-intl.org
CSR EUROPE MATRIZ	Europa	Modelo matriz que permite reportar, comunicar y hacer Benchmarking. Modelo on line	CSR Europe	www.csreurope.org

Modelo	Año/ País o Región	Principales características	Organización responsable	Página web
MODELO "CUARTO ESTADO BÁSICO"	2006/ Chile	Desarrolla un balance social práctico y fácil de comprender por todos. Recomendable para empresas Latinoamericanas o en países subdesarrollados. La información sale directamente del sistema contable Analiza cómo se distribuye la riqueza generada entre los grupos de interés	Luis Perera Aldama-Socio PricewaterhouseCoopers. "La dimensión económica social de los reportes de sustentabilidad: hacia un Cuarto Estado Financiero Básico".	
IBASE	1997/ Brasil	Es simple y muy completo Proporciona un modelo en función de ingresos e indicadores. Ofrece 4 modelos dependiendo del tipo de empresa Es de aplicación voluntaria en Brasil	Instituto Brasileiro de Análisis Sociales y Económicos	www.ibase.org.br (versión en español) www.balancosocial.org.br
IARSE	2003/ Argentina	Herramienta de gestión para autoevaluar el diagnóstico de desempeño en la incorporación de prácticas responsables en la empresa. Utiliza indicadores de RSE previamente elaborados por el Instituto Ethos (Instituto brasilero relacionado a la RSE) pero adaptados a la realidad y contexto legal de las empresas. Es especial para Pymes y de uso interno.	Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria	www.iarse.org
DERES	1999/ Uruguay	Claro y completo. Propone una estructura de modelo en correlación con el modelo financiero tradicional. Estructura su modelo en dos "estados": de demostración de valor agregado y los indicadores. Toma como base en los "estados" dos períodos	Desarrollo de la Responsabilidad Social	www.deres.org.uy

5. ANÁLISIS COMPARATIVO ENTRE MODELO GRI Y LA NORMA ISO 26000⁴⁴

En primer lugar, se puede decir que la Norma ISO 26000 realiza un fuerte y marcado énfasis en la publicación de reportes sobre la performance que las empresas tienen a nivel de RSE tanto para *stakeholders* internos como externos.

Si bien no ofrece una guía específica para realizar los reportes de sustentabilidad, como sí lo hace GRI, igualmente se concentra en un espectro muy similar de temas a los que se encuentran en esta última Guía. Debido a esto, la Norma ISO 26000 es muy útil ya que provee a las empresas de una estructura básica para poder organizar y comprender las actividades realizadas por ellas que pueden ser relevantes a considerar a la hora de realizar los reportes de sustentabilidad.

GRI ha participado activamente desde el inicio en el proceso internacional de desarrollo de la ISO 26000. Al mismo tiempo, apoya el reconocimiento que la Guía GRI plantea acerca de las buenas prácticas de mejoramiento aplicables en la gestión de las organizaciones para poder asegurar un desarrollo sostenible de sus actividades.

Por tal motivo es que existen entre estos dos documentos gran cantidad de puntos en común y conceptos compartidos.

A continuación haremos una pequeña y breve comparación de los distintos enfoques que ambos documentos le dan a los mismos temas.

- Determinar los temas y contenido a reportar

a) Participación de los grupos de interés y materialidad

- ✓ ISO 26000 argumenta que para obtener y reflejar una mayor credibilidad los reportes de sustentabilidad no sólo deberían dirigirse y responder a los intereses específicos de los grupos de interés, sino que también deberían abarcar aspectos importantes de la organización. En la propia norma se hace referencia a cómo abarcar estos temas.

⁴⁴ Global Reporting Initiative (GRI), *GRI and ISO 26000. How to use the GRI Guidelines in conjunction with ISO 26000*, Noviembre 2010.

- ✓ GRI conceptualmente hace un planteo bastante parecido con respecto a este tema bajo el Principio de Materialidad, donde se indica que los temas serán materiales si brindan aspectos significativos desde el punto de vista económico, ambiental y social, o si éstos pudieran llegar a cambiar sustancialmente las decisiones que los lectores tomen acerca de la organización. A su vez, la guía GRI brinda una serie de preguntas y pruebas que ayudan al informante a decidir si un tema es material o no.

b) Contexto de Sostenibilidad y Exhaustividad

- ✓ ISO 26000 propone que los reportes deberían presentar la performance operativa de la organización en un contexto de desarrollo sostenible.
- ✓ GRI, por su parte, profundiza este concepto bajo su Principio de Contexto de Sostenibilidad y a su vez recomienda que se profundice y ahonde en brindar información contextual.
- ✓ ISO 26000 sugiere que los reportes presenten una “imagen completa” de la performance de la organización a nivel de RSE, esto está en total concordancia con el Principio de Exhaustividad planteado por la GRI.

Los principios de Materialidad, Participación de los grupos de interés, Contexto de Sostenibilidad y Exhaustividad planteados por GRI junto con el Protocolo de Boundary, son una ayuda muy importante para el interesado para identificar y priorizar los aspectos económicos, sociales y ambientales a reportar. Estos principios serán de gran utilidad para el informante también a la hora de responder los requerimientos de la ISO 26000 para explicar la razón por la cual los distintos aspectos y temas fueron incluidos en el reporte social.

- Identificar indicadores y otros temas a reportar

a) Objetivos y metas

- ✓ ISO 26000 promueve la comunicación de los objetivos marcados por las organizaciones, logros alcanzados y fallas en su accionar respecto a la RSE.
- ✓ GRI coincide con la ISO 26000 ya que guía a las empresas a emitir información sobre las metas y objetivos de performance, los logros obtenidos y las desviaciones en el alcance de los mismos.

b) Indicadores

ISO 26000 establece que la forma de obtener la mayor credibilidad posible es que los reportes contrasten el accionar de la organización contra los objetivos marcados y uno de los métodos más comunes de medir la performance es por medio de indicadores.

Los indicadores requieren información cuantitativa y cualitativa sobre el desempeño de la organización, así como también de los resultados obtenidos. Estos indicadores se caracterizan por ser de fácil comparación con los de otras organizaciones y reflejan la evolución y cambio de los mismos con el paso del tiempo.

- ✓ En el caso de la Norma ISO 26000, no se hace especial referencia a ningún indicador o marco para comparar ya sea año a año o con otras organizaciones.
- ✓ Sin embargo GRI, sí nos brinda un amplio espectro de indicadores organizados en distintas dimensiones, tanto económica, ambiental y social.

- Asegurar la calidad de la información reportada

a) Cumplimiento de principios

- ✓ ISO 26000 brevemente menciona que tanto los reportes de RSE como otras comunicaciones emitidas por las organizaciones deben ser entendibles, precisas, transparentes y oportunas, al mismo tiempo que fácilmente comparables.
- ✓ GRI por su parte, va un poco más en profundidad proporcionando más especificaciones en su Guía al plantear los distintos principios de Claridad,

Precisión, Equilibrio, Periodicidad, Comparabilidad y Credibilidad. El cumplimiento de todos estos principios de forma correcta asegura una alta calidad de la información reportada.

b) Verificación de los reportes

- ✓ ISO 26000 hace referencia a que la forma de aumentar y asegurar la credibilidad de todos estos reportes y comunicaciones emitidas por las organizaciones será por medio de la verificación de los mismos a través de terceros externos a la organización.
- ✓ GRI hace hincapié sobre el mismo tema planteando la misma alternativa de la Norma ISO 26000.

Cuarta Parte
AUDITORÍA

Capítulo V - VERIFICACIÓN DEL REPORTE DE SUSTENTABILIDAD

1. INTRODUCCIÓN

En los capítulos anteriores nos hemos centrado en el concepto de desarrollo sostenible y en el proceso de elaboración de un reporte de sustentabilidad. Tal como lo comentamos, estos reportes adquieren cada vez mayor importancia para la organización ya que constituyen una herramienta útil a la hora de informar a sus grupos de interés sobre los avances obtenidos en materia de sostenibilidad y sobre cómo han sido tomadas en cuenta sus expectativas e intereses.

El valor de estos reportes estará dado en función de la credibilidad que ellos aporten a los usuarios de la información y es allí donde se hace necesaria su verificación externa.

2. CONCEPTO DE AUDITORÍA

Si consultamos a la Real Academia Española sobre el concepto de auditoría encontraremos que solo hace referencia al concepto de auditoría contable y la define como la “revisión de la contabilidad de una empresa, de una sociedad, etc., realizada por un auditor”.⁴⁵

2.1. AUDITORÍA DE ESTADOS CONTABLES

Dentro de la literatura es posible encontrar numerosas definiciones de auditoría de Estados Contables, hemos seleccionado y transcritto algunas de ellas para colaborar con una mejor comprensión del concepto.

⁴⁵ Diccionario de la Real Academia Española, vigésima segunda edición, 2001.
En: <http://www.rae.es/rae.html> [Consulta: Julio 2011]

Según la Federación Internacional de Contadores (IFAC) “el objetivo de una auditoría de estados financieros es facilitar al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera aplicable”.⁴⁶

Por su parte, Enrique Fowler Newton, define a la auditoría de estados contables como “el examen de los estados contables por parte de un profesional independiente con el propósito de dictaminar si fueron preparados de acuerdo con ciertas normas contables”.⁴⁷

Es posible identificar cuatro elementos que componen estas definiciones:

- ✓ Un objeto: un juego de estados contables.
- ✓ Un sujeto: un profesional independiente, con título de Contador Público y con capacitación adecuada para llevar a cabo esta tarea.
- ✓ Una acción: procedimientos de auditoría para la obtención de evidencia suficiente y apropiada que sustente la opinión del profesional.
- ✓ Un sensor: para el caso de nuestro país serían las normas contables adecuadas.

2.2. AUDITORÍA SOCIAL

El término de auditoría en un principio se orientó exclusivamente hacia el terreno contable y financiero, sin embargo con el paso de los años este concepto ha ido evolucionando y trasladándose hacia el ámbito social.

Según la New Economics Foundation (NEF), la auditoría social “es un proceso que permite a una organización evaluar su eficacia social y su comportamiento ético en

⁴⁶ International Federation of Accountants (IFAC), *Normas Internacionales de Auditoría*. Publicación del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2006.

⁴⁷ Fowler Newton, Enrique (1995), *Auditoría Aplicada, segunda parte Tomo I*, Ediciones Macchi. Buenos Aires

relación a sus objetivos, de manera que pueda mejorar sus resultados sociales o solidarios y dar cuenta de ellos a todas las personas comprometidas por su actividad”.⁴⁸

Por otro lado, la trabajadora social, especialista en Gerencia del Desarrollo Humano, Mery Gallego F., define la Auditoría Social como aquella que "surge como estrategia que permite a las organizaciones evaluar, medir y controlar, con fines de mejoramiento progresivo, la gestión de lo social, entendiendo ésta como la aplicación de políticas y prácticas relacionadas con las personas tanto al interior como al exterior de ésta".⁴⁹

Según lo expresado en el trabajo “Un punto de referencia para la Auditoría Social”, presentado en el foro virtual de Contabilidad Social y Ambiental de la Universidad de Buenos Aires, el concepto de auditoría social tiene tres elementos fundamentales, además de los grupos de interés:⁵⁰

- ✓ La evaluación del impacto social de la entidad. Existen propuestas bastante aceptadas sobre los criterios de evaluación social, tales como la norma SA 8000, la norma AA1000 y la norma ISO 26000 ya mencionadas en los capítulos anteriores.
- ✓ La información de dicho impacto dirigida a los *stakeholders*, que consiste en el segundo pilar de la auditoría social. La contabilidad es un hecho consabido, habitual y aceptado, que cuenta con una normalización, tanto de los procesos de elaboración de la información, como de los documentos que se publican. La auditoría social está en los inicios de ese proceso y una de las pautas de referencia para suministrar ese tipo de información consiste en GRI a través de su “Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad”.

⁴⁸ New Economics Foundation (NEF). En: <http://www.auditoriasocial.net/> [Consulta: Julio 2011]

⁴⁹ Gallego, M. (2007) *El balance social como herramienta de auditoría organizacional*, Revista Universidad EAFIT, Medellín. En: www.erabili.com/zer_berri/muinetik/dokumentuak/.../AuditoriaSocial.pdf [Consulta: Setiembre2010]

⁵⁰ Zanini, R., Bilbao, A., Bressan, C., *Memorias de Sostenibilidad: Un Punto de Referencia para la Auditoría Social*, Universidad Nacional de Río Cuarto, Argentina 2010. Trabajo incluido en el sitio web Foro de Contabilidad Social y Ambiental. En: <http://www.econ.uba.ar/www/institutos/secretaradeinv/ForoContabilidadAmbienta/> [Consulta: Marzo 2011]

- ✓ La verificación (auditoría) independiente de la información suministrada y de los procesos de gestión, es el tercer elemento o pilar de la auditoría social. En este aspecto es similar o tiene un parecido con la auditoría financiera, ya que la función principal es opinar sobre la información proporcionada, aunque en este caso con un valor añadido, la información sobre la gestión social.

Si se observa el tercer punto de la última definición descrita, se advierte que dentro del concepto de auditoría social se encuentra la verificación, o auditoría, independiente de la información suministrada por la organización a través de un reporte o memoria de sostenibilidad.

Por lo tanto, la auditoría social es un concepto más amplio, que asocia y contiene al de la auditoría de la información contenida en una memoria de sostenibilidad.

La diferencia sustancial entre una y otra, se encuentra en los objetivos planteados por cada una; mientras que una auditoría social se centra en la evaluación de la gestión social de una organización para lograr una opinión independiente acerca del correcto cumplimiento de sus metas sociales, la verificación de una memoria de sostenibilidad intenta mediante procedimientos específicos, verificar la fiabilidad de la información contenida en la memoria así como los procesos subyacentes para prepararla y opinar sobre si el Informe fue preparado, respecto de todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia de información aplicable.

Por todo lo expuesto anteriormente definimos que nuestro trabajo se centrará en la verificación externa de una memoria de sostenibilidad.

3. VERIFICACIÓN DE REPORTES DE SUSTENTABILIDAD

En los últimos años la verificación externa de la memoria de sostenibilidad se ha tornado cada vez más esencial para que la misma goce de suficiente transparencia y credibilidad.

Según un estudio realizado por KPMG International sobre Informes de Responsabilidad Corporativa 2008, las principales razones que impulsan a una organización a la verificación del reporte son, mejorar y garantizar la calidad y fiabilidad de la información contenida en el informe y mejorar los procesos de presentación del mismo.⁵¹

La verificación puede realizarse por un grupo o individuos competentes externos a la organización, que pueden consistir en firmas de servicios profesionales de verificación, comisiones compuestas y paneles de grupos de interés, así como otros grupos o individuos externos.⁵²

Los reportes de sustentabilidad deben proporcionar una imagen equilibrada y razonable del desempeño de la organización en materia de sostenibilidad y debe contener datos cuantificables, contrastables y verificables. Existen varios modelos para elaborar este reporte, el más conocido es el que ha desarrollado GRI, descrito anteriormente, y es sobre éste que basaremos nuestro trabajo en esta sección.

Vale aclarar que se utilizará el concepto de Memoria de Sostenibilidad, ya que GRI así lo hace, como equivalente al término Reporte de Sustentabilidad.

GRI utiliza el término de “verificación externa” para referirse a las actividades destinadas a presentar la publicación de conclusiones en relación a la calidad de la memoria y de la información en ella contenida. Esto refiere, sin limitarse a ello, la consideración de procesos subyacentes para preparar esta información y se diferencia de

⁵¹ KPMG International, Estudio de KPMG International sobre Informes de Responsabilidad Corporativa, 2008.

⁵² Global Reporting Initiative (GRI), G3, 2006.
En: <http://www.globalreporting.org/Home/LanguageBar/SpanishPage.htm>

las actividades destinadas a verificar el nivel de desempeño social de una organización y a la comprobación, ya sea por GRI o por una tercera persona, de la auto-calificación (C, B, A) definida por la organización informante.

En general, las principales cualidades de una verificación externa de memorias de sostenibilidad según el marco de GRI son:⁵³

- ✓ La verificación se lleva a cabo por grupos o individuos externos a la organización con conocimientos demostrables.
- ✓ La verificación es sistemática, documentada, basada en comprobaciones y se caracteriza por disponer de procedimientos definidos.
- ✓ La verificación valora si la memoria proporciona una imagen razonable y equilibrada del desempeño, teniendo en cuenta tanto la veracidad de los datos de la memoria como a la selección general del contenido.
- ✓ Se recurre a grupos o individuos para llevar a cabo la verificación que no se encuentren limitados por su relación con la organización o con los grupos de interés.
- ✓ La verificación evalúa en qué medida los encargados de la preparación de la memoria han aplicado el marco de elaboración de memorias de GRI (incluidos los principios de elaboración de memorias) con el fin de alcanzar sus conclusiones.
- ✓ La verificación da como resultado una opinión o un conjunto de conclusiones que están disponibles para el público por escrito, así como una declaración por parte del verificador sobre su relación con el responsable de la elaboración de la memoria.

Asimismo las organizaciones deberán informar en su memoria el método seguido para la verificación externa.

Una organización podrá añadirle un símbolo de “+” a la auto-calificación (por ej. C+, B+, A+) en caso de que haya utilizado una verificación externa con las cualidades descritas más arriba.

⁵³ Global Reporting Initiative (GRI), G3, 2006.

En: <http://www.globalreporting.org/Home/LanguageBar/SpanishPage.htm>

Para el caso de una verificación o auditoría de memorias de sostenibilidad también se pueden identificar los cuatro elementos comentados anteriormente para el caso de una Auditoría de Estados Contables:

- ✓ Un objeto: una Memoria de Sostenibilidad.
- ✓ Un sujeto: un profesional independiente con capacitación adecuada para llevar a cabo esta tarea.
- ✓ Una acción: procedimientos de auditoría para la obtención de evidencia suficiente y apropiada que respalde la opinión del profesional.
- ✓ Un sensor: en la actualidad no hay un único marco de referencia a aplicar. Se pueden utilizar varios de ellos incluso complementándose entre sí.

Estos procesos de verificación se realizan de acuerdo a estándares internacionales - normas- que ofrecen los elementos y herramientas necesarias para garantizar que no se han detectado desviaciones ni omisiones significativas en la información presentada por la organización con respecto a un marco de referencia aplicable.

A nivel internacional existen diversas normas vinculados con esta temática que son utilizadas por los profesionales como marco de referencia. En la actualidad, hay dos normas que son las más utilizadas, la AA1000AS y la norma sobre la que basaremos nuestro trabajo, llamada Norma Internacional de Trabajos para atestiguar 3000 – “Trabajos para atestiguar distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica”.

4. MARCO NORMATIVO

Existen Organismos internacionales que tienen una participación significativa en la creación de estas normas:

- *IFAC*, a través de la Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar 3000 (NITA 3000) -“ Trabajos para Atestiguar distintos de Auditorías o Revisiones de Información Financiera Histórica”-
- *AccountAbility*, a través de la Norma de Aseguramiento AA1000AS (2008)

4.1. NITA 3000 ⁵⁴

NOTA: Hemos conducido nuestro trabajo de acuerdo al Pronunciamiento N° 18 del Colegio de Contadores y Economistas del Uruguay, que hace aplicable la Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar y para este caso en particular la “Norma de trabajos para atestiguar distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica”, y declara como versión de referencia la edición 2006 emitida por IFAC y traducida al español bajo la supervisión del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

El propósito de esta norma es establecer principios básicos y procedimientos para darle a los Contadores profesionales (en adelante contadores públicos) lineamientos para el desempeño de trabajos para atestiguar que no sean auditorías o revisiones de información financiera histórica cubierta por las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) o las Normas Internacionales de Trabajos de Revisión. Por lo tanto, la norma no está diseñada específicamente para el atestiguamiento de una memoria de sostenibilidad. Su enfoque se refiere, principalmente, a la verificación de información no financiera.

⁵⁴ International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB), *Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar (NITA) 3000*, emitida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), 2006.

