



UNIVERSIDAD NACIONAL DE LA PLATA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

16° Simposio Regional de Investigación Contable

26° Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable

La Plata, Prov. de Buenos Aires, 3 de diciembre de 2020

TEMA: Auditoría, aseguramiento y compliance

TÍTULO DEL TRABAJO:

***“Aseguramiento sobre declaraciones
de gases de efecto invernadero”***

Autor:

Dr. (UBA) Miguel Marcelo CANETTI

mcanetti@bdoargentina.com

Profesor Titular Regular de Auditoría
Subdirector del Centro de Investigaciones en Auditoría y Responsabilidad Social
Sección de Investigaciones Contables “Prof. Juan Alberto Arévalo”
Instituto de Investigaciones en Administración,
Contabilidad y Métodos cuantitativos aplicados a la Gestión
Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires



Avda. Córdoba 2120 – Ciudad Autónoma de Buenos Aires
Buenos Aires, 20 de noviembre de 2020

ASEGURAMIENTO SOBRE DECLARACIONES DE GASES DE EFECTO INVERNADERO

Dr. (U.B.A.) M. Marcelo CANETTI

mcanetti@bdoargentina.com

Resumen

Distintas regulaciones en Europa y otras regiones han receptado la necesidad de los usuarios de contar con información no financiera estandarizada, presentada de manera periódica y sistemática. En igual sentido, también existen demandas de aseguramiento sobre esa información, surgidas tanto los usuarios tradicionales de la información contable (v.g. inversores, propietarios, acreedores, reguladores), así como de “nuevos” usuarios, también llamados “stakeholders” (v.g. clientes y consumidores, empleados y sus agrupaciones sindicales, organizaciones ambientalistas, y la comunidad en general).

En trabajos anteriores, fueron comentados los desarrollos de Europa en esta materia, a través de la organización Accountancy Europe, y también a nivel internacional a través del proyecto del IAASB sobre guías para el aseguramiento de información externa ampliada (IEA).

El presente trabajo comenta la medida en que la NIEA 3410 considera el objeto materia de aseguramiento. En particular, se resalta cómo las mediciones de gases de efecto invernadero de distintos niveles 1, 2 y 3 pueden incidir la amplitud y la profundidad del alcance a brindar en un encargo de aseguramiento y la importancia de las precondiciones para brindar dicho encargo. Asimismo, se citan determinados informes de aseguramiento limitado como ejemplos de la diversidad de práctica en la materia.

Palabras clave:

aseguramiento – auditoría – responsabilidad social – información no financiera – gases de efecto invernadero

ÍNDICE

- I. Los gases de efecto invernadero y su medición (Alcance 1, 2 y 3)
- II. El alcance del aseguramiento de la NIEA 3410 y la precondición de racionalidad
- III. Amplitud y profundidad del alcance del encargo de aseguramiento
- IV. Algunos informes de aseguramiento según NIEA 3410
- V. Bibliografía

I. Los gases de efecto invernadero y su medición (Alcance 1, 2 y 3)

Al hablar de gases de efecto invernadero, muchas organizaciones están comprometidas a informar las emisiones que, durante el periodo en cuestión, han sido lanzados a la atmósfera o que hubieran sido dejados libres en la atmósfera si no hubieran sido capturados y canalizados hacia un sumidero.

A los fines de su aseguramiento, según la NIEA 3410, las emisiones se pueden categorizar de la siguiente manera:

- Emisiones directas (también conocidas como emisiones de Alcance 1), que son emisiones de fuentes pertenecientes a la entidad o controladas por esta.
- Emisiones indirectas, que son emisiones derivadas de las actividades de la entidad pero que ocurren en fuentes pertenecientes a otra entidad o controladas por esta. Las emisiones indirectas se pueden categorizar de la siguiente manera:
 - Emisiones de Alcance 2, que son emisiones asociadas con la energía que se transfiere hacia la entidad y que esta consume.
 - Emisiones de Alcance 3, que comprenden al resto de las emisiones indirectas.