Según esta NITA al contador público se le permite desempeñar dos tipos de trabajo para atestiguar, y utiliza para distinguirlos los términos de “trabajos para atestiguar con certeza razonable” y “trabajos para atestiguar con certeza limitada”.

El objetivo de un “trabajo para atestiguar con certeza razonable” es reducir el riesgo del trabajo a un nivel aceptablemente bajo que le permita al profesional tener las bases para expresar su conclusión en forma positiva.

El objetivo de un “trabajo para atestiguar con certeza limitada” es la reducción del riesgo del trabajo a un nivel aceptable en las circunstancias del trabajo, que permita al Contador público expresar una conclusión en forma negativa. Aquí el nivel de riesgo es mayor que en un trabajo para atestiguar con certeza razonable.

Relación con el Marco de Referencia y con otras NITAs, NIAs y NITRs

Esta NITA no debe ser tomada como único elemento a considerar al momento de realizar un trabajo para atestiguar. El profesional deberá cumplir con esta NITA y otras NITAs relevantes así como también deberá tener en cuenta otras NIAs y NITRs, que aunque no se apliquen a los trabajos cubiertos por la NITAs, pueden dar lineamientos a los contadores públicos. La norma deberá ser leída en el contexto del “Marco de Referencia Internacional de Trabajos para Atestiguar”

Además, los Contadores Públicos que desempeñen Trabajos para Atestiguar deberán cumplir con otros requisitos pertenecientes al marco normativo de IFAC:

- El Código de Ética para Contadores Profesionales de IFAC, que hace especial hincapié en la identificación de amenazas a la independencia y la aplicación de salvaguardas para eliminarlas o reducirlas.
- Normas Internacionales de Control de Calidad 1 (ISQCs 1, en ingles), en donde se establece la obligatoriedad de implantar un sistema de control de calidad.

Criterios de aceptación y continuación del trabajo

Un contador público podrá aceptar un trabajo para atestiguar solo si:

- ✓ La responsabilidad del asunto principal no recae en los presuntos usuarios o en el contador público.
- ✓ Se satisfacen los requisitos de independencia y competencia profesional
- ✓ El asunto principal es apropiado
- ✓ Se usaran criterios adecuados para desempeñar el trabajo de atestiguar
- ✓ Existe evidencia suficiente para soportar la conclusión del profesional
- ✓ Presencia de un propósito racional para el trabajo
- ✓ Las personas que desempeñaran el trabajo cuentan con las capacidades necesarias para llevarlo a cabo.

Acuerdo sobre los términos del trabajo

Antes de comenzar con el trabajo y para evitar malos entendidos se tendrá que elaborar una carta de entendimiento en la que se acordaran los términos del trabajo con la parte que contrata.

Si existe un mandato legal para realizar el trabajo se deberá incluir en la misma.

Planeación y desempeño del trabajo

Se establece la planificación del trabajo de modo q se desempeñe de manera efectiva. Una planificación adecuada contribuye a dedicar mayor atención en las áreas importantes del trabajo, identificar potenciales problemas y administrar el trabajo y recursos de manera más eficiente y eficaz.

Según la NITA 3000 la planeación implica el desarrollo de una estrategia global que permita:

- establecer el alcance del trabajo,
- poner énfasis en los asuntos de importancia
- oportunidad en los procedimientos y conducción en el trabajo.
- elaborar un plan de trabajo apropiado, con procedimientos de compilación de evidencia adecuados y con los requisitos del personal que serán necesarios.

El Contador deberá planear y desempeñar su tarea con una actitud de escepticismo profesional y llegar a comprender a la entidad y al asunto principal en forma suficiente para poder identificar y evaluar los riesgos a los que se puede enfrentar.

Evaluación de lo apropiado del asunto principal

Un contador público no aceptará un trabajo a menos que el conocimiento previo del trabajo indique que el asunto principal es apropiado.

Para que un asunto principal sea el apropiado tendrá que cumplir dos características:

- ✓ Debe ser identificable y susceptible de evaluación contra criterios identificados
- ✓ Se puede compilar evidencia suficiente para soportar la conclusión

Sin embargo si una vez aceptado el trabajo en profesional concluye que el asunto principal no es el adecuado deberá expresar una conclusión con salvedad o adversa, o una abstención de conclusión. En ciertos casos podrá considerar retirarse del trabajo.

Evaluación de lo adecuado de los criterios

El contador público deberá evaluar lo apropiado de los criterios para evaluar o medir el asunto principal. Estos criterios deben ser conocidos por los usuarios.

Los criterios adecuados presentan las siguientes características:

- ✓ Relevancia
- ✓ Integridad: no se omiten factores relevantes
- ✓ Confiabilidad: permite la evaluación o medición del asunto principal
- ✓ Neutralidad: contribuyen a conclusiones objetivas
- ✓ Comprensibilidad: contribuye a conclusiones claras

Importancia relativa y riesgo del trabajo para atestiguar

La información es considerada de importancia relativa si su omisión o representación errónea pudiera influir en las decisiones de los usuarios de dicha información.

El criterio de qué es de importancia relativa queda a juicio del profesional.

El contador público al determinar la naturaleza, oportunidad, y extensión de los procedimientos de compilación de evidencia y al considerar si el asunto principal está libre de representaciones erróneas, tendrá que tener en cuenta la importancia relativa definida para el trabajo.

La importancia relativa se debe definir en base a elementos cualitativos y cuantitativos.

Al momento de definir el nivel de riesgo para el trabajo se deberá tener en cuenta el tipo de informe previamente acordado. Si se acordó la realización de un trabajo para atestiguar con certeza razonable, entonces el contador público deberá reducir el riesgo del trabajo para atestiguar a un nivel aceptablemente bajo para obtener una certeza razonable como base para una forma positiva de opinión, pero si el trabajo para atestiguar es con certeza limitada el nivel de riesgo definido será mayor debido a la diferente naturaleza, oportunidad y/o extensión de los procedimientos de compilación de evidencia.

Los riesgos del trabajo para atestiguar son el riesgo inherente, el riesgo de control y el riesgo de detección. El grado en que el contador público considerara cada uno de estos riesgos dependerá del tipo de trabajo que este desempeñando y las circunstancias del mismo.

Uso del Trabajo de un experto

Si el asunto principal y los criterios relacionados requieren conocimientos y habilidades especializados se podrá requerir conocimientos especializados del trabajo de expertos.

A los expertos se les asignaran diferentes responsabilidades según el grado de destreza requerido para desempeñar el trabajo.

El contador público es quien determinará que los expertos tengan un entendimiento suficiente de la NITA que les permita relacionar su tarea con el objetivo del trabajo. De todas formas es el contador público el que asegura que se esté cumpliendo con la misma.

El profesional tendrá que implicarse y entender el trabajo del experto a tal punto que le permita aceptar la responsabilidad de la conclusión del asunto principal.

Si bien no se espera que el contador público posea los conocimientos y habilidades que se le requieren al experto deberá tener la habilidad y conocimiento para:

- Definir los objetivos del trabajo asignado al experto y cómo se relaciona este trabajo con el objetivo del trabajo para atestiguar.
- Considerar lo razonable de los supuestos, métodos y datos fuente usados por el experto.
- Considerar lo razonable de los resultados del experto en relación con las circunstancias del trabajo y la conclusión del contador público.

Así mismo, el profesional al evaluar la suficiencia y lo apropiado de la evidencia proporcionada por el experto deberá considerar:

- ✓ La competencia profesional, incluyendo experiencia y objetividad del experto.
- ✓ Lo razonable de los supuestos, métodos y datos fuente usados por el experto.
- ✓ Lo razonable de la importancia de los resultados del experto en relación con las circunstancias del trabajo y la conclusión del contador público.

Obtención de evidencia

El profesional tendrá que obtener evidencia suficiente y apropiada sobre las cuales basar su conclusión. La evaluación de la suficiencia y calidad de la información obtenida queda a juicio del contador público.

También deberá analizar el costo-beneficio de la obtención de evidencia, sin embargo la dificultad o implicancia del gasto no es una justificación válida para omitir un procedimiento de compilación de evidencia para el que no haya alternativa.

La información para que sirva de evidencia y sustento de la conclusión deberá ser confiable. El contador tendrá que considerar la autenticación de la documentación al momento de su obtención.

La obtención de evidencia suficiente y apropiada en un trabajo para atestiguar con certeza razonable implica:

- obtención del entendimiento del asunto principal y otras circunstancias del trabajo, que dependiendo del asunto principal, incluye obtener un entendimiento del control interno
- una vez evaluado el control interno, evaluar el riesgo de que exista información del asunto principal representada erróneamente
- determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos para dar respuesta a los riesgos evaluados
- Realizar procedimientos sustantivos adicionales los que deberán combinar la inspección, observación, confirmación, recalcado y desempeño de procedimientos analíticos
- Evaluación de la suficiencia y propiedad de la evidencia

Representaciones por la parte responsable

El Contador Público deberá obtener una confirmación por escrito de las representaciones de la parte responsable. En particular, el profesional solicitará a la parte responsable una representación escrita que evalúe o mida el asunto principal contra los criterios identificados. La ausencia de la misma puede dar como resultado una conclusión con salvedad o una abstención de opinión en el informe por limitación al alcance del trabajo. El Contador Público podrá también incluir en el mismo una restricción sobre su uso.

En el transcurso de su trabajo para atestiguar, el profesional podrá recibir representaciones de la parte responsable, ya sea sin que se lo solicite o en respuesta a interrogantes específicas. Si esas representaciones son de importancia relativa el Contador Público tendrá que:

- ✓ Evaluar la razonabilidad y consistencia con otra evidencia obtenida.
- ✓ Considerar el conocimiento de la persona que brinda la información.
- ✓ Obtener más evidencia si se trata de un trabajo con certeza razonable.

La representación por la parte responsable no podrá sustituir a otros medios de prueba ni otra información que el profesional necesite. Si no se logra obtener evidencia suficiente

y apropiada respecto del asunto que se tenga, constituirá una limitación al alcance, aún si se ha recibido una representación de la parte responsable.

Consideración de hechos posteriores

El profesional deberá considerar el efecto de la información y los hechos hasta la fecha del informe de atestiguar. La forma en cómo se considerarán los hechos posteriores va a depender de si afectan significativamente la información del asunto principal a tal punto que modifiquen la conclusión del Contador Público.

Documentación

En conformidad con el resto de las normas aceptadas internacionalmente, el profesional deberá documentar la evidencia que apoye la conclusión del informe, además deberá dejar en evidencia que el trabajo fue llevado a cabo de acuerdo a la NITA.

De todas formas, no es necesario ni práctico documentar todo los asuntos que se han tomado en cuenta. El Contador Público deberá ejercer su juicio profesional y documentar solo lo necesario para proporcionar un entendimiento del trabajo realizado y las bases de las decisiones principales que se tomaron.

Preparación del informe a atestiguar

El profesional deberá concluir si ha obtenido evidencia suficiente y apropiada que respalde la opinión expresada en su informe. El mismo deberá ser por escrito y la conclusión tendrá que expresarse con claridad.

La norma no establece un formato estandarizado para su informe, de todas formas identifica lo elementos básicos que debe contener:

- Un título que indique claramente que ha sido un trabajo independiente.
- Destinatario que identifique a quien se dirige el informe a atestiguar.
- Identificación y descripción del asunto principal. Esto incluye:
 - El período de tiempo al que refiere el trabajo
 - Nombre de la entidad o componente de la misma con el que se relaciona el asunto principal.

- Explicación de las características o información del asunto principal que deben conocer los presuntos usuarios
- El grado en que la información del asunto principal es cualitativa vs. cuantitativa, objetiva vs. subjetiva o histórica vs. prospectiva.
- Cambios en el asunto principal u otras circunstancias que afecten la comparabilidad de la información de un período a otro.
- Identificación de los criterios contra los que se evaluó el asunto principal, de modo que los usuarios puedan comprender la base de la conclusión. El contador público evaluará si es necesario revelar en el informe las fuentes de los criterios, los métodos de medición utilizados, alguna interpretación importante al aplicar los criterios y si ha habido cambios en los métodos de medición utilizados.
- Si hubo una limitación al alcance importante.
- Una declaración restringiendo el uso del informe a atestiguar en los casos en que los criterios usados estén disponibles solo para determinados usuarios o sean relevantes solo para un propósito específico.
- Una declaración que identifique a la parte responsable y describa las responsabilidades de las partes interesadas.
- Una declaración de que el trabajo se realizó de acuerdo a las NITA`s.
- Resumen del trabajo realizado, que ayudará a los usuarios a entender la naturaleza de la certeza transmitida en el informe. En los casos en que no haya NITA específica que proporcione lineamientos para la compilación de evidencia, se podrá describir aquí el trabajo realizado. Si se trata de un trabajo con certeza limitada se deberá especificar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos realizados para la compilación de evidencia.
- Párrafo de opinión. Cuando la información del asunto principal está compuesta por más de un aspecto, pueden darse conclusiones por separado sobre cada uno de ellos, incluso con grados de seguridad diferente.
- En un trabajo para atestiguar con seguridad razonable, la conclusión se expresara en forma positiva, por ejemplo: “En nuestra opinión, el control interno es efectivo, respecto de todo lo importante, con base en criterios XYZ”.
- En un trabajo para atestiguar con certeza limitada, la conclusión se expresa en forma negativa: “Con base en nuestro trabajo descrito en este informe, no ha

llegado a nuestra atención nada que nos haga pensar que el control interno no sea efectivo, respecto de todo lo importante, con base en criterios XYZ”

- Fecha y firma del profesional actuante.
- El profesional puede incluir otra información y explicaciones que considere necesarias y que no afecten la opinión del Contador Público.

Conclusiones con salvedad, conclusiones adversas y abstención de conclusión.

El profesional no deberá emitir una opinión favorable si existen las siguientes circunstancias, que a juicio del contador público, pueden ser de importancia relativa.

- Si hay una limitación al alcance del trabajo del contador público, ya sea porque la parte responsable o la que contrata impone una restricción, o por circunstancias del trabajo, que le impiden obtener la evidencia necesaria para reducir el riesgo del trabajo al nivel apropiado.
- En el caso que la opinión del contador público se redacte en términos de aseveración de la parte responsable y que la aseveración no esté declarada de una manera razonable respecto de todo lo importante.
- En el caso que la conclusión del profesional esté redactada en términos del asunto principal y de sus criterios, y la información de asunto principal este representada erróneamente en una manera de importancia relativa, el contador público deberá expresar una conclusión con salvedad o adversa.
- Si se descubre que los criterios no son los adecuados o que el asunto principal no es apropiado para llevar a cabo un trabajo para atestiguar, luego de haber aceptado el trabajo, el contador público deberá expresar:
 - Una conclusión con salvedad o adversa cuando sea factible que los criterios o el asunto principal, declarados como inapropiados, sean equívocos para los presuntos usuarios; o
 - Una conclusión con salvedad o abstención de conclusión en otros casos.
 - El profesional deberá expresar una opinión con salvedad cuando considere que el efecto del asunto no sea de tanta importancia relativa como para requerir una conclusión adversa o una abstención de opinión. Aquí la opinión se expresará con un “excepto por” los efectos del asunto.

Otras responsabilidades

El contador público deberá considerar otras responsabilidades de información que sean relevantes para la empresa.

Vigencia

La norma entra en vigor para trabajos para atestiguar con informe fechado en o después del 1 de enero de 2005.

4.2. AA 1000AS ⁵⁵

Luego de un largo período de consultas, en el año 2003, AccountAbility emite la primera versión de la norma AA1000AS como la primera norma de aseguramiento de sostenibilidad en el mundo. En el 2008, se publica su última versión y reemplaza a todas las ediciones anteriores.

La AA1000AS facilita a los proveedores de aseguramiento la evaluación de la gestión organizacional en materia de sostenibilidad y cómo se la refleja en los informes de aseguramiento. Un trabajo basado en esta norma garantiza credibilidad y calidad del desempeño de la organización y de su informe de sostenibilidad. Ésta norma, a diferencia de la NITA 3000, fue diseñada especialmente para encargos de aseguramiento de sostenibilidad.

Al realizar un aseguramiento en este tema se evalúa y concluye sobre:

- ✓ La naturaleza y el cumplimiento de los principios de AccountAbility establecidos en AA1000APS, ya descriptos en el Capítulo IV.
- ✓ La calidad de la información divulgada sobre el desempeño en sostenibilidad.

⁵⁵ AccountAbility, *AA1000 Assurance Standard (AA1000AS)*, 2008

En la norma se contemplan dos tipos de encargo de aseguramiento:

- Tipo 1 – Principios de AccountAbility

Aquí el proveedor de aseguramiento evalúa la naturaleza y alcance del cumplimiento por parte de la organización de los tres principios ya comentados, con el propósito de garantizar a los grupos de interés la gestión de la organización en materia de sostenibilidad y cómo lo comunica en su informe. Cabe destacar que aquí no se verifica la fiabilidad de la información contenida en el informe de aseguramiento.

- Tipo II - Principios de AccountAbility e información sobre desempeño

En este tipo de encargo, a lo ya evaluado para el de primer tipo, se le agrega que el proveedor verifique la fiabilidad de la información específica referente al desempeño de sostenibilidad de la organización.

La norma establece que un encargo de aseguramiento podrá ser realizado para proporcionar un nivel alto o moderado de aseguramiento. Aquí coincide con la NITA 3000.

Al igual que en la NITA 3000, se define como requisitos para aceptar un encargo de aseguramiento la independencia e imparcialidad, así como también la competencia del profesional o proveedor de aseguramiento.

4.3. USO COMBINADO DE NITA 3000 Y AA100AS ⁵⁶

Según el estudio realizado en abril 2005 por AccountAbility en asociación con KPMG Sustainability B.V, Holanda, se puede concluir que una verificación basada en el uso combinado de la NITA 3000 y AA1000AS, es probable que arroje mejores resultados. Estos últimos incluyen, el enfoque, metodología y conclusión, su comunicación, credibilidad y por último el resultado con relación a la confianza y comportamiento de los grupos interesados.

⁵⁶ AccountAbility, KPMG Sustainability, *The Netherlands, Assurance Standards Briefing*, 2005

Esta conclusión está basada en varios hallazgos importantes:

- ✓ La NITA 3000 y AA1000AS son técnicamente complementarias y por lo tanto podrán ser aplicadas conjuntamente en un proceso de verificación.
 - La NITA 3000 provee la guía necesaria para asegurar una verificación rigurosa los procedimientos que permitan que el trabajo se lleve a cabo de forma sistemática y coherente con las norma profesionales de auditoría y códigos de conducta.
 - AA 1000AS proporciona un concepto de receptividad que pone énfasis en conducir las futuras actuaciones.
- ✓ Un aseguramiento basado solo en la NITA 3000 o solo en AA 1000AS es poco probable que arroje los mismos resultados. Diferencias metodológicas subyacentes, incluyendo diferencias en los objetivos de las dos normas, dan lugar a diferentes énfasis en el proceso de verificación que resulta en variaciones en los resultados y cómo son comunicados.
 - La NITA 3000 alinea el proceso de aseguramiento al alcance definido en el informe y al tipo de aseguramiento que desea la organización. Se requiere que el profesional indique la materialidad en relación a los errores u omisiones del asunto seleccionado.
 - AA 1000AS alinea el proceso de verificación con los intereses materiales de los grupos de interés de la organización, requiriendo desde el comienzo que el verificador indique las omisiones en el reporte como un todo que puedan afectar el comportamiento de los usuarios previstos.

Por lo antes expuesto se advierte que las dos normas internacionales no están en conflicto y no son sustitutas, sino complementarias en términos de proporcionar un proceso de verificación completo y sólido que satisface las necesidades de la administración y otras partes interesadas.

5. PROCESO DE VERIFICACIÓN DE UNA MEMORIA DE SOSTENIBILIDAD SEGÚN GRI

En esta sección se intentará detallar las etapas que deberá seguir un profesional al momento de realizar un trabajo para atestiguar en relación a una memoria de sostenibilidad basada en el modelo elaborado por GRI.

Las etapas descritas a continuación no pretenden ser una lista taxativa pero sí intenta ser una lista con las etapas elementales a seguir por el profesional y con los puntos importantes a tener en consideración al momento de realizar un trabajo de este tipo.

Para obtener una seguridad razonable acerca de si la memoria de sostenibilidad está libre de errores significativos según un marco de referencia aplicable, deberemos planificar y realizar el trabajo de atestiguamiento de acuerdo con la “Norma Internacional de trabajos para atestiguar 3000 – “Trabajos para atestiguar distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica”.

La NITA 3000 establece que el profesional podrá tener en cuenta otras NIAs y NITRs que aunque no se apliquen a los trabajos cubiertos por la NITAs, pueden dar lineamientos a los Contadores Públicos y así lo hemos considerado para nuestro trabajo.

Se identifican y proponen como etapas a seguir en un trabajo de atestiguamiento de una memoria de sostenibilidad según el modelo GRI las que se exponen a continuación:

Etapas 1 – Planeamiento del Trabajo

- A. Conocimiento del cliente
- B. Definición de los objetivos del trabajo
- C. Estudio y evaluación de los controles internos
- D. Determinación del riesgo de auditoría
- E. Plan general de auditoría
- F. Programa de trabajo
- G. Carta de entendimiento

Etapa 2 – Ejecución

A. Metodología a seguir

1. Anexo I

- 1.1. Revisión de la correcta aplicación de los “principios para la definición del contenido de la memoria”
- 1.2. Revisión de la correcta aplicación de los “Principios para definir la calidad de elaboración de la memoria”
- 1.3. Verificación de la correcta aplicación de los “Contenidos Básicos” en la Memoria
- 1.4. Verificación de los indicadores de desempeño de la organización

2. Anexo II

3. Anexo III

Etapa 3 – Elaboración del Informe

5.1. ETAPA 1 - PLANEAMIENTO DEL TRABAJO

El auditor deberá planear la auditoría de modo que el trabajo se desempeñe de una manera efectiva y eficiente.

Según la NIA 300, planeamiento implica “desarrollar una estrategia general y un enfoque detallado para la naturaleza, oportunidad y alcance esperados de la auditoría”.⁵⁷

Es habitual que el reporte de sustentabilidad sea emitido en forma conjunta y de manera complementaria a los estados financieros acompañados por el informe del auditor externo.

Si el auditor de los estados financieros coincide con el del reporte de sustentabilidad todo el conocimiento del cliente y la evaluación que ha realizado al auditar los estados financieros le servirá como base para la evaluación del reporte. De esta misma forma cuando planifique y desarrolle su tarea, evalúe el riesgo y diseñe los procedimientos, lo hará teniendo presente ambos servicios.

Si en cambio, el auditor de los estados financieros fuese diferente del auditor del reporte social, este último podrá evaluar el trabajo del otro profesional y apoyarse en él o no, de acuerdo a su juicio profesional y a las normas de auditoría vigentes en el país.⁵⁸

La etapa de Planeamiento del trabajo consta de varias sub-etapas que se describirán a continuación:⁵⁹

- A. Conocimiento del cliente
- B. Definición de los objetivos del trabajo
- C. Estudio y evaluación de los controles internos
- D. Determinación del riesgo de auditoría
- E. Plan general de auditoría y elaboración de un programa de trabajo
- F. Carta de entendimiento

⁵⁷ International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB), *Normas Internacionales de Auditoría*, emitida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), 2006.

⁵⁸ 18º Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas, “*El balance social y su auditoría: un enfoque practico para un tema actual*”, Junio 2010. [En: www.cpba.com.ar/.../El_balance_social_y_su_auditoria_Un_enfoque_practico_para_un_tema_actual.pdf].

⁵⁹ Gubba, Gutfraind, Montone, Rodríguez, Sauleda, Villamarzo, *Auditoría: Guía para su planificación y ejecución*, 2007.

A - Conocimiento del cliente

En una primera etapa, antes de aceptar el trabajo, el auditor deberá obtener un conocimiento preliminar de la actividad del ente y su entorno, de sus dueños, su administración y operaciones. Tendrá que considerar si ha podido obtener un nivel de conocimiento adecuado del negocio que le permita desarrollar el trabajo de atestiguamiento.

Esto podrá obtenerse entre otros medios, a través de entrevistas con altos mandos de la organización, lectura de información interna y externa, a través charlas con asesores o personas vinculadas a la operativa de la organización o mediante la legislación y reglamentos que afecten a la entidad.

En una segunda etapa, una vez aceptado el trabajo, se tendrá que obtener información adicional y más detallada que permita obtener un conocimiento más preciso del cliente, de la naturaleza de sus operaciones, su organización, sistemas de información y su sistema de control interno. Esto se hará a través de entrevistas con el personal del ente.

Este conocimiento será de vital importancia para evaluar el riesgo del trabajo, de forma tal que le permita identificar las aéreas de riesgo y comprender los eventos, transacciones, prácticas y asuntos importantes que a su juicio puedan tener un efecto significativo sobre el reporte de sustentabilidad, sobre los estados financieros -que puedan afectar al reporte-, o el dictamen que se está planificando.

También se requerirá que se describa en forma detallada y paso a paso el proceso de elaboración de la memoria y en qué medida los encargados de su preparación han aplicado el Marco de elaboración elaborado por GRI. De igual forma, si se ha utilizado cualquier otro elemento para su elaboración se tendrá que señalar aquí.

Estas entrevistas permiten a su vez conocer el espíritu y el funcionamiento de la organización en relación al desarrollo sostenible.

En base a la totalidad de información recolectada en esta etapa se definirá la estrategia de auditoría a seguir para el resto del trabajo.

B - Definición de los objetivos del trabajo

El objetivo del auditor es la emisión de un informe de atestiguar. Considerando este objetivo fundamental el profesional podrá definir como objetivo concreto del trabajo:

- ✓ Que la memoria de sostenibilidad cumpla con los lineamientos establecidos en la “Guía para elaboración de memorias de sostenibilidad” versión 2006 dictada por GRI.
- ✓ Que la información contenida en la memoria, tanto cualitativa como cuantitativa, sea fiable e íntegra.
- ✓ Que la información en relación a los aspectos cuantitativos y cualitativos se encuentre adecuadamente soportados por documentos internos o de terceros.
- ✓ Que la memoria proporcione una imagen razonable y equilibrada del desempeño de la organización y sus resultados.

C - Estudio y evaluación de los controles internos

De acuerdo a la NIA 315, “el auditor deberá tener una comprensión de los sistemas de contabilidad y control interno para planear la auditoría y desarrollar un enfoque de auditoría efectivo”.⁶⁰

Puede surgir la duda, entonces, de qué controles internos debe estudiar y evaluar el profesional, si le corresponde el estudio y evaluación de todos o de algunos en particular.

La respuesta es que sólo le interesarán aquellos controles que tengan que ver con la calidad de la información que está contenida en la memoria y los que tengan una relación con otra información que el auditor está tomando en cuenta para desarrollar su trabajo.

El auditor deberá someter a prueba los sistemas de control interno para verificar que estuvieron funcionando en todo el período que la abarca.

⁶⁰ International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB), *Normas Internacionales de Auditoría*, emitida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), 2006.

A partir de la aplicación de las pruebas de control se pueden conocer dos aspectos fundamentales sobre el control interno:⁶¹

- ✓ La confianza que le merece como medio de generar información fiable.
- ✓ Determinar la estrategia a seguir, el alcance y la naturaleza de los diferentes procedimientos de atestiguamiento a aplicar.

D - Determinación del riesgo de auditoría

Según la NIA 315 el riesgo de auditoría se define como “el riesgo de que el auditor dé una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros están elaborados en forma errónea de una manera importante...”.⁶²

Para el caso concreto de un trabajo de atestiguar el riesgo se podría traducir como “el riesgo de que el auditor dé una opinión inapropiada cuando...” la memoria de sostenibilidad “...esté elaborada en forma errónea de una manera importante”.

Según la NITA 3000 al contador público se le permite desempeñar dos tipos de trabajo para atestiguar y utiliza para distinguirlos los términos de “trabajos para atestiguar con certeza razonable” y “trabajos para atestiguar con certeza limitada”. La diferencia entre un tipo de trabajo y el otro, es el nivel de riesgo que llevan implícito. En un “trabajo para atestiguar con certeza razonable” el nivel de riesgo es menor que en un “trabajo para atestiguar con certeza limitada”.

Se tiene que tener presente que el riesgo de auditoría jamás se podrá reducir a cero, ya que el profesional trabaja en base a muestras y procedimientos en los que siempre está escondida la posibilidad de que existan fraudes que no puedan ser descubiertos por el auditor.

⁶¹ Armando Hugo, Marín Calv, *Auditoría Financiera*. [En: <http://www.monografias.com>]

⁶² International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB), *Normas Internacionales de Auditoría*, emitida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), 2006.

El riesgo de un trabajo para atestiguar se puede descomponer en:

- Riesgo inherente: riesgo que se asocia a cada operación o transacción
- Riesgo de control: riesgo de que los controles internos no detecten errores o fallas.
- Riesgo de detección: riesgo de que el trabajo del auditor no pueda detectar un error material

E - Plan general de auditoría y elaboración de un programa de trabajo

Una correcta planeación asegura que se le dedique una adecuada atención a las áreas significativas del trabajo y que se identifiquen los potenciales problemas.⁶³

De acuerdo con la NIA 300 “el auditor deberá desarrollar y documentar un plan global de auditoría describiendo el alcance y conducción esperados de la auditoría.”

El mismo deberá contener entre otras cosas los objetivos y alcance del trabajo, los criterios y metodologías a utilizar, los documentos de referencia, los miembros del equipo de auditoría, las fechas estimadas y duración de las actividades.

El trabajo de atestiguamiento también exige, como cualquier otro tipo de auditoría, una correcta planificación de los papeles de trabajo que servirán de fundamento a las conclusiones del examen.

El plan de auditoría debería estar lo suficientemente detallado y documentado como para que sirva de guía en el desarrollo de un programa de trabajo.⁶⁴

El Programa de Trabajo consiste en la descripción de los procedimientos a seguir para lograr los objetivos del examen definidos en el punto B, “Definición de los objetivos del trabajo”.

⁶³ International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB), *Normas Internacionales de Auditoría*, emitida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), 2006.

⁶⁴ Gubba, Gutfraind, Montone, Rodriguez, Sauleda, Villamarzo, *Auditoría: Guía para su planificación y ejecución*, 2007.

Además, deberá indicar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos a aplicar, el tiempo estimado que llevará cada uno y quién será el responsable en su ejecución.

F - Carta de Entendimiento

Antes de comenzar el trabajo y como forma de evitar futuros malentendidos respecto al mismo, el auditor deberá acordar por escrito con su cliente, el objetivo y alcance del trabajo a atestiguar así como la responsabilidad de ambas partes y la forma que tendrá el informe.

También se deberá incluir el marco de referencia que utilizó la empresa para la elaboración de la memoria de sostenibilidad, en este caso GRI, y el marco normativo utilizado para su verificación y sobre el que se basará el informe final, NITA 3000.

Para finalizar la misma, se deberá incluir los honorarios de auditoría o los criterios para el cálculo de todo el período de nombramiento.

La carta deberá ser firmada por un socio auditor y por un representante de la empresa como forma de confirmación de la aceptación del trabajo.

A modo de ejemplo y sin que esto se considere como único modelo de carta de entendimiento a elaborar, se expone a continuación lo que podría ser un modelo de la misma:

Montevideo, 17 de Abril de 2011

Señores de Empresa Xxx:

Esta carta es para confirmar nuestro entendimiento de los términos y objetivos de nuestro trabajo y la naturaleza y limitación de los servicios que proporcionaremos en referencia a la Memoria de Sostenibilidad 2010 emitida según los lineamientos del Global Reporting Initiative.

Nuestro trabajo será conducido de acuerdo con la Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar 3000 - Trabajos para atestiguar distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica- y así lo indicaremos en nuestro informe.

Hemos convenido en realizar los siguientes procedimientos e informarle los resultados de los hechos resultantes de nuestro trabajo en un informe emitido con una seguridad razonable:

- Revisión de la correcta aplicación de los “Principios para la definición del contenido de la Memoria”.
- Revisión de la correcta aplicación de los “Principios para definir la calidad de elaboración de la Memoria”.
- Verificación de la correcta aplicación de los “Contenidos Básicos” en la Memoria.
- Verificación de los indicadores de desempeño de la organización.

Esperamos toda la cooperación de su personal y confiamos en que pondrán a nuestra disposición cualquier registro, documentación y otra información solicitada en conexión con nuestro trabajo.

Nuestros honorarios, que serán facturados conforme el trabajo progrese, se basan en el tiempo requerido por los individuos asignados al trabajo más gastos directos. Las tarifas por hora individuales varían de acuerdo con el grado de responsabilidad involucrado y la experiencia y pericia requeridas.

Sin más saluda atte.

Firma socio auditor

Firma p/Empresa

Nombre

Favor de firmar y regresar la copia anexa de esta carta para indicar que concuerda con su entendimiento de los términos del trabajo, incluyendo los procedimientos específicos en los que hemos convenido sean realizados.

5.2. ETAPA 2 – EJECUCIÓN

A- Metodología a seguir

Una metodología constituye una herramienta clave para ayudar a los evaluadores al momento de llevar a cabo un proceso de verificación. Es por ello que en esta etapa se intenta proponer una metodología que guíe al profesional en la verificación de una memoria de sostenibilidad.

La metodología propuesta consiste en tres Anexos que deberán ser completados por el profesional al momento de realizar su trabajo.

Como se explicó anteriormente, la metodología propuesta no intenta ser una lista taxativa de los procedimientos que deben ser llevados a cabo por el profesional al momento de desarrollar su tarea.

En cada caso en particular se deberá evaluar la naturaleza y alcance del trabajo a atestiguar y dejar a juicio del profesional los procedimientos adicionales que considere necesarios para llevar a cabo su trabajo correctamente y poder llegar a concluir sobre la memoria.

El Anexo I sigue la estructura de la “Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad”. Allí se detallan los procedimientos que deberá aplicar el profesional para obtener la evidencia suficiente que sustente su opinión en el informe, revelando los procedimientos adicionales que considere convenientes realizar. A su vez, el profesional tendrá que detallar los hallazgos de cada procedimiento aplicado junto con su nivel de cumplimiento (cumple, cumple mayormente, cumple parcialmente, no cumple) a los lineamientos de la Guía de GRI.

En el transcurso del trabajo para atestiguar se requiere que los evaluadores tomen en cuenta información cuantitativa y cualitativa y para algunos casos será necesaria la obtención de muestras. Las mismas junto con el alcance obtenido serán detalladas en el Anexo II.

Por último en el Anexo III se detallarán las recomendaciones propuestas por el profesional junto con las medidas correctivas adoptadas por la organización informante incluidas en informes anteriores o durante el transcurso del trabajo.

Los anexos I, II y III se adjuntan al final del capítulo

5.3. ETAPA 3 - ELABORACIÓN DEL INFORME

La última etapa en un trabajo para atestiguar consiste en la elaboración del informe por parte del auditor. Para ello el profesional deberá concluir si ha obtenido evidencia suficiente y apropiada para soportar la conclusión que expresará en el informe de atestiguar.⁶⁵

Aquí, el profesional independiente deberá expresar su opinión con respecto a:

- La adecuada aplicación de la Guía para la elaboración de “Memorias de Sostenibilidad” versión 2006 dictada por GRI.
- La fiabilidad e integridad de la información cuantitativa y cualitativa contenida en la Memoria.
- Si la información en relación a los aspectos cuantitativos y cualitativos se encuentra adecuadamente soportados por documentos internos o de terceros.
- Que la Memoria proporcione una imagen razonable y equilibrada del desempeño de la organización y sus resultados.

Tal como se describió en el marco normativo, este informe deberá contener:

- Un título que indique claramente que ha sido un trabajo independiente.
- Destinatario.
- Identificación y descripción del asunto principal.
- Identificación de los criterios.
- Si hubo una limitación al alcance.

⁶⁵ International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB), *Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar (NITA) 3000*, emitida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), 2006.

- Una declaración que identifique a la parte responsable y describa las responsabilidades de las partes interesadas.
- Una declaración de que el trabajo se realizó de acuerdo a las NITA`s.
- Resumen del trabajo realizado.
- Párrafo de opinión.
- Fecha y firma del profesional actuante.

Quedará a opción del profesional describir aquellos aspectos más importantes detectados en el transcurso del trabajo de atestigüamiento, y sobre la base de dichos aspectos, la presentación de las recomendaciones que estime necesarias para mejorar la elaboración de futuras memorias.

Cabe destacar, que si bien el informe de atestiguar se podrá incluir en la memoria de sostenibilidad y ser leído por los grupos de interés de la organización, el verdadero destinatario del mismo será su Administración, Dirección o Gerencia.

Las opiniones a las que se puede llegar el profesional, al igual que ocurre en un informe de auditoría de estados contables, pueden ser las siguientes:

- Opinión favorable o sin salvedades: no se han identificado problemas, o si se identificaron, sus efectos no resultaron materiales, y se ha obtenido evidencia suficiente que permite soportar una conclusión sin salvedades.
- Opinión con salvedades por limitaciones al alcance: cuando el auditor haya tenido limitaciones al alcance de su trabajo con potenciales efectos materiales que le hayan impedido realizar determinadas procedimientos de auditoría.
- Opinión con salvedades, debido a errores o falta de información: el auditor ha concluido que la información analizada contiene errores significativos o faltas relevantes de información.
- Opinión adversa: la importancia de la discrepancia determina que el profesional concluya que no está de acuerdo con la memoria de sostenibilidad presentada.
- Abstención de opinión: se concretaron limitaciones al alcance del trabajo profesional con potenciales efectos muy materiales.

- Opinión favorable con párrafo de énfasis: se identificaron incertidumbres sobre hechos futuros con potenciales efectos materiales o muy materiales.

A continuación se expone lo que sería el modelo de un informe tipo de opinión favorable, que contiene los puntos del marco teórico vistos anteriormente:

Montevideo, 10 de Octubre de 2011

Informe de Verificación Independiente

Señores de Empresa Xxx:

1. Objetivo

Hemos sido requeridos por Xxx para evaluar la información contenida en la Memoria de Sostenibilidad 2010 (en adelante Memoria) en relación a lo establecido en la “Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad” versión 2006 dictada por Global Reporting Initiative (en adelante GRI).

El objetivo de nuestro trabajo es ofrecer una opinión independiente acerca de:

- La adecuada aplicación de la Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad versión 2006 dictada por GRI.
- La fiabilidad e integridad de la información cuantitativa y cualitativa contenida en la Memoria.
- Si la información en relación a los aspectos cuantitativos y cualitativos se encuentra adecuadamente soportados por documentos internos o de terceros.
- Que la Memoria proporcione una imagen razonable y equilibrada del desempeño de la organización y sus resultados.

2. Responsabilidad de la Gerencia

La Dirección de Xxx ha sido responsable por la preparación y presentación de la Memoria así como de la recopilación de la información y de afirmaciones contenidas en la misma.

3. Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es llevar a cabo un trabajo para atestiguar con seguridad razonable y emitir un informe independiente basado en el trabajo realizado.

Hemos realizado nuestro trabajo de acuerdo con el Pronunciamiento N° 18 del Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay que hace aplicables las Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar y en concreto la “Norma para atestiguar distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica”, emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Estas normas exigen que planifiquemos y realicemos nuestro trabajo de forma que obtengamos una seguridad razonable sobre si el informe está exento de errores materiales y que se cumplan con las exigencias en materia de independencia incluidas en el Código de Ética para Contadores Profesionales de la IFAC, el que establece requerimientos detallados en torno a la integridad, objetividad, confidencialidad y calificaciones profesionales.

4. Principales procedimientos aplicados

Los procedimientos aplicados dependen del juicio del auditor y consisten en los que se detallan a continuación:

- Entrevistas con el personal superior de la empresa para conocer la relevancia de la sostenibilidad para la organización y su estrategia, así como para entender cómo se han seleccionado a sus principales grupos de interés y sus asuntos.
- Análisis de los procesos de recopilación y de control interno de los datos cuantitativos y cualitativos reflejados en la memoria, en cuanto a la fiabilidad de la información, utilizando procedimientos analíticos y pruebas sustantivas en base a muestreos.
- Lectura de la información incluida en la memoria para determinar si está en línea con la G3 de GRI.
- Verificación de que la información financiera reflejada en la memoria ha sido extraída de las cuentas anuales de la empresa, auditadas por terceros independientes.