Las **emisiones de Alcance 1** pueden incluir

- la combustión estacionaria (de combustible quemado en el equipamiento estacionario de la entidad, tales como calderas, incineradores, motores y quemadores),
- la combustión móvil (de combustible quemado en los dispositivos de transporte de la entidad, tales como camiones, trenes, aviones y barcos),
- emisiones de proceso (de procesos físicos o químicos, tales como la fabricación de cemento, procesamientos petroquímicos y fundición de aluminio) y
- emisiones fugitivas (liberaciones intencionales y no intencionales, tales como filtraciones en los equipos en las juntas y sellados, y emisiones del tratamiento de aguas residuales, fosas y torres de refrigeración).

Casi todas las entidades compran energía en forma de electricidad, calor o vapor; por lo tanto, casi todas las entidades tienen emisiones de Alcance 2. Las **emisiones de Alcance 2** son de tipo indirecto, debido a que las emisiones asociadas, por ejemplo, con la electricidad que la entidad compra tienen lugar en la central eléctrica, que se encuentra fuera del límite organizativo de la entidad.

Las **emisiones de Alcance 3** pueden incluir emisiones asociadas, por ejemplo, con: viajes de negocios de los empleados, actividades externalizadas, consumo de combustible fósil o electricidad requerida para la utilización de los productos de la entidad, extracción y producción de materiales comprados como insumos para los procesos de la entidad y el transporte de los combustibles adquiridos.

Los criterios de revelación sobre los gases de efecto invernadero, por lo general, requieren que todas las emisiones de Alcance 1 y Alcance 2 significativas, o ambas **emisiones de Alcance 1 y Alcance 2** estén incluidas en la declaración. Cuando las emisiones de Alcance 1 y Alcance 2 han sido excluidas, es importante que las notas explicativas de la declaración revelen la razón para determinar qué emisiones se incluyen y cuáles no, en especial si aquellas que se incluyen no son probablemente las mayores de las cuales la entidad es responsable.

Mientras que algunos criterios requieren emitir información sobre emisiones de Alcance 3 específicas, comúnmente la inclusión de las emisiones de Alcance 3 es opcional debido a que no resulta factible para casi ninguna entidad intentar cuantificar el alcance completo de sus

emisiones indirectas dado que ello incluye a todas las fuentes hacia arriba y hacia abajo en la cadena de suministro de la entidad. Para algunas entidades, informar acerca de determinadas emisiones de Alcance 3 proporciona información importante para los usuarios a quienes se destina el informe, por ejemplo, **cuando las emisiones de Alcance 3 de la entidad son considerablemente mayores que sus emisiones de Alcance 1 y Alcance 2, como puede ser el caso de muchas entidades en el sector servicios**. En estos casos, el profesional puede considerar inadecuado ejecutar un encargo de aseguramiento si las emisiones de Alcance 3 no están incluidas en la declaración.

También se puede considerar adecuado **excluir las emisiones de Alcance 3** del encargo cuando los métodos de cuantificación en uso dependen demasiado de la estimación y llevan a un alto grado de incertidumbre en las emisiones informadas. Por ejemplo, diversos métodos de cuantificación para estimar las emisiones asociadas con el viaje aéreo pueden arrojar cuantificaciones muy variadas incluso cuando se utiliza una fuente de datos idéntica. Si dichas fuentes de emisiones de Alcance 3 están incluidas en el encargo, es importante que los métodos de cuantificación utilizados sean seleccionados objetivamente y que se los describa íntegramente, junto con las incertidumbres asociadas a su uso.

II. El alcance del aseguramiento de la NIEA 3410 y la precondition de racionalidad

Tal como ya mencionara¹, el aseguramiento independiente de los informes corporativos es un medio importante para el logro de tres objetivos diferentes:

- satisfacer las demandas de los grupos de interés sobre la rendición de cuentas por parte de quienes gestionan un ente,
- viabilizar o sustentar la estabilidad del mercado financiero, y
- ayudar a un ente a mejorar su rendimiento operativo.

El alcance de un encargo de aseguramiento puede ser un informe completo sobre IEA o un informe sobre solo parte (o partes) de IEA. La norma se puede aplicar a una variedad de compromisos, siempre que se cumplan las preconditiones. Si se considera un alcance particularmente estrecho para el encargo de aseguramiento, por ejemplo, cubriendo solo medidas o indicadores específicos de forma aislada, en lugar de toda la IEA, puede ser necesaria una cuidadosa consideración para determinar si las condiciones previas están presentes, incluido que el encargo tiene un propósito racional.

Al **determinar si una propuesta de encargo de aseguramiento sobre IEA tiene un propósito racional**, puede ser apropiado que el profesional considere asuntos como:

- **Quiénes son los usuarios previstos**, incluso teniendo en cuenta si corresponde los criterios fueron diseñados para un propósito general o especial y si la IEA o el informe de

¹ Véase Canetti (2016)

aseguramiento se usará o distribuirá más ampliamente que los usuarios identificados previstos.

- Suponiendo que se espera que la información del tema aborde las necesidades de información de los usuarios previstos, si hay **algún aspecto del tema se espera que la información se excluya del compromiso de aseguramiento y razón de su exclusión.**
- **Quién seleccionó los criterios**, incluso si los usuarios previstos y en qué medida u otras partes estuvieron involucradas en la selección o diseño de los criterios y el grado de juicio y alcance del sesgo cuando otras partes que no sean los usuarios previstos estuvieron involucradas al hacerlo.
- Si **el nivel de seguridad que el profesional planea obtener** (y, por lo tanto, qué constituiría suficiente evidencia apropiada) se espera que reduzca el riesgo del compromiso a un nivel que sea al menos significativo en las circunstancias del compromiso, teniendo en cuenta el alcance de la consecuencia para los usuarios previstos de una conclusión inapropiada por parte del practicante.
- Cuando el compromiso es un compromiso de aseguramiento limitado, ya sea el nivel de asegurarse de que el profesional planea obtener es suficiente para ser significativo para el objetivo de los usuarios: en algunas circunstancias, la necesidad de seguridad de los usuarios previstos puede ser incluso tan grande que se necesita un compromiso de seguridad razonable para obtener un significado nivel de seguridad
- Si se espera que el alcance del trabajo del profesional se limite significativamente, como que la conclusión del profesional puede no mejorar suficientemente el grado de confianza de los usuarios previstos sobre la IEA.
- Si, cuando la parte contratante, la parte responsable y el medidor o evaluador no todas son la misma parte, las características de las relaciones entre estas partes podría socavar el propósito del compromiso.
- Si el profesional cree que el emisor tiene la intención de asociar el nombre del profesional con el tema objeto o la IEA en una manera inapropiada

III. Amplitud y profundidad del alcance del encargo de aseguramiento

El alcance de un encargo de aseguramiento cubre dos dimensiones:

- a) La amplitud de la información del tema para el trabajo (la información externa ampliada que se debe asegurar) y del tema subyacente y los criterios aplicables a partir de los cuales se ha preparado. La información externa ampliada que debe asegurarse puede ser la totalidad o menos que toda la información incluida por la entidad; y

b) La profundidad de la garantía que debe obtener el profesional, que está vinculada al nivel de seguridad (limitado o razonable) para el compromiso e influye en la cantidad y calidad de la evidencia que se necesita para apoyar la conclusión del profesional.

El preparador propone la amplitud y profundidad del alcance, el profesional considera si las condiciones previas están presentes y, entre el preparador y el profesional, se acuerda la aceptación del compromiso.

a. **La amplitud del alcance.**

Cuando la información sobre el tema que se debe asegurar es menor que toda la información externa ampliada, los criterios del encargo y el tema subyacente no serán los mismos que los criterios y el tema subyacente que dieron lugar a toda la información externa ampliada. Serán más estrechos en alcance. Sin embargo, es necesario que exista una relación coherente entre la información, los criterios y la materia subyacente del tema del encargo, de modo que la aplicación de los criterios del encargo al tema subyacente del encargo dé lugar a un alcance más estrecho de la información del tema objeto de aseguramiento. En este caso, las condiciones previas se consideran en la información objeto de aseguramiento, los criterios y el tema subyacente para el alcance reducido del encargo de aseguramiento.