5. Conclusión del Contador Público

En nuestra opinión, de acuerdo con el trabajo descrito anteriormente y resumido en el Anexo I, la Memoria de Sostenibilidad presentada por Xxx, cumple, respecto de todo lo importante, con la Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad versión 2006 dictada por GRI y la información incluida en la misma ha sido obtenida adecuadamente y se encuentra debidamente soportada por documentos internos o de terceros.

Los principales hallazgos obtenidos y recomendaciones para el mejoramiento de la futuras Memorias se detallan en los Anexos I y III adjuntos.

6. Otras consideraciones

Los procedimientos no se aplicaron con la finalidad de detectar o investigar fraudes u errores pasados o presentes. Los procedimientos no se aplicaron con la finalidad de detectar o investigar operaciones concretas

Montevideo, 05 de octubre de 2011

Firma socio auditor

6. ROL DEL CONTADOR PÚBLICO EN LA AUDITORÍA DE REPORTES DE SUSTENTABILIDAD

Por años los servicios profesionales que proporcionaron los Contadores Públicos en el campo de la Auditoría, estuvieron por lo general limitados a expresar una opinión sobre los estados financieros. Sin embargo, en la actualidad cada vez más y con mayor frecuencia son requeridos para proporcionar seguridad sobre información distinta a la contenida en los estados contables.

Así entonces, surge la figura del Contador Público como profesional más idóneo, que posee las mejores herramientas y experiencia para brindar al reporte de sustentabilidad el verdadero nivel de credibilidad que requiere.

La NITA 3000, confirma este último concepto al establecer en su primer párrafo que es el Contador Público el que debe llevar a cabo el trabajo para atestiguar, “el propósito de esta Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar es establecer principios básicos y procedimientos esenciales para, y dar lineamientos, a los contadores profesionales en la práctica pública...”.⁶⁶

Lo mismo ocurre con el Marco de Referencia Internacional para Trabajos para Atestiguar al sostener que “este Marco de referencia se refiere a los trabajos para atestiguar realizados por los Contadores Públicos”.⁶⁷

Por lo tanto, varias son las disposiciones que habilitan a la figura del Contador Público a actuar en los trabajos para atestiguar. De todas formas, se debe destacar que en muchas oportunidades es necesario conformar un equipo multidisciplinario de trabajo o bien contar con el trabajo de un experto, según se trate, en función de la especificidad de los

⁶⁶ International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB), *Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar (NITA) 3000*, emitida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), 2006.

⁶⁷ International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB), *Marco de Referencia Internacional para Trabajos para Atestiguar*, emitida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), 2006.

temas o asuntos que se incluyan en el reporte de sustentabilidad, así se establece tanto en el Marco de Referencia como la NITA 3000.⁶⁸

Es cierto que cada vez es más común que el reporte de sustentabilidad sea emitido en forma conjunta y complementaria con los estados financieros de la organización acompañados por el informe del auditor externo. Por lo tanto, es el Contador Público, bajo la figura de auditor externo, quien ya cuenta con un conocimiento apropiado del cliente, de su sistema de información y control interno y con la experiencia en el diseño de procedimientos adecuados para verificar lo declarado por la empresa⁶⁹. Esto lo pone en ventaja, en relación a cualquier otra figura, al momento de realizar un trabajo de atestiguar.

Según afirma Fermín del Valle, Presidente de IFAC, “debido a que temas como la sostenibilidad ambiental y el desempeño social se convirtieron en conceptos vitales para los negocios, la profesión seguirá trabajando para diseñar y prestar los servicios necesarios para informar y verificar los informes en este ámbito”⁷⁰

⁶⁸ 18º Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas, *El balance social y su auditoría: un enfoque práctico para un tema actual*, Junio 2010. En: www.cpba.com.ar/.../El_balance_social_y_su_auditoria_Un_enforque_practico_para_un_tema_actual.pdf.

⁶⁹ KPMG International, Estudio de KPMG International sobre Informes de Responsabilidad Corporativa 2008.

⁷⁰ KPMG International, Estudio de KPMG International sobre Informes de Responsabilidad Corporativa 2008.

7. TENDENCIAS MUNDIALES EN LA VERIFICACIÓN DE REPORTES⁷¹

Cada vez más empresas en todo el mundo, deciden presentar voluntariamente opiniones de un tercero en sus reportes de sustentabilidad.

Según el estudio realizado por KPMG International sobre Informes de Responsabilidad Corporativa 2008, más del 60 por ciento de los reportes emitidos por las compañías de Francia, España, Corea del Sur e Italia incluyen un dictamen formal de verificación.⁷²

Se destaca un crecimiento mundial en este sentido, acentuado en países como Francia, España, Canadá, EEUU, Dinamarca, Finlandia y Suecia. Otros países como Holanda, Alemania o Suecia han desarrollado normativas propias de aseguramiento de los reportes de sustentabilidad para sus empresas nacionales.⁷³

Dicha evolución puede revelar que así como la práctica de presentación de reportes esta en un proceso de maduración, también lo está la verificación formal.

Las empresas pueden optar por verificar todo su reporte o parte de ellos. El Informe de KPMG International establece que de la muestra seleccionada para la investigación, cerca del 50 por ciento de las empresas solicita una verificación completa del informe y el restante 50 por ciento lo hace solo de ciertas partes del mismo.

A su vez, un tema que ha originado gran polémica en los últimos años dentro de las organizaciones informantes, proveedores de verificación y grupos de interés, ha sido el determinar el nivel apropiado de la verificación del reporte. La encuesta realizada por KPMG International muestra que alrededor de un 51 por ciento de empresas obtiene un nivel limitado de verificación. Desde una perspectiva empresarial, la elección de un nivel limitado no sorprende ya que la verificación de la información contenida en el

⁷¹ KPMG International, Estudio de KPMG International sobre Informes de Responsabilidad Corporativa 2008.

⁷² Se entiende por *verificación formal* a los dictámenes oficiales emitidos por proveedores profesionales independientes del servicio.

⁷³ Moneva, JM., *Verificación de Informes sobre Responsabilidad Social Corporativa*. En: http://www.aeca.es/comisiones/rsc/proyecto_documento_verificacion.pdf

reporte es principalmente una actividad voluntaria y además, este tipo de verificación presenta costos más bajos.

La mayoría de las empresas que contratan servicios de verificación lo hacen con las principales organizaciones de contabilidad y para éstas últimas el uso de la NITA 3000 es obligatorio, según la encuesta efectuada por KPMG International. Como resultado de ello, la utilización de esta norma ha aumentado considerablemente y esto manifiesta la fuerte posición de las principales organizaciones de contabilidad que verifican reportes.

ANEXO I

PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACION APLICADOS, HALLAZGOS Y CUMPLIMIENTO CON LA GUIA

	PROCEDIEMIENTOS DE VERIFICACION APLICADOS	HALLAZGOS	CUMPLIMIENTO CON LA GUIA
1. PRINCIPIOS PARA LA DEFINICION DEL CONTENIDO DE LA MEMORIA			
Con el fin de garantizar una presentación equilibrada y razonable del desempeño de la organización, se debe determinar el contenido que debe incluir la memoria. Para ello se debe cumplir con los “Principios para la definición del contenido de la memoria”. Ellos son: - Materialidad - Participación de los grupos de interés - Contexto de sostenibilidad - Exhaustividad	Revisión de la correcta aplicación de los “Principios para la definición del contenido de la memoria” que se describen en los puntos 1.1, 1.2, 1.3 y 1.4.		
1.1 PRINCIPIO DE MATERIALIDAD			
La Guía señala que la información contenida en la memoria deberá cubrir aquellos aspectos e indicadores que reflejen los impactos significativos, sociales, ambientales y económicos de la organización o aquellos que podrán ejercer una influencia sustancial en las evaluaciones o decisiones de los grupos de interés.	La materialidad en el contexto de la sostenibilidad encierra un concepto más amplio que en el caso de la información financiera al no limitarse sólo a aquellos aspectos que puedan tener un impacto financiero importante en la organización a la hora de la toma de decisiones. Verificar el “principio de materialidad” en una memoria de sostenibilidad implica tener en cuenta los impactos sociales, ambientales y económicos que van más allá del mero impacto financiero y que afectan la capacidad de la empresa de “satisfacer		-Cumple -Cumple mayormente -Cumple parcialmente -No cumple

	PROCEDIEMIENTOS DE VERIFICACION APLICADOS	HALLAZGOS	CUMPLIMIENTO CON LA GUIA
	<p>las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades”⁷⁴.</p> <p>El auditor deberá tener presente que aquí la materialidad será considerada por la empresa - y no por el profesional como en una auditoría de estados financieros - en el momento en que se definen los contenidos a incluir en la memoria. Por lo tanto, el auditor al comenzar su trabajo tendrá ya definida una materialidad y deberá aplicar los procedimientos que considere pertinentes para comprobar que la empresa ha tenido en cuenta este principio al momento de la selección de la información e indicadores a incluir en la Memoria.</p> <p>El auditor para verificar la inclusión en la memoria de aquellos aspectos e indicadores que se consideran importantes a la hora de reflejar los impactos sociales, ambientales y económicos de la organización o aquellos que influyen las decisiones de los grupos de interés, deberá tener en cuenta factores internos y externos como ser la misión y la estrategia competitiva de la organización, las preocupaciones expresadas por los grupos de interés, las expectativas sociales de mayor alcance, la influencia de las entidades “aguas arriba” del proceso productivo o “aguas abajo” en el ciclo económico, las expectativas básicas contenidos en acuerdos, leyes, reglamentos y normas nacionales e internacionales. Para el caso de los indicadores que tienen una representación económica y cuantitativa, los procedimientos de atestiguamiento son similares a los aplicables a la información financiera, mientras que para los indicadores que carecen de una representación cuantitativa, como aquellos que miden el impacto social y ambiental, el auditor deberá valerse de otros procedimientos y mecanismos para poder determinarla.</p>		

⁷⁴ Comisión mundial de medio ambiente y desarrollo. En: <http://www.oarsoaldea.net/agenda21/files/Nuestro%20futuro%20comun.pdf>

	PROCEDIEMIENTOS DE VERIFICACION APLICADOS	HALLAZGOS	CUMPLIMIENTO CON LA GUIA
1.2 PRINCIPIO DE PARTICIPACION DE LOS GRUPOS DE INTERES			
<p>La organización informante debe identificar a sus grupos de interés y describir en la memoria como ha dado respuesta a sus expectativas e intereses razonables.</p> <p>Para que la Memoria sea verificable deberá documentarse el proceso de participación de los grupos de interés.</p>	<p>Los grupos de interés constituyen un punto clave en la preparación de una memoria.</p> <p>Si la empresa mantiene documentado el proceso de su participación, tal como lo exige GRI, facilita entonces la tarea del auditor.</p> <p>Éste deberá evaluar cómo se llevo a cabo el proceso de participación e inclusión de los grupos de interés ante quienes la organización se considera responsable y ante los que harán uso de la memoria y si se han tenido en cuenta sus expectativas e intereses razonables. También tendrá que evaluar los métodos y/o canales utilizados para conocer las expectativas e intereses razonables de los mismos.</p> <p>Para ello se podrán coordinar entrevistas con la Dirección con el fin de conocer los procesos de identificación, selección e inclusión de los grupos de interés, cuáles son las formas que tiene la organización de conocer los asuntos principales de los mismos y cómo ha afectado su participación en el contenido de la memoria y a las actividades de la organización en materia de sostenibilidad</p> <p>Además deberá tener si la organización se encuentra operando dentro de algún marco legal e institucional que le proporciona a los grupos de interés la posibilidad de presentar determinadas exigencias a la organización y si las mismas han sido contempladas en la memoria.</p> <p>Si el auditor lo considera necesario podrá reunirse con los grupos de interés más significativos como forma de verificar que se hayan tenido en cuenta sus expectativas e intereses.</p> <p>Por último tendrá que verificar la correcta documentación del proceso de selección de los grupos de interés en la Memoria.</p>		<p><i>-Cumple</i></p> <p><i>-Cumple mayormente</i></p> <p><i>-Cumple parcialmente</i></p> <p><i>-No cumple</i></p>

	PROCEDIEMIENTOS DE VERIFICACION APLICADOS	HALLAZGOS	CUMPLIMIENTO CON LA GUIA
1.3 PRINCIPIO DEL CONTEXTO DE SOSTENIBILIDAD			
La organización informante debe presentar su desempeño dentro del contexto más amplio de la sostenibilidad.	Incluye el análisis por parte del auditor de si el desempeño de la organización se encuentra dentro del contexto de los límites y exigencias impuestos sobre los recursos ambientales, sociales o económicos a nivel sectorial, local, regional o mundial y si se ha contemplado correctamente su exposición en la memoria. Toda la información presentada por el ente a su vez deberá tener el suficiente detalle como para demostrar el cumplimiento a nivel ambiental y legal. El auditor deberá solicitar a la organización los certificados recibidos de actuación medio ambiental, laboral, en materia de derechos humanos y de responsabilidad sobre productos como forma de comprobar su efectivo cumplimiento. A su vez, se deberá efectuar un estudio comparativo del desempeño de la organización en materia de sustentabilidad con respecto a leyes, normas, códigos, pautas de desempeño e iniciativas voluntarias y así verificar que la organización cumpla con la reglamentación sobre el contexto que está inserta.		-Cumple -Cumple mayormente -Cumple parcialmente -No cumple
1.4 PRINCIPIO DE EXHAUSTIVIDAD			
La cobertura de los indicadores y aspectos materiales y la definición de la cobertura de la memoria deben ser suficientes para reflejar los impactos sociales, económicos y ambientales significativos y para permitir que los grupos de interés puedan evaluar el desempeño de la organización informante durante el periodo que cubre la memoria. Este principio engloba el alcance, la cobertura y el tiempo, aunque también puede hacer referencia a las prácticas de recopilación de la información y a determinar si la presentación de la misma es razonable y apropiada.	Para determinar si la información contenida en la memoria es suficiente, el auditor deberá tener en cuenta si se han considerado los intereses de los grupos de interés seleccionados, y las expectativas sociales más significativas que pueden no haber surgido por medio de los grupos de interés. También tendrá que evaluar si la organización ha tenido en cuenta la cadena completa de entidades, tanto “aguas arriba” como “aguas abajo”, y las acciones o eventos significativos que hayan tenido lugar en el período que cubre la memoria. El auditor deberá corroborar que la memoria no omita datos relevantes que puedan influir o aportar información a los grupos de interés a la vez que también pueda reflejar impactos sociales, ambientales o económicos significativos.		-Cumple -Cumple mayormente -Cumple parcialmente -No cumple

	PROCEDIEMIENTOS DE VERIFICACION APLICADOS	HALLAZGOS	CUMPLIMIENTO CON LA GUIA
2. PRINCIPIOS PARA DEFINIR LA CALIDAD DE ELABORACION DE LA MEMORIA			
<p>Las decisiones relacionadas con los procesos de preparación de la información para la memoria, deben ser coherentes con los “Principios para definir la calidad de elaboración de la memoria”. Su correcta aplicación asegura la transparencia de la información contenida en la memoria. Ellos son.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Equilibrio - Claridad - Precisión - Periodicidad - Comparabilidad 	<p>Revisión de la correcta aplicación de los “Principios para definir la calidad de la memoria”.</p> <p>El auditor deberá verificar que la información contenida en la memoria no brinde una imagen sesgada del desempeño de la organización, es decir, que refleje tanto los aspectos positivos como negativos del accionar de la misma (equilibrio). Asimismo deberá tener en cuenta si la información es comprensible y accesible para los distintos grupos de interés (claridad) sin perder de vista que esta debe ser lo suficientemente precisa y detallada, desde el punto de vista cuantitativo y cualitativo, para que los grupos de interés puedan formar una imagen del desempeño de la organización (Precisión).</p> <p>Esa información debe ser presentada en intervalos iguales de tiempo y de un modo que permita que los lectores puedan analizar y comparar los cambios experimentados por la organización con el paso del tiempo, así como con respecto a otras organizaciones, en el plano económico, ambiental y social (Periodicidad y Comparabilidad).</p> <p>Se deberá poder rastrear la fuente original de toda la información que figura en la memoria. El auditor deberá verificar que toda la información y los datos incluidos en la misma estén respaldados por documentación y por los controles internos que realiza la organización. De esta forma se comprueba la veracidad de sus contenidos y la correcta aplicación de los principios para la elaboración de la memoria. También si lo considera necesario, podrá verificar los sistemas de información utilizados.</p> <p>A modo de mayor respaldo en el proceso de elaboración del trabajo para atestiguar se contará con una declaración de los responsables de la información o de los datos originales, dando fé de su fiabilidad o precisión dentro de márgenes aceptables de error.</p>		<p><i>-Cumple</i></p> <p><i>-Cumple mayormente</i></p> <p><i>-Cumple parcialmente</i></p> <p><i>-No cumple</i></p>

	PROCEDIEMIENTOS DE VERIFICACION APLICADOS	HALLAZGOS	CUMPLIMIENTO CON LA GUIA
3. CONTENIDOS BASICOS			
3.1. PERFIL			
3.1.1. ESTRATEGIA Y ANÁLISIS			
3.1.1.1) Existencia de una declaración del máximo responsable de la toma de decisiones de la organización (director general, presidente o puesto equivalente) sobre la relevancia de la sostenibilidad para la organización y su estrategia a corto, medio y largo plazo, en especial en lo referente a la gestión de los principales desafíos asociados al desempeño económico ambiental y social.	El auditor deberá verificar que la memoria emitida contenga la declaración del máximo responsable de la organización sobre la relevancia de la sostenibilidad para la empresa y su estrategia, en especial a lo referente al desempeño económico, ambiental y social efectuada por la organización. Asimismo, podrá coordinar una entrevista con los altos mandos de la organización para conocer y confirmar lo anteriormente expresado.		-Cumple -Cumple mayormente -Cumple parcialmente -No cumple
3.1.1.2) Descripción de los principales impactos de la organización en materia de sostenibilidad y sus efectos sobre los grupos de interés, incluidos los derechos tal como los definen las leyes nacionales y los estándares internacionales. Aquí se deberán tener en cuenta todas las expectativas e intereses razonables que puedan tener los grupos de interés en la organización	El auditor deberá verificar que la memoria emitida contenga los principales impactos de la organización en materia de sostenibilidad y sus efectos sobre los grupos de interés. Asimismo, podrá coordinar una entrevista con los altos mandos de la organización para conocer y confirmar lo anteriormente expresado.		-Cumple -Cumple mayormente -Cumple parcialmente -No cumple
3.1.1.3) Descripción del impacto de las tendencias, riesgos y oportunidades de sostenibilidad en las perspectivas a largo plazo y en el desempeño financiero de la organización.	El auditor deberá verificar que la memoria emitida contenga una descripción del impacto de las tendencias, riesgos y oportunidades de sostenibilidad en las perspectivas a largo plazo y en el desempeño financiero de la organización. Asimismo, podrá coordinar una entrevista con los altos mandos de la organización para conocer y confirmar lo anteriormente expresado.		-Cumple -Cumple mayormente -Cumple parcialmente -No cumple
3.1 PERFIL DE LA ORGANIZACIÓN			
3.2.1) Esta sección deberá contener: - Nombre de la Organización - Principales marcas, productos y/o servicios - Estructura operativa de la organización - Localización de la sede principal - Número de países en los que opera la	El auditor deberá realizar una indagación corroborativa sobre el contenido de estos elementos en la memoria emitida por la empresa.		-Cumple -Cumple mayormente -Cumple parcialmente -No cumple