No sería apropiado seleccionar solo aquellas partes de la información externa ampliada que sean más fáciles de asegurar o que presenten a la entidad bajo una luz favorable (a veces referido como 'selección de cerezas') a menos que la información del tema seleccionado, los criterios y el tema subyacente tengan una relación apropiadamente coherente y se den las condiciones previas para la aceptación del encargo de aseguramiento propuesto, incluyendo que el encargo tenga un propósito racional. Es probable que el encargo tenga un propósito racional si las partes de la información externa ampliada cubiertas por el alcance del encargo de aseguramiento son las más importantes para ayudar a los usuarios a tomar decisiones.

Los criterios determinan el contenido de la información externa ampliada y su base de preparación. Son los puntos de referencia (benchmarks) utilizados para medir o evaluar el tema subyacente. Los criterios no serían adecuados si tuvieran como resultado información sobre el tema o un informe de aseguramiento que fuera engañoso para los usuarios previstos. Por lo tanto, se requiere que los criterios adecuados sean:

- a) Relevantes;
- b) completos;
- c) confiables
- d) neutrales; y
- e) Comprensibles.

Los criterios de medición o evaluación adecuados a menudo no están disponibles en los marcos de informes establecidos. Tales marcos a menudo son menos prescriptivos sobre el alcance del tema subyacente que se abordará en la información externa ampliada o cómo medir o evaluar y divulgar el tema subyacente, en comparación con los marcos de información financiera. A menudo requieren la adhesión a un conjunto de principios de alto nivel, pero esos

principios pueden no identificar adecuadamente lo que se necesita medir o evaluar o cómo medirlo o evaluarlo, para cumplir con esos principios de alto nivel.

Los criterios deben ponerse a disposición de los usuarios previstos para la información externa ampliada para que dichos usuarios puedan comprender la base sobre la cual se ha preparado el informe y se ha obtenido aseguramiento. Como existen numerosas formas en las que se pueden cumplir los principios de alto nivel, es poco probable que el usuario previsto pueda evaluar si se han satisfecho sus necesidades o poder basar las decisiones en la información brindada, sin acceso a los criterios. El usuario debe ser capaz de comprender lo que se ha medido o evaluado y cómo se ha medido o evaluado.

Cuando un marco de IEA no especifica qué temas y elementos relacionados ayudarían a la toma de decisiones de los usuarios previstos del informe, pero requiere la adhesión a principios de alto nivel, al seleccionarlos, los criterios en el marco pueden no considerarse adecuados por sí mismos ya que pueden carecer de las características requeridas por la norma. En tal situación, los preparadores aplican un proceso para emitir juicios sobre cómo se deben cumplir los principios de alto nivel del marco dentro de su propia organización, y desarrollan los criterios aún más, de manera tal que el marco combinado y los criterios desarrollados por la entidad den como resultado la información objeto de aseguramiento que ayude a la toma de decisiones de los usuarios previstos².

Así como el profesional debe determinar si los criterios establecidos en un marco reúnen las condiciones para el aseguramiento, del mismo modo el profesional debe determinar si los criterios desarrollados por el preparador son adecuados. Para ello, el profesional puede necesitar comprender no sólo los criterios que el preparador hubiese desarrollado para la información dentro del alcance propuesto para el encargo de aseguramiento, pero también el proceso que el preparador haya seguido para desarrollar los criterios para la preparación de otras partes de la información externa ampliada pero fuera del alcance del encargo (el “proceso amplio”). Esto habilitaría al profesional a considerar asuntos tales como:

- a. si hubo omisiones de partes relevantes de los temas subyacentes de los temas objeto de la información, y si tales omisiones ponen en duda el propósito racional del encargo; y
- b. si la materia objeto de la información (y como) es utilizada en los propios procesos de toma de decisiones del preparador. Si la información relativa a las decisiones de una entidad es importante para sus stakeholders, entonces es razonable esperar que la entidad utilice esa información en su propia toma de decisiones. Del mismo modo, si la entidad está utilizando información en su proceso de toma de decisiones, entonces sería razonable esperar que un usuario esté interesado en esa información. Si la información no es utilizada en el propio proceso de toma de decisiones de la entidad, cabe preguntarse por qué la información es revelada, y si hay algún sesgo en seleccionar aquellas partes de la IEA como la información objeto sólo porque es fácilmente considerada como “asegurable” o que exhiba a la entidad de una forma favorable.