	PROCEDIEMIENTOS DE VERIFICACION APLICADOS	HALLAZGOS	CUMPLIMIENTO CON LA GUIA
organización y/o en los que desarrolla actividades significativas - Naturaleza de la propiedad o forma jurídica- - Mercados servidos - Número de empleados - Ventas netas o ingresos netos - Capitalización total - Cantidad de productos o servicios prestados - Cambios significativos durante el periodo Cubierto por la memoria en el tamaño, estructura y propiedad de la organización - Premios y distinciones recibidos durante el periodo informativo			
3.2 PARAMETROS DE LA MEMORIA:			
3.3.1 PERFIL DE LA MEMORIA			
3.3.1.1 Esta sección deberá contener: - Periodo cubierto por la información contenida en la memoria (ej. fiscal, año calendario) - Fecha de la memoria anterior más reciente - Ciclo de presentación de la memoria (anual, bienal, etc.)	El auditor deberá realizar una indagación corroborativa sobre el contenido de estos elementos en la memoria emitida por la empresa.		-Cumple -Cumple mayormente -Cumple parcialmente -No cumple
3.3.2 ALCANCE Y COBERTURA			

	PROCEDIEMIENTOS DE VERIFICACION APLICADOS	HALLAZGOS	CUMPLIMIENTO CON LA GUIA
<p>1.3.2.1 Esta sección deberá contener:</p> <p>a) Proceso de definición del contenido de la memoria, incluido: -Determinación de la materialidad -Prioridad de los aspectos incluidos en la memoria -Identificación de los grupos de interés que la organización prevé que utilicen la memoria. Incluye una descripción sobre como la organización ha aplicado las “Orientaciones para la definición del contenido de la memoria” y los principios asociados</p> <p>b) Cobertura de la Memoria</p> <p>c) Indicar la existencia de limitaciones al alcance o cobertura de la memoria</p> <p>d) La base para incluir la información en el caso de negocios conjuntos, filiales, instalaciones arrendadas, actividades subcontratadas y otras entidades que puedan afectar significativamente la comparabilidad entre periodos y/o entre organizaciones</p> <p>e) Técnicas de medición de datos y base para realizar los cálculos, incluidas las hipótesis y técnicas subyacentes a las estimaciones aplicadas en la recopilación de indicadores y demás información de la memoria. Explicar los motivos porque se ha decidido no aplicar los Protocolos de indicadores de GRI o las discrepancias con respecto a los mismos en los casos que así lo requiera</p> <p>f) Descripción del efecto que pueda tener la re expresión de la información perteneciente a memorias anteriores, junto con las razones que</p>	<p>a) Verificación del proceso de definición del contenido de la Memoria: - Determinación de la Materialidad: Ver punto 1.1 “Principio de Materialidad” -Prioridad de los aspectos incluidos en la memoria: El auditor tendrá que verificar el hincapié establecido en la memoria en relación a la prioridad relativa de los aspectos e indicadores determinados como materiales -Identificación de los Grupos de Interés: Ver punto 1.2 “Principio de Participación de los grupos de interés”</p> <p>b) Verificación de la cobertura de la memoria. Para ello el auditor deberá verificar que se cumpla con las orientaciones para el establecimiento de la memoria: 1. Inclusión de todas las entidades que generen impactos significativos en materia de sostenibilidad (actuales o potenciales) y/o sobre los que la organización ejerza un control o influencia significativa sobre las políticas y prácticas operativas y financieras. 2. Las entidades pueden ser incluidas o bien mediante el uso de indicadores de desempeño operativo o indicadores de desempeño de la dirección o descripciones narrativas 3. Como mínimo la organización informante deberá cubrir las siguientes entidades en su informe: - Indicadores de desempeño para las entidades sobre las que la organización ejerza control - Indicadores de gestión para las entidades sobre las que la organización ejerza una influencia significativa - Divulgación narrativa sobre las entidades que la organización no ejerce control ni influencia significativa pero están asociadas a los retos claves de la organización debido a sus impactos significativos 4. La organización informante puede optar por no preparar los datos</p>		<p>-Cumple -Cumple mayormente -Cumple parcialmente -No cumple</p>

	PROCEDIEMIENTOS DE VERIFICACION APLICADOS	HALLAZGOS	CUMPLIMIENTO CON LA GUIA
han motivado a dicha re expresión. g) Cambios significativos relativos a periodos anteriores en el alcance, la cobertura o los métodos de valoración aplicados en la memoria.	<p>sobre una entidad en particular o un grupo de entidades de la cobertura por motivos de eficiencia siempre y cuando dicha decisión no afecte sustancialmente al resultado final de una información o de un indicador.</p> <p>e) Técnicas de medición de datos y base para la realización de cálculos. El auditor deberá apelar a su juicio profesional y aplicar los procedimientos que considere necesarios para validar las técnicas de medición y bases para la realización de cálculos aplicadas por la organización. Al validar las técnicas y bases se podrá confiar en los resultados que ellas proveen.</p> <p>c), d), f), g) El auditor tendrá que coordinar una entrevista con los altos mandos de la organización informante para conocer dichos aspectos y verificar de que este acorde a lo establecido en la memoria.</p>		
3.3.3 INDICE DEL CONTENIDO DE GRI			
La memoria deberá incluir una tabla que indica la localización de los Contenidos básicos de la Memoria	El auditor deberá realizar una indagación corroborativa sobre el contenido de estos elementos en la memoria emitida por la empresa.		<p>-Cumple</p> <p>-Cumple mayormente</p> <p>-Cumple parcialmente</p> <p>-No cumple</p>
3.3.4 VERIFICACION			
La memoria deberá contener la política y practica actual en relación con la solicitud de verificación externa de la memoria. Si no se incluye el informe de verificación en la memoria se debe explicar el alcance y base de cualquier otra verificación externa existente. También se debe aclarar la relación entre la organización informante y el proveedor de la verificación.	El auditor deberá realizar una indagación corroborativa sobre el contenido de estos elementos en la memoria emitida por la empresa.		<p>-Cumple</p> <p>-Cumple mayormente</p> <p>-Cumple parcialmente</p> <p>-No cumple</p>

	PROCEDIEMIENTOS DE VERIFICACION APLICADOS	HALLAZGOS	CUMPLIMIENTO CON LA GUIA
3.3 GOBIERNO, COMPROMISOS Y PARTICIPACION DE LSO GRUPOS DE INTERES			
3.4.1 GOBIERNO			
<p>Esta sección deberá contener:</p> <p>a) La estructura de gobierno de la organización.</p> <p>b) Ha de indicarse si el presidente del máximo órgano de gobierno ocupa también un cargo ejecutivo.</p> <p>c) En aquellas organizaciones que tengan estructura directiva unitaria, se indicará el número de miembros del máximo órgano de gobierno que sean independientes o no ejecutivos.</p> <p>d) Mecanismos de los accionistas para comunicar recomendaciones o indicaciones al máximo órgano de gobierno.</p> <p>e) Vínculo entre la retribución de los miembros del máximo órgano de gobierno, altos directivos y ejecutivos y el desempeño de la organización.</p> <p>f) Procedimientos implantados para evitar conflictos de intereses en el máximo órgano de gobierno.</p> <p>g) Procedimiento de determinación de la capacitación y experiencia exigible a los miembros del máximo órgano de gobierno.</p> <p>h) Declaraciones de misión y valores desarrolladas internamente, códigos de conducta y principios relevantes para el desempeño económico, ambiental y social, y el estado de su implementación.</p> <p>i) Procedimientos del máximo órgano de gobierno para supervisar la identificación y gestión, por parte de la organización, del desempeño económico, ambiental y social.</p> <p>j) Procedimientos para evaluar el desempeño</p>	<p>El auditor deberá realizar una indagación corroborativa sobre el contenido de estos elementos en la memoria emitida por la empresa.</p>		<p><i>-Cumple</i></p> <p><i>-Cumple mayormente</i></p> <p><i>-Cumple parcialmente</i></p> <p><i>-No cumple</i></p>

	PROCEDIEMIENTOS DE VERIFICACION APLICADOS	HALLAZGOS	CUMPLIMIENTO CON LA GUIA
propio del máximo órgano de gobierno.			
3.4.2 COMPROMISOS CON INICIATIVAS EXTERNAS			
<p>a) Descripción de cómo la organización ha adoptado un planteamiento o principio de precaución.</p> <p>b) Principios o programas sociales, ambientales y económicos desarrollados externamente, así como cualquier otra iniciativa que la organización suscriba o apruebe. Se debe incluir la fecha de adopción y a qué países u operaciones se aplican, así como los distintos grupos de interés que participan en el desarrollo y gobierno de dichas iniciativas (p. ej., enfoque participativo, etc.). Diferenciar entre iniciativas voluntarias no vinculantes e iniciativas que la organización tiene la obligación de cumplir.</p> <p>c) Principales asociaciones a las que pertenezca (tales como asociaciones sectoriales) y/o entes nacionales e internacionales a las que la organización apoya.</p>	<p>a) Entrevista con los altos mandos de la organización para conocer el enfoque de la organización en cuanto a la gestión de riesgos en relación con la planificación operativa y la introducción de nuevos productos. Ver Artículo 15 de los Principios de Rio. Indagación corroborativa sobre el contenido de estos conceptos en la memoria emitida.</p> <p>b) Verificación de las manifestaciones declaradas por la empresa de estar adherido o mantener algún convenio de participación o colaboración con algún programa social, ambiental o económico. Indagación corroborativa sobre el contenido de estos conceptos en la memoria emitida.</p> <p>c) Verificación de las manifestaciones declaradas por la empresa de pertenecer a alguna asociación y/o brindar apoyo a algún ente nacional o internacional. Indagación corroborativa sobre el contenido de estos conceptos en la memoria emitida.</p>		<p><i>-Cumple</i> <i>-Cumple mayormente</i> <i>-Cumple parcialmente</i> <i>-No cumple</i></p>
3.4.3 PARTICIPACION DE LOS GRUPOS DE INTERES			
<p>Se debe hacer referencia a los procesos de compromiso y comunicación con los grupos de interés que han sido adoptados por la organización durante el periodo que cubre la memoria. Dicha información no se limita a la inclusión de los grupos de interés para la elaboración de la memoria.</p>	<p>Ver punto 1.2 “Participación de los grupos de interés”</p>		<p><i>-Cumple</i> <i>-Cumple mayormente</i> <i>-Cumple parcialmente</i> <i>-No cumple</i></p>

	PROCEDIEMIENTOS DE VERIFICACION APLICADOS	HALLAZGOS	CUMPLIMIENTO CON LA GUIA
4. INDICADORES DE DESEMPEÑO			
<p>Los indicadores se agruparan en torno a las tres siguientes dimensiones:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Económica, - Medioambiental - Social 	<p>Generalmente es el propio ente quién decide cuál habrá de ser el contenido de la memoria y quien decide sobre los indicadores y por consiguiente la información a revelar. Frente a esta situación, el auditor en su informe deberá dejar constancia de esto, acotando su trabajo fundamentalmente a los indicadores que el cliente ha elegido desarrollar y la información que decidió exponer. De todas formas el auditor deberá evaluar e informar si a su entender hubo indicadores que debieron ser incluidos y no se incluyeron.</p> <p>Dentro de las 3 dimensiones planteadas por la Guía encontramos indicadores de representación cualitativa y cuantitativa. Será entonces tarea del auditor poder relevar y verificar la información utilizada como fuente de alimentación de estos indicadores, ya sea valiéndose de los datos proporcionados por los estados contables ya auditados como también de la información que pueda recabar como fruto de la investigación y conocimiento necesarios que el auditor tenga de la propia organización.</p> <p>Como una primera forma de aproximarse a la verificación de estos indicadores, el profesional podrá aplicar procedimientos analíticos y de esta forma ver la evolución que han manifestado los indicadores con respecto a periodos anteriores. La guía tiene como “Principio para definir la calidad de la Memoria” a la Comparabilidad, es decir que debe existir consistencia en los métodos utilizados para el cálculo de datos y diseño de la memoria. Esto facilita la tares del auditor ya que podrá hacer una comparación de cada uno de los indicadores con los del periodo anterior y sacar conclusiones respecto a situaciones llamativas o inusuales. Estas situaciones llamativas o inusuales no permitirán sacar conclusiones finales de si el indicador es correcto o no, pero si permiten identificar aquellos indicadores que deberán tener mayor precaución al momento de su verificación. Hay que tener en cuenta que estos métodos analíticos no se utilizarán solo para los indicadores cuantitativos ya que se podrá, a su vez, comparar una situación cualitativa de un año a otro y analizar los casos en que la</p>		<ul style="list-style-type: none"> -Cumple -Cumple mayormente -Cumple parcialmente -No cumple

	PROCEDIEMIENTOS DE VERIFICACION APLICADOS	HALLAZGOS	CUMPLIMIENTO CON LA GUIA
	<p>situación es materialmente diferente que fue lo que genero ese cambio.</p> <p>Dependiendo de que la organización se encuentre en algún sector industrial o mercado en especial para el cual existan suplementos sectoriales publicados por GRI con sus indicadores específicos, estos deberán ser incluidos dentro del balance social. Por este motivo el auditor deberá corroborar esta situación y asegurarse que la organización no esté obviando u omitiendo algún indicador o información que debiera informar por sus condiciones específicas.</p>		

ANEXO II

PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACION APLICADOS, HALLAZGOS Y CUMPLIMIENTOS CON LA GUIA GRI		
UNIVERSO ANALIZADO	MUESTRA	ALCANCE DE LA MUESTRA
1)		
2)		
3)		
4)		
5)		
6)		
7)		
8)		
9)		
10)		

ANEXO III

PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACION APLICADOS, HALLAZGOS Y CUMPLIMIENTOS CON LA GUIA GRI	
RECOMENDACIONES PROPUESTAS	MEDIDAS ADOPTADAS PARA SU CORRECCION
1)	
2)	
3)	
4)	
5)	
6)	
7)	
8)	
9)	
10)	

Quinta Parte
ENTREVISTAS

Capítulo VI - ENTREVISTAS

A los efectos de enriquecer el conocimiento adquirido a través de lo investigado, consideramos necesario contar con la opinión y experiencia de entendidos en el tema, así como también de diferentes empresas de distintos sectores, tanto públicos como privados.

En ese sentido es que realizamos entrevistas a las siguientes personas:

- *Edison Raffaele, Jefe de RSE y Soledad Rodríguez, Analista de RSE, ANCAP.*
- *Alejandro Denes, Coordinador de RSE, BROU.*
- *Cr. Marcelo Lombardi, Gerente General, Tres Cruces (Gralado S.A.).*
- *Jorge González, Asesor en RSC, Banco Santander.*
- *Cr. Luis Perera, Socio de PwC en Chile.*

A continuación se destacan los aspectos de las entrevistas que consideramos más relevantes en referencia a nuestro trabajo.

1. ¿Aplica la organización políticas y prácticas de RSE? ¿Cuáles son? ¿Cuál fue el motivo que los impulsó a aplicarlas?

A modo de introducción, Raffaele nos comenta que ANCAP comienza un proceso de reestructura y cambios, que generó hace dos años y medio, la creación de un área específica de RSE, donde la política es lograr que cada una de las áreas de la empresa tome e incorpore para sí las orientaciones de RSE desde cada una de sus perspectivas de responsabilidad.

Las acciones de RSE se plasman en un ámbito tanto interno de la empresa como externo, con orientación y apoyo del Directorio. Forman parte de las mismas, la misión y visión de la empresa y las políticas de RSE aplicadas y compartidas cuando se definen “como una empresa responsable, al servicio de los uruguayos, que promueve el trabajo

y el desarrollo productivo. Puntualmente, en el ámbito interno estas prácticas podrían definirse a través de políticas establecidas para con los trabajadores y en el ámbito externo tiene que ver con la definición de los grupos de interés de la empresa, los diálogos con las comunidades, cadenas de suministro de clientes, a la vez que trabajamos aspectos de poblaciones vulnerables y desarrollo en el entorno de nuestras instalaciones”.

El motivo según ANCAP de querer aplicar estas prácticas y políticas es el hecho de ser una empresa pública y nacional y por eso, genera un mayor compromiso con la sociedad. Considera estar comprometida llevando a cabo acciones de liderazgo en cuanto a la RSE a nivel nacional y orientada a llevar acciones que asocien a la empresa con un concepto de RSE logrando no solo mayor reputación, sino también creando lineamientos de RSE frente y para la sociedad.

Según lo comentado por Alejandro Denes, en el BROU hubo dos vertientes que impulsaron la creación de políticas y prácticas de RSE. Por un lado, partió de un impulso de los propios funcionarios del Banco, los que ya desarrollaban prácticas responsables pero que no enmarcadas en un accionar de RSE, y por otro lado, al momento de la incorporación del Directorio en el año 2005 se resolvió la incorporación del concepto de RSE en los valores corporativos y el cambio de la misión y visión del Banco para que estuviera acorde a ello.

Como prácticas de RSE dentro del Banco destaca:

- ✓ El “Día del funcionario”: en el cual el Banco y sus funcionarios colaboran con alguna organización social.
- ✓ “Licitación de proyectos de Inversión”: se destaca como “la mayor acción de RSE” que aplica el Banco. Consiste en una política de crédito en donde se puntúa a distintos proyectos de inversión en base a ítems sociales y ambientales y se los premia con la tasa de interés “más competitiva del mercado”. Denes sostiene “yo esto lo cuento como el paradigma del desarrollo de la RSE en el Banco, ponemos dinero para ello y obtenemos dinero a través de esas prácticas. La RSE es una visión de negocios, entonces las empresas tienen que obtener rentabilidad a partir de la RSE. Para un Banco ser sustentable es poder hacer

nuestro negocio, que nos permita poder seguir haciéndolo en un futuro y poder beneficiar a la sociedad y al medio ambiente.”

- ✓ “Bancarización”: educación financiera a la población a través del MEC y el Plan Ceibal.
- ✓ “República Micro Finanzas”: mediante la cual se llega a los micro emprendimientos y micro empresarios de muy bajos recursos que no tienen acceso a los bancos por no ser sujetos de crédito para ellos. Alejandro Denes por su parte comenta, “desde hace un tiempo era preocupación del Banco y del Directorio cómo hacer para llegar a un público que no iba a los bancos y se financiaba de una manera poco favorable para ellos, con prestamistas o usureros. Entonces esta empresa, que también es rentable y que está trabajando muy bien, la consideramos una acción de RSE del Banco”.

Por su parte el Shopping Tres Cruces, es una SA abierta que desde 1995 cotiza en bolsa por lo tanto toda información contable o de gestión es de carácter público. Su Gerente General, Marcelo Lombardi, nos comentó que siempre ha existido una vocación en la empresa de realizar diferentes acciones que estuvieran relacionadas con sus grupos de interés en un sentido más amplio y permitiendo el relacionamiento con los mismos. Ya desde un comienzo, con cada uno de los distintos grupos de interés se han realizado gran cantidad de acciones, pero siempre uno de sus *stakeholders* más claramente identificado y por ende también más valorado fue la comunidad.

Además según nos comenta, hace algunos años tomaron la iniciativa de dar un paso hacia adelante y de alguna manera no sólo dejar documentado esto para poder controlar e informar, sino avanzar aún más y darle el carácter de un programa de trabajo, en el sentido de planificar y ordenar las actividades dándoles un verdadero contexto.

Por lo tanto, según él, se pueden identificar tres etapas en esta evolución. Una primera etapa que sería la realización de hechos y actividades puntuales con sus grupos de interés de forma aislada. La segunda etapa sería realizar un programa con un cierto orden y planificación con un presupuesto establecido y fundamentalmente un cumplimiento y reporte de los aspectos a cumplir. En la tercera etapa se incluyeron

aspectos mucho más de medición la cual implica la elaboración del reporte de sustentabilidad elaborado en la actualidad, el séptimo en total y tercero en formato GRI.

“En ese aspecto Tres Cruces, ha sido una de las empresas más innovadoras porque fue la primera en emitir un reporte social con elementos cuantitativos y cualitativos y por supuesto la primera en implementarlo en el formato GRI” nos comentó Lombardi.

Por su parte Jorge González, asesor de RSC del Santander nos comenta que ellos aplican políticas y prácticas de RSC dado que forman parte de un mandato global de la organización proveniente de su casa matriz.