² Esto conlleva evaluar la “significación” o “materialidad” de la IEA.

Al tomar la decisión de aceptación, la determinación del profesional sobre si las precondiciones están presentes, debe fundamentarse en el conocimiento preliminar del negocio, más que en un gran esfuerzo de trabajo especialmente realizado para ello. La consideración del “proceso amplio” aplicada por el reparador puede ser también a diferente nivel de detalle que cuando el alcance esperado del encargo es la IEA completa. En un encargo de aseguramiento de alcance estrecho, la consideración del proceso amplio pretende identificar asuntos que no hayan sido, pero deberían ser incluidos dentro del alcance estrecho, en lugar de focalizarse sobre si los criterios son adecuados para otra información incluida en la IEA y, por lo tanto, puede ser menos detallada.

Los criterios desarrollados por la entidad deben estar disponibles para los usuarios esperados, del mismo modo que cualquier otro criterio necesita estarlo. Si bien no hay un requerimiento general de revelar el proceso de desarrollo de los criterios, hay algunos marcos que requieren tal revelación, al menos para partes del proceso, tales como el marco GRI requiere revelar el Proceso de Involucramiento de Partes Interesadas. Aun cuando no existiese tal requerimiento en el marco, los profesionales pueden considerar apropiado alentar a los preparadores revelar detalles de sus procesos de desarrollo de criterios (proceso de materialidad).

b. El aumento de la amplitud del alcance a lo largo del tiempo.

Las entidades que producen IEA típicamente implementan cambios graduales en su estructura gubernamental y los controles que dan soporte a sus informes sobre IEA conforme devienen más establecidos y formales. Cuando el gobierno y los controles de una entidad sobre IEA están en proceso de desarrollo, el preparador puede no tener una base razonable para informar sobre todos los aspectos de la materia objeto subyacente o para toda la información externa ampliada. No obstante, el preparador puede desear obtener aseguramiento sobre aquellas áreas para las cuales las precondiciones pudieran reunirse y revelar en la IEA que están trabajando en el desarrollo de la gobernanza, sus procesos y sus sistemas para ampliar el alcance del aseguramiento sobre otras áreas, a su debido tiempo. Es necesario considerar las razones para que el preparador desee incluir sólo ciertas partes de la IEA dentro del alcance del encargo de aseguramiento, para determinar si las razones para el alcance estrecho son inapropiadas o si el encargo carece de un propósito racional.

Cuando los controles y la gobernanza de la entidad sobre IEA están en proceso de desarrollo, puede esperarse que más partes de la IEA sean incluidas dentro de un alcance evolutivo de la información objeto en sucesivos encargos de aseguramiento de la IEA, conforme evolucione su gobernanza, proceso de reporting y sistemas vinculados a dicha IEA.

c. La profundidad del alcance.

La segunda dimensión del alcance es la profundidad del aseguramiento a obtenerse. Esto está influenciado por el nivel acordado de aseguramiento (limitado o razonable) y está relacionado con la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos que el profesional desarrolle como parte de sus procesos de reunión de evidencia.

Qué tan aceptablemente bajo sea el nivel de riesgo de aseguramiento varía de acuerdo a las circunstancias del encargo incluyendo la información necesaria para los usuarios esperados en su conjunto, los criterios, y la materia subyacente. La determinación de la naturaleza, el alcance y la oportunidad de ellos procedimientos a ser realizados en el contexto del nivel de aseguramiento a obtenerse puede requerir habilidades considerables en el ejercicio del juicio profesional y escepticismo profesional. Sin embargo, la decisión sobre el nivel apropiado de aseguramiento debe considerarse cuando se cumplen las precondiciones.

d. Otra información

Cualquier otra IEA fuera del alcance del encargo de aseguramiento es clasificada como “otra información”. Sin perjuicio del alcance del encargo, el profesional debe leer toda la “otra información” para identificar inconsistencias significativas entre la información objeto de aseguramiento y cualquier otra información fuera del alcance. Si se detectara una inconsistencia o error material de hecho en la “otra información”, el profesional debe discutir con el preparador y tomar acciones en consecuencia.³

Si el alcance del encargo de aseguramiento es la IEA completa, o parte de la IEA, que incluye representaciones tanto narrativas como cuantitativas, la información narrativa es parte de la información objeto del encargo de aseguramiento al igual que la cuantitativa. El profesional, en consecuencia, necesita aplicar el mismo grado de rigor cuando obtiene evidencia referida a información narrativa objeto del encargo que el que aplique a cualquier información cuantitativa objeto del encargo. Cada representación y sus revelaciones relacionadas son consideradas conjuntamente desde la perspectiva de los criterios aplicables y el esfuerzo de trabajo.

IV. Algunos informes de aseguramiento según NIEA 3410

A continuación, se comentan algunos informes de aseguramiento emitidos sobre la NIEA 3410:

- a. Red Eléctrica de España (REE) S.A.U. al 31 de diciembre de 2013.
El informe de aseguramiento emitido por PWC el 12 de junio de 2014 ofrece seguridad limitada sobre los tres niveles de alcance.
- b. Vakifbank (Turquía) al 31 de diciembre de 2014.
El informe de aseguramiento emitido por KPMG el 16 de junio de 2015 ofrece seguridad limitada sobre los tres niveles de alcance, con una excepción (“salvedad”).
- c. Rolls-Royce Holdings plc (Inglaterra) al 31 de diciembre de 2016.
El informe de aseguramiento emitido por Bureau Veritas UK el 2 de febrero de 2017 ofrece seguridad limitada sobre los niveles de alcance 1 y 2.

³ Este requerimiento es similar al de la NIA 720 en un encargo de auditoría (véase Canetti, 2014).

d. Distribuidora Internacional de Alimentación S.A. (DIA) (España y Portugal) al 31 de diciembre de 2017.

El informe de aseguramiento emitido por PWC el 17 de julio de 2018 ofrece seguridad limitada sobre los tres niveles de alcance.

e. Johnson Matthey (Inglaterra) al 31 de marzo de 2019.

El informe de aseguramiento emitido por Carbon Smart Ltd. el 17 de mayo de 2019 ofrece seguridad limitada sobre los tres niveles de alcance.

V. Bibliografía

ACCOUNTANCY EUROPE (2016). *Disclose what truly matters*. Noviembre. www.accountancyeurope.eu

ACCOUNTANCY EUROPE (2017). *How to respond to assurance needs on non-financial information- Discussion Paper*. Octubre. www.accountancyeurope.eu

CANETTI, M. M. (2000). Auditoría: consideraciones sobre su ejercicio profesional en Argentina. Algunas implicancias sobre su enseñanza. Presentado en las II Jornadas de Investigación y Reflexión sobre temas Contables en Cátedras, Buenos Aires, diciembre de 2000, Facultad de Ciencias Económicas, UBA.

CANETTI, M. M. (2013). La segmentación de la auditoría en la Argentina. Presentado en las XV Jornadas de Investigación y Reflexión sobre temas Contables en Cátedras, Buenos Aires, 13 de noviembre de 2013, Facultad de Ciencias Económicas, UBA. Publicado en Documentos de Trabajo sobre Contabilidad, Auditoría y Responsabilidad Social. Facultad de Ciencias Económicas, UBA (pág. 33-52).

CANETTI, M. M. (2014). *Responsabilidad del auditor sobre otra información que acompaña los estados contables auditados*. Presentado y publicado en los anales de las XXXV Jornadas Universitarias de Contabilidad. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales. Universidad Católica de Cuyo. San Juan. 24-27 de septiembre.

CANETTI, M. M. (2015). *Aseguramiento sobre Informes Integrados*. Presentado y publicado en los anales de las XXXVI Jornadas Universitarias de Contabilidad. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Buenos Aires, 4-6 de octubre.

CANETTI, M. M. (2016). *Alternativas de aseguramiento sobre Informes Integrados – La experiencia sudafricana*. Presentado y publicado en los anales de las XXXVII Jornadas Universitarias de Contabilidad. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Universidad Nacional de Mar del Plata, 9-11 de octubre.

CANETTI, M. M. (2016). *Propuesta sudafricana para el aseguramiento sobre los informes integrados*. Presentado y publicado en los anales del 22° Encuentro Nacional de Investigadores

Universitarios del Área Contable y 12º Simposio Regional de Investigación Contable. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Nacional de La Plata, 16 de diciembre.