2. ¿Existen en la organización mecanismos de evaluación sobre las prácticas de la responsabilidad social? ¿Cuáles son?

El primer enfoque propuesto por ANCAP en cuanto a su público externo es cómo se evalúan las acciones de RSE vistas desde afuera de la empresa. Hacia dentro de la organización tiene que ver con la formulación de un plan anual de RSE, al igual que como nos comentó Lombardi que se realiza en Tres Cruces. Luego el control o la corrección sobre ese plan donde opera justamente cada equipo, cada temática, cada práctica de RSE que se lleva adelante y su evaluación.

Sobre este último punto, el área de RSE de ANCAP se dispuso a trabajar evaluando indicadores definiendo por ejemplo, cuál es la inversión social y las políticas de RSE que se realizan en la empresa, cuánto de eso representa lo que es la facturación o la rentabilidad de la empresa, conformando de esta manera los indicadores que se evalúan. Existen también indicadores que los miden en cuanto a los retornos que obtienen, evaluados y medidos con datos estadísticos o en función del reconocimiento y acercamiento con la comunidad a través del diálogo.

Según Rafaele “esos mecanismos los terminamos de identificar en el 2010 a través de esos indicadores y ahora nos encontramos en una etapa de evaluación porque todavía es

un área muy joven de la empresa, y por lo tanto, hay mediciones de la RSE que van a ser realizadas a mediano y largo plazo”.

Otro mecanismo realizado por ANCAP podrían ser los comités integrados por el área de RSE con participación ya que atraviesan la organización y terminan participando personas de distintas áreas según la temática. “Por ejemplo el comité calidad de vida y los otros comités también evalúan las actividades, hacen propuestas, planes y son mecanismos que no son los más formales o específicos, pero permiten realizar evaluaciones diarias de las prácticas” comenta Rodríguez, asesora de RSE.

Por otra parte, tanto Rafaele como Rodríguez consideran que el reporte de sustentabilidad en sí mismo es una herramienta de comunicación, pero también un buen mecanismo de evaluación de las prácticas de RSE, al igual que sucede en el caso de Tres Cruces según nos comentó Lombardi.

Por su parte, en cuanto a los mecanismos de evaluación sobre las prácticas de RSE, Alejandro Denes sostiene que “esto es un proceso”. El Banco cuenta con Memorias Anuales, a las que desde hace unos años se les ha incluido un capítulo específico referente a RSE. En relación a este tema el Coordinador de RSE nos comentó “no estamos muy conformes porque en realidad no acompaña con lo que son hoy los estándares de rendición de cuentas”. El Banco se encuentra en camino hacia la elaboración de un Reporte de Sustentabilidad y adoptará los indicadores de GRI versión 3. De todas formas, Denes considera que “para eso hay que transformar a la organización para que entienda porqué ese informe y porqué de esa manera”. Concluye que es un tema más cultural “GRI es un proceso y vamos hacia ello. Actualmente tenemos la Memoria Anual y ahí se comunican las acciones.”

Por otro lado el BROU cuenta con la política de créditos antes comentada, “Licitación de proyectos de inversión”, donde se mide y se publica el ranking de empresas participantes. Por última, también participa en el Instituto de la Responsabilidad Social Empresarial (IRSE), “de alguna manera ahí también estamos midiendo, es el sexto año que estamos allí” concluye Denes.

3. ¿Emite la organización Reporte de Sustentabilidad? ¿Qué modelo utiliza para elaborarlo?

Según el Coordinador de RSE del BROU, “lo que publicamos hoy no es un reporte de sustentabilidad, es un informe de RSE,...yo creo que un modelo como GRI es más auténtico y hay acuerdo en la Dirección del Banco de ir hacia eso”.

Por su parte el primer reporte de sustentabilidad realizado por ANCAP en el año 2008 se confeccionó según el modelo de DERES, tomándolo como primera experiencia. El segundo, en el año 2009 “ya estábamos trabajando para la Segunda Comunicación de Progreso del Pacto Mundial y para trabajar sobre esa estructura lo agrupamos en las cuatro áreas definidas por el Pacto Mundial pero lo que sí conservamos fue la estructura de los Estados de demostración de valor agregado del modelo de DERES” nos comenta la analista de RSE de ANCAP. Para el reporte del año 2010, sobre el que están trabajando y terminado de definir la estructura al momento de la realización de esta entrevista, nos aseguran que será realizando en función al modelo GRI en concordancia con una nueva Comunicación de Progreso del Pacto Mundial.

Según lo ya mencionado, Tres Cruces coincide con este cambio de modelo hacia GRI. También comenzaron aplicando el modelo DERES, así lo hicieron por cuatro años y hoy para poder estar en la vanguardia, ya sea en la aplicación de determinado concepto o actividad, se decidió el cambio hacia el modelo GRI. Por otro lado, según nos explicó Lombardi, también se les planteaba la situación y entendían que para poder emitir determinada información que estuviera estandarizada en términos mundiales y que admitiera un cierto grado de comparación a nivel local e internacional, al igual que con períodos anteriores, era necesario implementar una metodología al nivel de la planteada por GRI, estandarizando procedimientos, indicadores y mediciones, alcanzando un análisis más profundo y confiable de la información obtenida. Vale destacar nuevamente el factor de que la empresa cotiza en bolsa y tiene accionistas del exterior, grupo de interés muy valorado y tenido en cuenta, por lo cual era también necesario brindarles la información en un formato de lectura internacional.

El motivo que impulsó a cambiar el modelo para el caso de ANCAP y Tres Cruces es el mismo y tiene que ver con la tendencia mundial y con la posibilidad de comparación implícita. El Jefe de RSE de ANCAP nos comenta “nosotros no podemos comparar una industria de nuestras características en Uruguay porque no hay otra industria de hidrocarburos o de petróleo, por lo tanto muchas veces las comparaciones con otras industrias de igual o mayor tamaño las tenemos que hacer en base a indicadores que otras empresas también utilizan”.

Por su parte, el Cr. Luis Perera afirma que en la actualidad y a nivel mundial, el modelo GRI se ha convertido en el standard usado por la gran mayoría de empresas que hoy preparan y presentan reportes de sustentabilidad.

4. ¿Qué ventajas y desventajas han obtenido de la elaboración y presentación del reporte?

El área de RSE de ANCAP plantea como primera ventaja que es una válida y buena herramienta de difusión y va alineada a los principios y valores de la empresa. “Si nosotros hablamos de transparencia, ésta es una de las maneras también de garantizar esa transparencia reportando cada una de las acciones que la empresa realiza y la inversión social que le genera” afirman. Además agregan la posibilidad de incrementar el diálogo con los grupos de interés generando una importante posibilidad de “ida y vuelta” de información con los mismos.

Soledad Rodríguez nos comenta, “tenemos una herramienta interna para detectar oportunidades de mejora en la gestión, el hecho de tener toda la información permite...ir creando indicadores que permiten tener bastante información para tomar más y mejores decisiones”.

Rafaelle coincide en este punto y lo considera fundamental porque “con los indicadores hemos descubierto que algunas cosas no las estábamos midiendo en la empresa y ahora nos permite tomar los lineamientos necesarios para hacerlo y que después signifique estar reportando sobre indicadores completos”.

Según el Gerente General de Tres Cruces, el aspecto positivo principal que destaca es que la asignación de la inversión en términos de su calidad es mejor. Esto lo explica desde el punto de vista de que cuando uno está más ordenado, arma un programa y tiene una metodología mas sistemática de trabajo es la medición la que le permite evaluar su gestión. El reporte le brinda la oportunidad de poder medir y evaluar la gestión y los efectos de las actividades permitiendo en esta instancia cuestionar y evaluar distintos puntos de la misma. Además agrega, “si los resultados luego de esa evaluación no son los esperados no se agrega valor, sino que se destruye y mejor esos recursos utilizarlos en otro sentido a los efectos de generar valor”.

Por su parte, Alejandro Denes del BROU encuentra como primera ventaja la relación con sus grupos de interés. Para él, emitir un reporte según el modelo GRI consistirá en una herramienta de comunicación con ellos y de esta forma se sentirán “comprendidos y comprometidos” con la causa. Sostiene por el contrario, que “no es usual que las empresas hagan eso y menos las empresas uruguayas que son muy celosas de su información. Generalmente publican lo bueno y ocultan lo malo. Nosotros vamos hacia otra cosa, establecer un diálogo, ver quiénes son nuestros grupos de interés, armar esos indicadores y mostrarlos. Va a ser un gran cambio cultural y pienso que una de las cosas que vamos a obtener a partir de eso es mayor y mejor lealtad por parte de los clientes”.

Como desventajas o dificultades de los reportes, los responsables del área de RSE de ANCAP plantean la inquietud que no han podido desarrollar todavía toda la acción de comunicación que consideran necesaria y creen que requiere un reporte de sustentabilidad en cuanto a su difusión.

Reconocen limitantes en ese sentido y piensan recomponerlo este año a través del reporte del 2010, brindándole una difusión masiva a través de mayores impresiones, buscando herramientas de comunicación no solo en papel sino contando con soportes electrónicos a través de la página web.

5. ¿Considera necesario que se reglamente sobre la emisión del reporte de sustentabilidad? ¿En función a una normativa nacional o internacional?

Tanto ANCAP como Tres Cruces coinciden en cuanto a la voluntariedad de la elaboración y presentación de los reportes de sustentabilidad.

La visión de ANCAP es que la RSE es voluntaria no solo por definición sino que también a la hora de reportar, ya que cada empresa sabe qué mecanismos y herramientas utiliza para lograr comunicarse de la mejor manera con sus grupos de interés.

Según el jefe del área de RSE del Ente “reglamentar los reportes de alguna manera cuestiona la voluntariedad de la RSE y si está cuestionada la voluntariedad de la RSE, en realidad está cuestionado si efectivamente es RSE. A partir de lo que nos obliguen a hacer se cuestiona si deja o no de ser RSE”. Considera que cada empresa tiene que hacer su propio proceso, “nosotros vamos llegando a conclusiones en forma permanente y tampoco queremos atarnos a algo concreto, queremos tener la posibilidad de mañana volver a cambiar si entendemos que es para mejorarlo” concluye.

Marcelo Lombardi por su parte, afirmó que no cree necesario que se reglamente y comenta “voy a algo un poco más amplio que está vinculado a la regulación sobre prácticas socialmente responsables, hay que ser muy cuidadoso porque hay diferentes modelos o formatos en el mundo respecto a mecanismos de regulación, el estado actuando como regulador, el estado actuando como institución de fomento de prácticas socialmente responsables, cuando todavía la herramienta de medición a utilizar deja una cantidad de espacios libres y a interpretación. La regulación en algunos casos puede actuar de elemento adicional de direccionalidad y eso no es bueno, mirándolo desde un aspecto muy general”. Considera que puede llegar a generar rigideces y aumento de costos para las empresas. Por lo tanto, si se está hablando de “regulación” podría implicar eventualmente “obligación” y no lo comparte.

En contraposición, Jorge González del Santander afirma que “por el momento lo importante es promocionar las prácticas de RSC y para cuando el contexto empresarial

haya alcanzado otro grado de madurez, entonces sí pasar a una reglamentación para presentar reportes de sustentabilidad”.

Alejandro Denes del BROU también considera que sí es necesaria la reglamentación afirmando que hay países que lo tienen para determinado tipo de empresas y considera que son ejemplos que han sido exitosos. También nos comentó que el exigir reportes de sustentabilidad tendría que ser una política pública y eso se logra con el acuerdo entre las partes. De todas formas sostiene que Uruguay es un medio complicado y no es común que las empresas se abran a la vista del público.

El Cr. Luis Perera por su parte sostiene estar de acuerdo con la aplicación voluntaria de las prácticas “como nuevo paradigma de gestión empresarial” pero considera necesario una normativa para uniformizar y homogeneizar criterios en cuanto a la elaboración y presentación de reportes de sustentabilidad y de hecho nos comenta “ya las hay, siendo ellas de aplicación voluntaria”. Además agrega que “ya ha comenzado un proceso global que busca la integración entre los reportes de sustentabilidad y los estados financieros”. Asimismo, entiende que paulatinamente será necesario un “rayado de cancha” para prevenir abusos y poder diferenciar quienes realizan acciones genuinas y quienes lo hacen “por lavado de imagen o mero subirse al carro” a través de movimientos regulatorios ya habiendo según él, a nivel mundial, avances en ese sentido.

6. ¿Considera que es viable en Uruguay la elaboración y emisión de reportes de sustentabilidad por parte de las empresas? ¿Qué aspectos considera que faltarían para lograrlo?

Con respecto a este tema, Denes, Coordinador de RSE en el BROU, sostiene que es necesario un cambio cultural afirmando que “las empresas que dicen estar comprometidas con la RSE es muy común que lo hagan como una forma de hacer marketing...”. De todas formas considera que por algo se empieza y cuando las organizaciones adviertan que hay posibilidades de obtener un retorno siendo socialmente responsable en forma auténtica lo comenzarán a aplicar. “Creo que en

Uruguay se va a dar a partir de que las empresas vean los beneficios de hacerlo de una manera honesta y abierta” concluye.

La postura de Lomabardi en cuanto a esta consulta es la siguiente, “primero tiene que existir la aspiración y motivación de realizar una gestión basada en determinados parámetros, si no existe esta motivación por parte de la empresa, todo lo que viene después carece de sentido. Todavía estamos en una etapa donde el concepto tiene mucho para desarrollarse en el ámbito de las empresas, como para adelantarnos a las siguientes etapas. El reporte es una instancia natural de un proceso a recorrer, podemos decirlo por nuestra propia experiencia, nosotros recorrimos un camino, primero me involucro, exploro, hay un proceso de maduración, luego lo sistematizo, y naturalmente luego si tengo la propensión a la transparencia y medición, lo reporto. Las tres fases podrían replicarse para el resto de las organizaciones. Entonces por alguna razón lo que estamos viendo es una mayor propensión de las empresas a emitir un reporte social, no a la parte cuantitativa, si a la parte cualitativa, es decir, estamos todavía en que cada vez más empresas dan ese primer paso en términos de reporte”.

En cuanto ANCAP, Edison Rafaele plantea que en Uruguay falta mayor difusión y sobre todo perder miedos y algunos mitos que existen en cuanto a la acción de reportar.

Considera que hay que tener un equilibrio y ellos lo evalúan en el área de RSE, ya que afirman que es importante reportar acciones de RSE pero también es importante trabajar sobre el diálogo en cuanto a aspectos que tienen que ver con el desarrollo de las comunidades y de las sociedades, los entornos, las fábricas y las industrias y cuidarse de que esas acciones sean medidas fehacientemente por varios motivos. En el caso de ANCAP el motivo que los impulsó a elaborar los reportes es la siguiente, “obviamente porque somos una empresa pública y por lo tanto en el caso nuestro manejamos el dinero de todos los uruguayos, en segundo lugar, porque aún en el mejor de los casos de la acción positiva de RSE que pueda lograr una empresa tiene que valorar también el hecho de que eso no se transforme en una mera acción de marketing” coincidiendo de esta manera con Denes.

En cuanto a este último concepto Rafaele aclara “esto es justamente lo que nos llevó a cuestionarnos de qué manera comunicar las acciones de RSE. Si bien el reporte es un

medio o una herramienta válida, está claro que no puede ser la única. Pero la discusión permanente de cómo comunicamos las acciones de RSE está aún vigente en ANCAP” concluyó.

7. ¿Cree que es posible que el reporte de sustentabilidad pueda llegar a ser considerado en un futuro como un cuarto estado integrado a los tradicionales?

Tanto desde el punto de vista de ANCAP como del Gobierno, a través del Consejo Nacional de RSE y del decreto reglamentario creado por el Poder Ejecutivo, es que el concepto de voluntariedad “gana terreno” afirma Rafaele.

Continúa y nos comenta que con respecto al Consejo Nacional de RSE recientemente creado “donde concurren diferentes actores de la sociedad, empresas públicas pero también la Cámara de Industria, la Cámara de Comercio, van personas de la organización de la sociedad civil, del mutualismo, hay distintas vertientes pero en realidad, todos coinciden en ese concepto de voluntariedad para los temas de la RSE. Por lo tanto no considero que en Uruguay se esté planteado un camino en cuanto a la reglamentación en este sentido”.

El Gerente General de Tres Cruces considera lo siguiente “en un desarrollo futuro sería razonable, no lo veo para esta década porque el concepto tiene que madurar mucho más dentro de las empresas, acá y en otros lados, como para verlo constituido en un cuarto estado. En los hechos muy probablemente ese cuarto estado deba tener también en cuenta la escala, eso es así como el BCU hace obligatorio la emisión de determinada información con determinados alcances en función del nivel de endeudamiento de las empresas. Por este motivo, no sería razonable eventualmente pedirlo, así como no se le pide un dictamen de auditoría a un kiosco tampoco sería razonable pedirle un cuarto estado financiero”.

Plantea además que generaría un estado de rigidez y cree que “hay cosas mucho más obvias en las empresas, primero que sean formales, que operen en la plena formalidad, que paguen impuestos antes que pedirle un cuarto estado. Si a una empresa con una

determinada escala se le piden determinados informes adicionales y estos informes tienen su costo y tiempo de elaboración, lo que estamos agregándoles es una mayor rigidez a esa empresa por lo cual muchas veces le podemos estar haciendo daño cuando el resultado positivo eventual no está tan claro”.

Por su parte, según el Coordinador del área de RSE del BROU en relación a este tema sostiene que hay dos factores a destacar. El primero es que las grandes empresas y empresas exportadoras en un futuro lo van a tener que hacer aunque no exista reglamentación, ya que sus clientes del exterior se lo exigirán o también como barrera para-arancelaria de los mercados. El segundo factor, es que debe existir un diálogo entre los distintos sectores y el Gobierno para que exista un acuerdo de que esto se pida a determinada tipo de empresa. Por ejemplo el caso de España que ha promulgado una ley hace poco para la emisión de este tipo reporte o Sudáfrica y los países nórdicos que ya tienen legislación al respecto. Todos ellos para Denes constituyen ejemplos que han sido positivos.

8. ¿Son auditados los reportes de sustentabilidad emitidos por la organización?

En ninguno de los casos analizados se realiza una verificación externa de los reportes, de todas formas van en camino hacia ello.

Vale aclarar que Santander Uruguay no presenta reportes de sustentabilidad a la fecha.

9. ¿Considera necesario que sean auditados? ¿Por qué? ¿Cree que agregaría valor a la organización?

Alejandro Denes del BROU considera que la auditoría es una visión de afuera que brinda mayor credibilidad pero sostiene “en Uruguay todavía no hay consultoras que estén certificadas por GRI para hacer este tipo de reportes, entonces también por otro lado habría que formar una capacitación local para auditarlos, pero creo que eso se va a generar a medida que las empresas lo empiecen a realizar”.

De igual forma, los responsables del área de RSE de ANCAP responden que sí es relevante por los mismos motivos. Consideran que va de la mano de la transparencia y que la responsabilidad de las empresas es manejada como un valor y un principio fundamental para ella.

En cuanto al valor agregado de auditar esos reportes, Edison Rafaele afirma que “evidentemente tiene un valor agregado, el tema de la credibilidad de un reporte se da en base a la reputación que la empresa ya pueda tener, pero genera una mayor reputación y credibilidad si ese reporte está auditado por un tercero. Entonces esa cuestión es fundamental si hablamos de valor agregado...y en ese caso es también parte del compromiso que establecemos para ser de alguna manera promotores a nivel nacional de la RSE. Ese concepto de liderazgo de la RSE va de la mano de tener estas acciones transparentadas y auditadas” concluye.

En oposición al resto, el Gerente General de Tres Cruces no considera a la auditoría de los reportes necesaria afirmando que “no le veo un cambio significativo...el grado de transparencia que nosotros le agregamos a la memoria es mucho mayor que el que establece la normativa del BCU, esto es que a las empresas que son abiertas les pide determinada información mínima que debe aportar y nosotros nos pasamos por lejos de esa información. Ese grado de apertura es también una señal en términos de transparencia, cuando entiendes ese concepto y lo incorporas a la gestión es un ganar-ganar. Entonces no es solamente el deber ser de las cosas sino que va más allá de eso y

es donde entra en juego la conveniencia. Es bueno que sea así, la transparencia bien entendida genera valor para el propio accionista. Reportándole al accionista con absoluta transparencia es un estímulo a nuevos accionistas a ser parte de esta empresa” concluye.

Sexta Parte

CONCLUSIONES

Capítulo VII- CONCLUSIONES

Intentaremos en este capítulo mostrar las conclusiones generales a las que hemos llegado con respecto a los distintos temas tratados a lo largo de nuestro trabajo monográfico.

1. Responsabilidad Social Empresarial

Como fuimos destacando a lo largo de nuestro trabajo, en las últimas décadas el concepto de RSE ha ido evolucionando tomando gran importancia y protagonismo a nivel mundial, tanto en el plano empresarial como en la sociedad en general.

La RSE es el medio por el cual los empresarios pueden comprometerse a participar activamente en el desarrollo sustentable de la empresa, el país y del mundo. Por este motivo es que creemos relevante que las empresas entiendan la necesidad de realizar una estrategia con la finalidad de lograr una real inserción del concepto de RSE como modo de “hacer empresa”.

A pesar de esto, observamos que no siempre se alcanza por parte de las empresas un mismo nivel de compromiso y concientización ya que depende de la realidad en la que se encuentra cada una y la relación que tenga con su comunidad y entorno.

Además, en Uruguay todavía existe una gran resistencia a revelar información. La cultura de nuestra sociedad es muy reticente a revelar información sensible tanto por parte de las personas como de las empresas, por lo que es necesario entonces, romper con esta rigidez y fomentar e incentivar a las personas y empresas a compartir e intercambiar la información relevante para el desarrollo sostenible.

Por otra parte, la aplicación de iniciativas de RSE debe ser de forma voluntaria por su propia definición y será la empresa quien deba tomar la decisión de ser o no una empresa socialmente responsable.

En estas condiciones, cada empresa debe aplicar políticas y prácticas de RSE si está realmente convencida y lo considera un valor agregado. Somos conscientes de que en nuestro país esto es un proceso gradual y que implementarlo de la mejor maneja implica un cambio cultural en la sociedad y en las empresas. Proponemos como paso inicial, ir incorporando en las empresas algún indicador de desempeño económico o políticas y prácticas de RSE más allá que no se llegue a preparar y presentar un reporte social. Una vez que se vaya ganando experiencia en este tema hacerlo de forma más detallada y precisa mejorando la calidad de la información brindada a los grupos de interés.

Es necesario también, crear una base sólida en la sociedad desde temprana edad brindando educación y conciencia elemental en las escuelas en cuanto al cuidado del medio ambiente y el buen trato y manejo de las relaciones sociales.

2. Reporte de Sustentabilidad

El reporte de sustentabilidad es la herramienta básica para medir, resumir, comunicar y difundir las prácticas de RSE realizadas por la organización, al mismo tiempo que mejora el relacionamiento con los grupos de interés. Es el medio más válido para alcanzar la transparencia de la información exigida por los distintos *stakeholders* permitiendo mejorar la gestión organizacional al evaluar si han alcanzado las metas y objetivos propuestos buscando el logro de mejores resultados.

La elaboración y presentación de estos reportes ha crecido de forma exponencial siguiendo la tendencia mundial de transparentar el desempeño económico, social y medio ambiental de las empresas y seguirá creciendo, de todas formas en Uruguay todavía es un proceso incipiente.

La publicación de estos reportes no es práctica excluyente de empresas abiertas o sujetas a supervisión ni tampoco únicamente de empresas filiales con sede en países del primer mundo. Cada vez son más las empresas locales que han ido incrementando el interés en el tema y comenzado a incursionar en las prácticas de RSE y elaboración de reportes de sustentabilidad.

En cuanto a la elaboración y presentación de los reportes, nuevamente queremos destacar el concepto de su aplicación voluntaria, ya que esto no deja de ser una acción más de RSE. No creemos conveniente obligar a las empresas a reportar si no están convencidas de hacerlo y si no cuentan con una base sólida para poder lograrlo.

El Estado, por su parte, como uno de los agentes más interesados en lograr la transparencia de información de las empresas, debería ser el principal promotor y propulsor de lograr alcanzar un grado de conocimiento pleno a nivel general y de empresa sobre la RSE, en cuanto a lo que implica y significa no sólo aplicar sus prácticas sino saber cómo comunicarlas, orientando para ello sobre los distintos lineamientos y directrices existentes hasta el momento. Creemos que la promulgación por parte del Poder Ejecutivo del decreto reglamentario con fecha 24 de mayo de 2010 en el cuál se creó el Consejo Nacional de Responsabilidad Social en las Empresas, dentro del ámbito del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social (MTSS), es un buen camino de inicio para lograr fomentar la incursión de las empresas en el tema contando con el apoyo y sustento gubernamental.

A pesar de que el desarrollo de la RSE en las empresas es un proceso lento que evoluciona paulatinamente, sería muy positivo que las empresas privadas locales, sobre todo las de gran porte, que cuentan con la estructura y recursos necesarios, comiencen a incursionar en estas prácticas y presentación de reportes, si es que aún no lo hacen. La tendencia mundial va en esta dirección y será cada vez más necesario para ingresar a nuevos mercados.

Como una opción para tratar de lograrlo, entendemos conveniente que el Estado opte voluntariamente por la emisión y presentación de reportes sociales en todos sus Entes Autónomos y Servicios Descentralizados. De esta manera crea un ejemplo a seguir, fomentando que las empresas privadas de distintos ramos continúen el mismo camino difundiendo el beneficio que trae aplicarlo. El hecho de que el Estado reporte sus acciones sociales, económicas y medioambientales adquiere una relevancia significativa ya que su principal grupo de interés es la comunidad y su patrimonio es propiedad de todos, por lo que debería prevalecer un comportamiento ético y responsable de informarlas como una forma de rendir cuentas y transparentar sus acciones a la sociedad.

Otra forma que tiene el Estado de fomentar la elaboración de reportes en el sector privado es a través de incentivos o premios como la obtención de beneficios tributarios a las empresas que lo realicen.

A la hora de emitir un reporte de sustentabilidad entendemos que GRI debe ser el modelo por excelencia a aplicar por ser el que tiene mayor nivel de alcance y contenido y el más difundido en el mundo, permitiendo de esta forma buenos niveles de comparación entre empresas del mismo ramo y entre períodos.

Desde el punto de vista contable, la aplicación de prácticas responsables con su consecuente reporte, genera valor agregado a la empresa. Es por ello que entendemos muy valioso que las organizaciones informantes encuentren cómo plasmar y exponer en sus estados contables tradicionales ese valor intangible.

Sin lugar a dudas, si miramos hacia el futuro podemos decir que el reporte de sustentabilidad se convertirá en el factor de generación de valor decisivo, de diferenciación y competitividad entre las empresas, por ello no se puede ni se debería prescindir de su importancia.

3. Verificación del reporte de sustentabilidad

Los lectores y usuarios de los reportes deben poder confiar en lo que están leyendo, de esta manera la información debe ser verdadera, íntegra, exacta y oportuna. En este sentido, la verificación formal permite a las organizaciones mejorar y garantizar la credibilidad y fiabilidad de los reportes, así como también ayuda a mejorar su gestión y los procesos de presentación de los mismos.

Si bien las tendencias mundiales han apuntado a un gran crecimiento en los últimos años de la verificación formal de los reportes de sustentabilidad, en Uruguay no hemos encontrado empresas que realicen verificaciones de los mismos. Esto se debe a que en nuestro país son pocas las empresas que los emiten, al mismo tiempo que la gran mayoría de ellas se encuentra en un camino de búsqueda de cómo y qué tipo de información reportar.

Por todo esto, consideramos que en nuestro país, las perspectivas de corto y mediano plazo en relación a la verificación de los reportes de sustentabilidad no son las más alentadoras. De todas formas entendemos que la visión empresarial en Uruguay va rumbo a ello.

Por años, los servicios profesionales que proporcionaron los Contadores Públicos en el campo de la Auditoría, estuvieron por lo general limitados a expresar una opinión sobre los estados financieros. Sin embargo, en la actualidad cada vez más y con mayor frecuencia son requeridos para proporcionar seguridad sobre información distinta a la contenida en los estados contables tradicionales. Es por esto que creemos, que la disciplina contable no debería estar ajena a este cambio y se debería incorporar un enfoque socio-ambiental en la carrera de Contador Público, aprovechando el futuro cambio de Plan de Estudios en la Facultad de Ciencias Económicas y de Administración, dándole relevancia académica, abarcando conocimientos que a corto plazo serán más que necesarios para que puedan actuar profesionalmente con idoneidad y asumir la responsabilidad social que le compete al momento de verificar un reporte de sustentabilidad.

En cuanto al desarrollo de las pautas profesionales, la realidad actual apunta a la utilización de la NITA 3000 para los trabajos de atestiguar. Si bien esta norma no fue diseñada específicamente para la verificación de los reportes de sustentabilidad, hoy es considerada como el marco de referencia más sistemático y que mayor respaldo proporciona a la actuación del Contador Público en este tema.

BIBLIOGRAFÍA

AccountAbility (2008), *Norma AA1000AS*. UK.

En: <http://www.accountability.org/standards/aa1000as.html>

AccountAbility (2008), *Norma AA1000APS*. UK.

En: <http://www.accountability.org/images/content/3/5/350.pdf>

AccountAbility (2006), *De las palabras a la acción: El compromiso con los Stakeholders: Manual para la práctica de las relaciones con los grupos de interés (volumen 2)*, UK.

En: <http://www.xertatu.net/dokumentuak/up/ManualStakeholdersAccountability.pdf>

AccountAbility, KPMG Sustainability, The Netherlands, (2005). *Assurance Standards Briefing*.

En: <http://www.accountability.org/images/.../Assurance%20Standards%20Briefing.pdf>

Acción Empresarial (2003), *El ABC de la Responsabilidad Social Empresaria en Chile y en el mundo*, Santiago de Chile.

En: <http://www.accionrse.cl/app01/home/pdf/documentos/ABC.Pm.pdf>

Acción Empresarial (2002) *Reporte Social Empresarial- Guía práctica para el reporte social y medioambiental de las empresas*, Chile.

En: <http://es.scribd.com/doc/55198365/Guia-de-Reporte-Social-Empresarial>

Acción Empresarial (2001) *Indicadores de Responsabilidad Social Una herramienta de gestión y evaluación para las empresas interesadas en desempeñarse de forma socialmente responsable*, Chile.

En: http://www.deres.org.uy/home/.../Guia_de_Indicadores_de_RSE_AccionRSE.pdf

Acción Empresarial (2000), *Una herramienta para incorporar prácticas socialmente responsables en la empresa*. Chile

En: http://www.cyta.com.ar/biblioteca/bddoc/bdlibros/rse/334_as_la_empresa_y_rs.pdf

Acción RSE (2007), *Guía práctica para la elaboración de Reportes de Sustentabilidad*, Chile.

En: <http://www.accionrse.cl/app01/home/guias.html>

ANCAP (2009), *Balance Social y Ambiental 2008*, Montevideo.

ANCAP (2009), *Reporte de Sustentabilidad 2009*, Montevideo.

Baue W, (2004), *A Brief History of Sustainability Reporting*, SRI World Group Inc.

Business in the Community (2005), *Guía para Directores sobre Reporte de Responsabilidad Social Empresaria*, Inglaterra.

En:http://www.deres.org.uy/home/descargas/guias/Guia_para_directores_sobre_reportes_de_RSE_Business_in_the_Community.pdf

Canessa, G. y García E. (2005), *El ABC de la Responsabilidad Social Empresarial en Perú y en el Mundo*, Lima.

En: <http://www.wbcsd.org/DocRoot/g4ZtDSneENKRPkOq1eGu/ABC-de-la-rse.pdf>

Cardoza, M. y Toro, E. (2007), *Informes no financieros de sostenibilidad modelo GRI y normas de verificación*. XXVII Conferencia Interamericana de Contabilidad, Santa Cruz de la Sierra, Bolivia.

Carrizo, GC. (2010), *Auditoria de informes de responsabilidad social empresarial*, Buenos Aires.

En: http://www.econ.uba.ar/www/servicios/Biblioteca/revista_cya/31/carrizo_es.pdf

Carrizo, GC. *Informes Contables de Responsabilidad Social empresarial.*

En: www.elcriterio.com/revista/ajoica/contenidos_5/carbiela_cristina.pdf

Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay, *Pronunciamiento N° 18*. En: www.ccea.com.uy/pronunciamientos/pron18.pdf

Comisión de las Comunidades Europeas (2001), *Libro Verde Fomentar un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas*, Bruselas.

En: http://www.cne.es/cne/doc/interes/Libro_Verde.pdf

Consejo Nacional de Coordinación de Políticas Sociales (2007), *Objetivos de Desarrollo del Milenio*, Buenos Aires. En: <http://www.undp.org.ar/odm.html>

Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires (CPBA) (2008), *El Balance social y su auditoria. Un enfoque practico para un tema actual*, Buenos Aires.

En:http://www.cpba.com.ar/.../El_balance_social_y_su_auditoria_Un_enfoque_practico_para_un_tema_actual.pdf.

Desarrollo de la Responsabilidad Social (DERES) (2004), *Manual para la Preparación e Implementación del Balance Social en el Uruguay*, Montevideo.

En: http://www.deres.org.uy/manuales_pdf/balancesocial.pdf

Diccionario de la Real Academia Española (RAE) (2001), vigésima segunda edición.

En: <http://www.rae.es/rae>

Escuela de Dirección y Negocios de la Universidad Austral (IAE) (2002), *Tendencias de la Responsabilidad Empresaria en Argentina*, Buenos Aires.

En:<http://www.reportesocial.com/Files/Biblioteca/7/Tendencias%20de%20la%20RSE%20en%20Argentina.pdf>

Fernández Chulian, M. y Larringa González, C. (2009), *Memorias de sostenibilidad: responsabilidad y transparencia.*

En: <http://contaduria.udea.edu.co/proyecto/archivos/rec/doc/Memorias%20de%20Sostenibilidad%20-%20Fernandez%20y%20Larrinaga.pdf>

Fowler Newton, E. (1995), *Auditoría Aplicada, segunda parte Tomo I, Ediciones Macchi. Buenos Aires.*

Fuentes, E. (2006), *La responsabilidad social corporativa. Su dimensión normativa: implicaciones para las empresas españolas.*

Fuentes, F., Goyburu, Ma. L. y Lametti, A. (2004), *Guía del Pacto Mundial: Una forma práctica para implementar los nueve principios de la gestión empresarial,* Buenos Aires.

En: <http://www.pactoglobal.org.ar/userfiles/file/Guia%20del%20Pacto%20Global.pdf>

Gallego, M. (2007), *El balance social como herramienta de auditoría organizacional,* Revista Universidad EAFIT, Medellín.

En: http://www.erabili.com/zer_berri/muinetik/dokumentuak/.../AuditoriaSocial.pdf

García, T. y García, A. (2009), *Cultura, políticas y prácticas de responsabilidad de las empresas del Ibex 35,* España.

En: www.observatorio-rse.org/es/.../Estudio%20RSE%202010%20IBEX35.pdf

Geba, N.B y Sebastián, M.P (2005), *Auditoría Contable de los Balances Sociales con un Paradigma de Desarrollo Sustentable.*

En: <http://www.acse.com.ar/imagenes/07-010%20AudiBalanSoc%20.doc>

Global Reporting Initiative (GRI) (2006), *Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad,* tercera versión (G3), EEUU.

En: http://www.globalreporting.org/NR/rdonlyres/54851C1D-A980-4910-82F1-0BDE4BFA6608/5426/G3_SP_RG_Final_with_cover1.pdf

Global Reporting Initiative (GRI) (2010), *GRI and ISO 26000. How to use the GRI Guidelines in conjunction with ISO 26000.*

En: http://www.globalreporting.org/NR/rdonlyres/.../ISOGRIRreport_FINAL.pdf

Global Reporting Initiative (GRI) (2007), *Ciclo preparatorio para la elaboración de memorias de sostenibilidad GRI: Manual para organizaciones pequeñas y medianas-* Colección de Aprendizaje de GRI, EEUU.

Gobierno de Programa de Fortalecimiento de la Sociedad Civil y Responsabilidad Social de la Provincia de Buenos Aires, *Orientaciones para la gestión socialmente responsable.* Argentina.

En: http://redpuentes.org/file/Orientaciones_Gestion_Socialmente_Responsable.pdf

Gutfraind, J, Rodríguez R.D y Villamarzo, R. (2008), *Illas Jornadas Universitarias Internacionales de Contabilidad,* Montevideo.

En: <http://www.ccee.edu.uy/juic/Presentaciones/22.pdf>

Hollenhorst, T. y Johnson, C., *Herramientas Sobre Responsabilidad Social Empresarial.* En: http://www.fechac.org/pdf/rse/balance_social_ibase_resenia.pdf

Ibañez, J.(2004), *Responsabilidad social de la empresa y finanzas sociales*, Madrid.

Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria (IARSE) (2010), *Guía de Auto-aplicación Indicadores de Responsabilidad Social Empresarial*, Argentina.
En: http://www.iarse.org/new_site/site/index.php?put=descargas&id_cat=2

Instituto Uruguayo de Normas Técnicas (UNIT) (2010), *Norma ISO 2600: Guía sobre Responsabilidad Social.*
En: http://www.unit.org.uy/misc/responsabilidadsocial/presentaciones/2010-08-18_cbartesaghi_ch.pdf

International Federation of Accountants (IFAC), *Código de ética para Contadores Profesionales.*

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) (2006), *Norma internacional de trabajos para atestiguar (NITA 3000).* Colegio de Contadores Mexicanos.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) (2006), *Normas internacionales de Auditoría.* Colegio de Contadores Mexicanos.

KPMG International (2008), *Estudio de KPMG International sobre Informes de Responsabilidad Corporativa.*
En: http://www.kpmg.com/.../2009_01_kpmg_advisory_informe_responsabilid

Lannes, S., Sazone, K. y Subia, M., *Balance Social como integrante de los Estados Contables a presentar a terceros.* Trabajo monográfico presentado ante la Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de la UDELAR, Montevideo.

Larrosa, D. y Rodríguez, J. (2011), *Perspectivas de la auditabilidad de Reportes de Sustentabilidad sobre RSE en empresas del Uruguay.* Trabajo monográfico presentado ante la Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de la UDELAR, Montevideo.

Marcuello, Ch., Marcuello, C., Moneva, JM. y Bellostas, A., *La auditoría social en las organizaciones.* Universidad de Saragoza, España.
En: <http://www.mesd.net/grupcies/Html/boletin/docs/tercer%20articulo%20B20.pdf>

Perera, L. (2009), *“Es una nueva manera de hacer empresa que llegó para quedarse”.*
En: <http://www.pwc.com/cl/es/prensa/es-una-nueva-manera-de-hacer-empresa.jhtml>

Perera, L. (2007), *La dimensión económica-social de los Reportes de Sustentabilidad: Hacia un Cuarto Estado Financiero Básico,* V Conferencia Interamericana sobre Responsabilidad Social de la Empresa, Guatemala.

Poder Ejecutivo (2010), *Decreto promulgado*, Montevideo.

En: http://www.archivo.presidencia.gub.uy/sci/decretos/2010/05/mtss_58.pdf

RedPuentes y Centro de Información del Comportamiento Empresarial (CICE) (2009), *Guía para el análisis de reportes de sustentabilidad de grandes empresa*, Chile.

En:

http://www.inn.cl/iso26000/doc/GUIA_USO_REPORTES_SOSTENIBILIDADF.pdf

Reis, J. y Söderberg, S., *Norma ISO 26000: Guía sobre Responsabilidad Social*.

<http://www.rlc.fao.org/iniciativa/pdf/iso26000.pdf>

Reportesocial.com (2005), *Promoviendo e impulsando la Responsabilidad Social Empresaria y su incorporación a la gestión integral de las empresas*.