CANETTI, M. M. (2017). *Aseguramiento sobre formas emergentes de información externa*. Presentado y publicado en los anales de las XXXVIII Jornadas Universitarias de Contabilidad. Departamento de Ciencias de la Administración. Universidad Nacional del Sur, 15-17 de noviembre.

CANETTI, M. M., FREIRE, Liliانا B, IBAÑEZ JIMENEZ, Eva (2019). *La información no financiera, la contabilidad de gestión y los instrumentos económicos de protección ambiental en el transporte aéreo español*. – Presentado y publicado en los anales del XX Congreso de la Asociación Española de Contabilidad y Administración. Málaga, septiembre.

CANETTI, M. M. (2019). *Precondiciones para el aseguramiento de información externa ampliada*.

Presentado y publicado en los anales de las XL Jornadas Universitarias de Contabilidad. Facultad de Humanidades, Ciencias Sociales y Empresariales. Universidad Maimónides, 30-31 octubre y 1 noviembre.

ECCLES, R. G., IOANNOU, Ioannis, y SERAFEIM, G. (2012). *The Impact of Corporate Sustainability on Organizational Processes and Performance*. Harvard Business School Working Paper.

EY (2017). *Is your nonfinancial performance revealing the true value of your business to investors?* [www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-is-your-nonfinancial-performance-revealing-the-true-value-of-your-business-to-investors-2017/\\$FILE/EY-is-your-nonfinancial-performance-revealing-the-true-value-of-your-business-to-investors-2017.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-is-your-nonfinancial-performance-revealing-the-true-value-of-your-business-to-investors-2017/$FILE/EY-is-your-nonfinancial-performance-revealing-the-true-value-of-your-business-to-investors-2017.pdf)

IAASB (2016). *Supporting Credibility and Trust in Emergency Forms of External Reporting: Ten Key Challenges for Assurance Engagements - Discussion Paper*. Agosto. www.ifac.org

IAASB (2016). *Supplemental Information to the Discussion Paper Supporting Credibility and Trust in Emergency Forms of External Reporting: Ten Key Challenges for Assurance Engagements - Supplemental Information* – Agosto. www.ifac.org

IAASB (2016). *At a Glance. Supporting Credibility and Trust in Emergency Forms of Reporting, An Overview of the IAASB's Discussion Paper: Supporting Credibility and Trust in Emergency Forms of External Reporting - Ten Key Challenges for Assurance Engagements* – Agosto. www.ifac.org

IAASB (2019). *Extended External Reporting (EER) Assurance. Consultation Paper* – Febrero www.ifac.org

INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COUNCIL (IIRC) (2014). *Assurance on <IR>: Introduction to the discussion*. Julio.

<http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2014/07/Assurance-on-IR-an-introduction-to-the-discussion.pdf>

INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COUNCIL (IIRC) (2014). *Assurance on <IR>: an exploration of issues*. Julio.

<http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2014/07/Assurance-on-IR-an-exploration-of-issues.pdf>

INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COUNCIL (IIRC) (2015). *Assurance on <IR>. Overview of feedback and call to action*. Julio. <http://integratedreporting.org>

INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COUNCIL (IIRC) (2015). *Materiality on <IR>*. Noviembre.

http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/11/1315_MaterialityinIR_Doc_4a_Interactive.pdf

RODRÍGUEZ DE RAMÍREZ, Ma. del Carmen et altri (2015). *La información integrada. Una aproximación preliminar - Primer Informe de Avance Proyecto UBACYT 2014-2017 – Sección de Investigaciones Contables del IADCOM*. Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Buenos Aires. ISBN 978-950-29-1552-4.

http://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2016/03/1er-Inf-de-Avance-2015_-uv-con-ISBN.pdf

RODRÍGUEZ DE RAMÍREZ, Ma. del Carmen (2017). *Desafíos para los informes de aseguramiento sobre formas de información externa emergentes*. Publicado en *Revista Profesional y Empresaria (D&G)*. Buenos Aires, marzo. Tomo XVIII