En: <http://www.reportesocial.com/Eng/Files/QuienesSomos.pdf>

The Global Compact (2011), *The Global Compact, annual review 2010*.

En: <http://www.unglobalcompact.org/>

Timote, J., Cabañez C. y Machado, M. (2009), *Balance Social: una propuesta para su implementación en ANTEL*, Trabajo monográfico presentado ante la Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de la UDELAR, Montevideo.

Tres Cruces (2010), *Informe GRI 2010*, Montevideo.

Zanini, R., Bilbao, A., Bressan, C. (2010), *Memorias de Sostenibilidad: Un punto de referencia para la Auditoría Social*, Foro virtual de Contabilidad Social, Universidad Nacional de Río Cuarto, Argentina.

En: <http://www.econ.uba.ar/www/institutos/secretaradeinv/ForoContabilidadAmbienta/>

Proyecto de interpretación Auditoría de Balances Sociales.

En: www.consejosalta.org.ar/.../balance.../proy_interpretacion_balance_social.

Otras páginas web visitadas

AccountAbility

<http://www.accountability.org>

Acción Empresarial

[http:// www.accionempresarial.cl](http://www.accionempresarial.cl)

Acción RSE

<http://www.accionrse.cl>

ANCAP

<http://www.ancap.com.uy/>

Asociación Cristiana de Dirigentes de Empresas (ACDE)

[http:// www.acde.org.uy](http://www.acde.org.uy)

Balanco Social

<http://www.balancosocial.org.br>

BROU

<http://www.brou.com.uy/web/guest/home>

CSR Américas

<http://www.csramericas.org/>

CSR Europe

<http://www.csreurope.org>

Desarrollo de la Responsabilidad Social (DERES)

[http:// www.deres.org.uy](http://www.deres.org.uy)

Forum Empresa

<http://www.empresa.org/>

Global Reporting Initiative (GRI)

<http://www.globalreporting.org>

Instituto Argentino de Normalización y Certificación

[http:// www.iram.org.ar](http://www.iram.org.ar)

Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria (IARSE)

[http:// www.iarse.org](http://www.iarse.org)

Instituto de Ética y Calidad en el Agro

<http://www.eticagro.com.ar>

Instituto Ethos

[http:// www.ethos.org.br](http://www.ethos.org.br)

Instituto Uruguayo de Normas Técnicas (UNIT)

<http://www.unit.org.uy/>

International Organization for Standardization (ISO)

<http://www.iso.org/sr>

La Sociedad Civil on line

<http://www.lasociedadcivil.org/>

OECD

<http://oecdwatch.org>

RedPuentes

<http://www.redpuentes.org>

SGS

[http:// www.uy.sgs.com](http://www.uy.sgs.com)

Shopping Tres Cruces

<http://www.trescruces.com.uy>

Social Accountability International

<http://www.sa-intl.org/>

The Business of a Better World

[http:// www.bsr.org](http://www.bsr.org)

The Global Compact

<http://www.unglobalcompact.org>

The International Business Law Firm PC

[http:// www.iblf.com](http://www.iblf.com)

ANEXO I – CUADRO DE INDICADORES DE GRI

Dimensión	Aspecto	Tipo	Indicador	Fuentes
Económica	Desempeño económico	Principal	Valor económico directo generado y distribuido, incluyendo ingresos, costes de explotación, retribución a empleados, donaciones y otras inversiones en la comunidad, beneficios no distribuidos y pagos a proveedores de capital y a gobiernos	Estado de resultados
		Principal	Consecuencias financieras y otros riesgos y oportunidades para las actividades de la organización debido al cambio climático.	Estado de resultados
		Principal	Cobertura de las obligaciones de la organización debidas a programas de beneficios sociales	Estado de situación patrimonial (pasivo) Estado de resultados
		Principal	Ayudas financieras significativas recibidas de gobiernos (subsidios)	Estado de resultados
	Presencia en el mercado	Adicional	Rango de las relaciones entre el salario inicial estándar y el salario mínimo local en lugares donde se desarrollan operaciones significativas	Estado de resultados
		Principal	Política, prácticas y proporción de gastos correspondiente a proveedores locales en lugares donde se desarrollen actividades significativas.	Estado de resultados
		Principal	Procedimientos para la contratación local y proporción de altos directivos procedentes de la comunidad local en lugares donde se desarrollen operaciones significativas.	Información de RRHH
	Impactos económicos indirectos	Principal	Desarrollo e impacto de las inversiones en infraestructuras y los servicios prestados principalmente para el beneficio público mediante compromisos comerciales, pro bono, o en especie	Estado de situación patrimonial
		Adicional	Entendimiento y descripción de los impactos económicos indirectos significativos, incluyendo el alcance de dichos impactos	Información adicional

ANEXO I – CUADRO DE INDICADORES DE GRI

Dimensión	Aspecto	Tipo	Indicador	Fuentes	
Ambiental	Materiales	Principal	Materiales utilizados, por peso o volumen	Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos	
		Principal	Porcentaje de los materiales utilizados que son materiales valorizados.	Estado de resultados	
	Energía	Principal	Consumo directo de energía desglosado por fuentes primarias	Estado de resultados	
		Principal	Consumo indirecto de energía desglosado por fuentes primarias	Estado de resultados	
		Adicional	Ahorro de energía debido a la conservación y a mejoras en la eficiencia	Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos Estado de resultados	
		Adicional	Iniciativas para proporcionar productos y servicios eficientes en el consumo de energía o basados en energías renovables, y las reducciones en el consumo de energía como resultado de dichas iniciativas	Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos Estado de resultados	
		Adicional	Iniciativas para reducir el consumo indirecto de energía y las reducciones logradas con dichas iniciativas	Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos Estado de resultados	
	Agua	Principal	Captación total de agua por fuentes	Estado de resultados	
		Adicional	Porcentaje y volumen total de agua reciclada y reutilizada	Estado de resultados	
			Principal	Descripción de terrenos adyacentes o ubicados dentro de espacios naturales protegidos o de áreas de alta biodiversidad no protegidas. Indíquese la localización y el tamaño de terrenos en propiedad, arrendados, o que son gestionados de alto valor en biodiversidad en zonas	Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos Estado de situación patrimonial

ANEXO I – CUADRO DE INDICADORES DE GRI

Dimensión	Aspecto	Tipo	Indicador	Fuentes
	Biodiversidad		ajenas a áreas protegidas	Actividades realizadas por la empresa
		Principal	Descripción de los impactos más significativos en la biodiversidad en espacios naturales protegidos o en áreas de alta biodiversidad no protegidas, derivados de las actividades, productos y servicios en áreas protegidas y en áreas de alto valor en biodiversidad en zonas ajenas a las áreas protegidas	Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos
		Adicional	Estrategias y acciones implantadas y planificadas para la gestión de impactos sobre la biodiversidad	Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos
	Emisiones, vertidos y residuos	Principal	Emisiones totales, directas e indirectas, de gases de efecto invernadero, en peso.	Informes y revisiones presentadas ante organismos de control ambiental
		Principal	Otras emisiones indirectas de gases de efecto invernadero, en peso	Informes y revisiones presentadas ante organismos de control ambiental
		Principal	Emisiones de sustancias destructoras de la capa de ozono, en peso	Informes y revisiones presentadas ante organismos de control ambiental
		Principal	Otras emisiones significativas al aire por tipo y peso	Informes y revisiones presentadas ante organismos de control ambiental
		Principal	Vertimiento total de aguas residuales, según su naturaleza y destino	Informes y revisiones presentadas ante organismos de control ambiental.
		Principal	Peso total de residuos gestionados, según tipo y método	Informes y revisiones

ANEXO I – CUADRO DE INDICADORES DE GRI

Dimensión	Aspecto	Tipo	Indicador	Fuentes
			de tratamiento	presentadas ante organismos de control ambiental.
		Principal	Número total y volumen de los derrames accidentales más significativos	Informes y revisiones presentadas ante organismos de control ambiental
	Productos y servicios	Principal	Iniciativas para mitigar los impactos ambientales de los productos y servicios, y grado de reducción de ese impacto	Informes y revisiones presentadas ante organismos de control ambiental
		Principal	Porcentaje de productos vendidos, y sus materiales de embalaje, que son recuperados al final de su vida útil, por categorías de productos	Informes y revisiones presentadas ante organismos de control ambiental
	Cumplimiento normativo	Principal	Coste de las multas significativas y número de sanciones no monetarias por incumplimiento de la normativa ambiental	Estado de resultados Informes y revisiones presentadas ante organismos de control ambiental
	Transporte	Principal	Impactos ambientales significativos del transporte de productos y otros bienes y materiales utilizados para las actividades de la organización, así como del transporte de personal	Informes y revisiones presentadas ante organismos de control ambiental
	General	Adicional	Desglose por tipo del total de gastos e inversiones ambientales	Estado de resultados Informes y revisiones presentadas ante organismos de control ambiental
	Empleo	Principal	Desglose del colectivo de trabajadores por tipo de empleo, por contrato y por región	Información adicional de RRHH Manual de procedimientos
		Principal	Número total de empleados y rotación media de empleados, desglosado por grupo de edad sexo y religión	Información adicional de RRHH Manual de procedimientos

ANEXO I – CUADRO DE INDICADORES DE GRI

Dimensión	Aspecto	Tipo	Indicador	Fuentes
Social (Prácticas laborales y ética del trabajo)		Adicional	Beneficios sociales para los empleados con jornada completa que no se ofrecen a los empleados temporales o de media jornada, desglosado por actividad principal	Información adicional de RRHH Manual de procedimientos.
	Relaciones empresa/trabajadores	Principal	Porcentaje de empleados cubiertos por un convenio colectivo	Información adicional de RRHH Manual de procedimientos
		Principal	Período(s) mínimo(s) de preaviso relativo(s) a cambios organizativos, incluyendo si estas notificaciones son especificadas en los convenios colectivos	Información adicional de RRHH Manual de procedimientos.
	Salud y seguridad en el trabajo	Principal	Tasa de absentismo, enfermedades profesionales, días perdidos y número de víctimas mortales relacionadas con el trabajo por región	Información adicional de RRHH Manual de procedimientos
		Adicional	Programas de educación, formación, asesoramiento, prevención y control de riesgos que se apliquen a los trabajadores, a sus familias o a los miembros de la comunidad en relación con enfermedades graves	Información adicional de RRHH Manual de procedimientos
		Principal	Asuntos de salud y seguridad cubiertos en acuerdos formales con sindicatos	Información adicional de RRHH Manual de procedimientos
		Principal	Promedio de horas de formación al año por empleados, desglosado por categoría de empleados	Información adicional de RRHH Manual de procedimientos
	Diversidad e igualdad de oportunidades	Principal	Composición de los órganos de gobierno corporativo y plantilla, desglosado por sexo, grupo de edad, pertenencia a minorías y otros indicadores de diversidad	Información adicional de RRHH Manual de procedimientos
		Principal	Relación entre salario base de los hombres con respecto al de las mujeres, desglosado por categoría profesional	Información adicional de RRHH Manual de procedimientos
		Prácticas de inversión y abastecimiento	Principal	Porcentaje y número total de acuerdos de inversión significativos que incluyan cláusulas de derechos humanos o que hayan sido objeto de análisis en materia de derechos humanos

ANEXO I – CUADRO DE INDICADORES DE GRI

Dimensión	Aspecto	Tipo	Indicador	Fuentes
Social (Derechos humanos)				RRHH
	No discriminación	Principal	Número total de incidentes de discriminación y medidas adoptadas	Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos y de ética Información adicional de RRHH
	Libertad de asociación y convenios colectivos	Principal	Actividades de la compañía en las que el derecho a libertad de asociación y de acogerse a convenios colectivos puedan correr importantes riesgos y medidas adoptadas para respaldar estos derechos	Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos y de ética Información adicional de RRHH
	Explotación infantil	Principal	Actividades identificadas que conllevan un riesgo potencial de incidentes de explotación infantil y medidas adoptadas para contribuir a su eliminación	Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos y de ética Información adicional de RRHH
	Trabajos forzados	Principal	Operaciones identificadas como de riesgo significativo de ser origen de episodios de trabajo forzado o no consentido y las medidas adoptadas para contribuir a su eliminación	Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos y de ética Información adicional de RRHH
Social (Sociedad)	Comunidad	Principal	Naturaleza, alcance y efectividad de programas y prácticas para evaluar y gestionar los impactos de las operaciones en las comunidades incluyendo entrada, operación y salida de la empresa	Programas aplicados por la empresa para impactos de las operaciones en la comunidad
		Principal	Porcentaje y número total de unidades de negocio analizadas con respecto a riesgos relacionados con la corrupción	Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos y de ética

ANEXO I – CUADRO DE INDICADORES DE GRI

Dimensión	Aspecto	Tipo	Indicador	Fuentes
	Corrupción			Principios de Pacto Global
		Principal	Porcentaje de empleados formados en las políticas y procedimientos anti-corrupción de la organización	Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos y de ética Información de RRHH
	Principal	Medidas tomadas en respuesta a incidentes de corrupción	Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos y de ética Principios de Pacto Global	
	Política pública	Principal	Posición en las políticas públicas y participación en el desarrollo de las mismas y de actividades de "lobbying"	Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos y de ética Principios de Pacto Global
	Cumplimiento normativo	Principal	Valor monetario de sanciones y multas significativas y número total de sanciones no monetarias derivadas del incumplimiento de las leyes y regulaciones	Estado de resultados Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos y de ética Principios de Pacto Global
Social (Responsabilidad sobre productos)	Salud y seguridad del cliente	Principal	Fases del ciclo de vida de los productos y servicios en las que se evalúan, para en su caso ser mejorados, los impactos de los mismos en la salud y seguridad de los clientes y porcentaje de categorías de productos y servicios significativos sujetos a tales procedimientos de evaluación	Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos y de ética
	Etiquetado de productos y servicios	Principal	Tipos de información sobre productos y servicios que son requeridos por los procedimientos en vigor y la normativa y porcentaje de productos y servicios sujetos a tales requerimientos informativos	Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos y de Marketing

ANEXO I – CUADRO DE INDICADORES DE GRI

Dimensión	Aspecto	Tipo	Indicador	Fuentes
	Comunicaciones de marketing	Principal	Programas de cumplimiento de las leyes o adhesión a estándares y códigos voluntarios mencionados en comunicaciones de marketing, incluidos la publicidad, otras actividades promocionales y los patrocinios	Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos y de Marketing
	Cumplimiento normativo	Principal	Coste de aquellas multas significativas fruto del incumplimiento de la normativa en relación con el suministro y el uso de productos y servicios de la organización	Estado de resultados Políticas y prácticas establecidas por la empresa en manuales de procedimientos y de Marketing

ANEXO II - PRESENTACIÓN DE LOS “ESTADOS” DEL BALANCE SOCIAL SEGÚN DERES

I. Estado de Demostración del Valor Agregado (Modelo integral)	Año (X)	%	Año (X-1)	%
Ventas Costos directos: Nacionales Regionales (MERCOSUR) Extranjeros Valor Agregado Generado Distribución por "stakeholders" (grupos de interés) Estado Empleados Accionistas Comunidad Reinversión en la empresa Financistas (Bancos y otras instituciones) Valor Agregado Distribuido				
<i>Información Complementaria:</i> Valor generado que permanece en la empresa Recapitalizaciones Más utilidades acumuladas Menos dividendo distribuido Valor Agregado Remanente Capital aportado Porcentaje de valor generado remanente sobre capital aportado Valor administrado por la empresa vertido al Estado Impuestos indirectos netos Impuestos directos pagados Valor vertido al Estado				

II. Estado de Indicadores de Desempeño Económico Financiero	Año (X) \$ miles/ Indices	% s/Ing. Oper.	Año (X-1) \$ miles/ Indices	% s/Ing. Oper.
<p>1. Generación de riqueza</p> <p>Ingresos Operativos Resultado Operativo</p> <p>2. Distribución de riqueza</p> <p>Estado</p> <ul style="list-style-type: none"> - Impuestos gobierno central (directos) - Impuestos gobierno departamental (directos) - Contribuciones a rentas generales (*) <p>Empleados</p> <ul style="list-style-type: none"> - Sueldos - Leyes Sociales - Beneficios (Incentivos y Beneficios por Retiro) - Participación en resultados <p>Accionistas</p> <ul style="list-style-type: none"> - Distribución de Dividendos (**) - Otras variaciones en el Patrimonio Neto <p>Comunidad</p> <ul style="list-style-type: none"> - Inversión Social - Donaciones - Proyectos de Interés Social <p>3. Productividad</p> <p>Margen Operativo Utilidad Neta Giro de los Activos Retorno sobre Activo Medio Índice de Endeudamiento</p> <p>4. Inversiones</p> <p>Investigación y Desarrollo Mejoramiento de la productividad Aumento de la Capacidad Productiva Capacitación y Educación Programas y proyectos con la comunidad</p>				
<p><i>Aclaraciones:</i></p> <p>(*) <i>Aplicable a organismos públicos.</i></p> <p>(**) <i>No aplicable a organismos públicos.</i></p>				

III. Estado de Indicadores de Desempeño Social	Año (X)	%	Año (X-1)	%
<p>1. Empleados</p> <p>Partidas para Alimentación Partidas para Salud Partidas para Seguros Partidas para Educación, capacitación y desarrollo profesional Partidas para el mejoramiento de las condiciones laborales Participación en los resultados de la empresa Relación de retribuciones (menor/mayor) Relación de menor retribución sobre sueldo mínimo nacional Total de Trabajadores % de mujeres trabajadoras en la empresa % de mujeres que ocupan cargos gerenciales % de trabajadores discapacitados Admisiones Cantidad de candidatos sobre puestos ofrecidos Despidos/Desvinculaciones Tasa de rotación del personal Trabajadores entre 18 y 30 años Trabajadores entre 31 y 45 años Trabajadores entre 46 y 59 años Trabajadores mayores de 60 años Antigüedad promedio en la empresa Educación de los trabajadores - Primaria - Secundaria - Terciaria Cantidad de accidentes de trabajo Días perdidos por acción sindical durante el ejercicio Cantidad de reclamos laborales en el ejercicio % de empleados que asisten a cursos de entrenamiento/capac.</p> <p>2. Proveedores</p> <p>Total de proveedores Concentración de proveedores (cantidad de prov. que aportan al 80% de los insumos) % de trabajadores contratados sobre total de trabajadores int. Fondos/Recursos afectados a la medición del cumplimiento por parte de los proveedores de criterios sociales y ambientales % de proveedores que preparan su balance social Antigüedad promedio de los proveedores (fidelidad)</p> <p>3. Consumidores/Clientes</p> <p>Total de reclamos realizados por clientes % de reclamos satisfechos Fondos/Recursos afectados a Servicios de Atención al Cliente</p> <p>4. Comunidad (Ayuda a la Comunidad)</p> <p>Fondos/Recursos afectados a Programas Sociales Fondos/Recursos afectados a Programas Educativos Fondos/Recursos afectados a Programas de Salud Fondos/Recursos afectados a Programas Culturales Fondos/Recursos afectados a Otros proyectos comunitarios</p> <p>5. Estado</p> <p>% de los ingresos operativos destinados a campañas del bien público. Fondos/Recursos afectados a colaborar con proyectos del gobierno.</p>				

IV. Estado de Indicadores de Desempeño Ambiental	Unidad	Año X	% s/Ing Oper.	Año X-1	% s/Ing Oper.
<p>1. Utilización de Recursos</p> <p>Consumos anuales</p> <ul style="list-style-type: none"> - Energía - Agua - Combustibles Fósiles - Otros combustibles - Cantidad anual de residuos sólidos generados <p>2. Inversión</p> <p>Inversión en proyectos/programas/procesos de mejora y preservación ambiental</p> <p>Inversión en proyectos de reciclaje/eliminación de residuos</p> <p>Inversión en proyectos para la disminución del consumo de la fábrica.</p> <p>Inversión en iniciativas de educación/capacitación medioambiental</p> <p>3. Atención de Reclamos</p> <p>Cantidad de reclamos/denuncias atendidas por temas de medio ambiente</p> <p>4. Otros indicadores</p>					