

# PROYECCIONES

## PROYECCIONES

### PROYECCIONES

## COMPONENTES PARA ANALIZAR LOS RESULTADOS DE UNA CONTABILIDAD AMBIENTAL

## COMPONENTS TO ANALYZE ENVIROMENTAL ACCOUNTING RESULTS

Somer Garrido Díaz (\*)  
[sonmer09@hotmail.com](mailto:sonmer09@hotmail.com)

### **Resumen**

La tenaz amenaza a la salud, la calidad de vida y el deseo porque el medioambiente se proteja a largo plazo, hace constante la acción social colectiva, que exige a los gobiernos a actuar frente a los flagelos con prontitud. Sectores productivos, industriales y comerciales, equipos multidisciplinarios entre científicos y técnicos trabajan en función de una progresiva toma de conciencia para conjuntar ecología, biología, economía, contaduría, sociología, arquitectura, derecho y muchas otras disciplinas y así involucrarse en la protección y estabilidad del medioambiente del planeta.

Es un deseo apremiante en el que todos requerimos respuestas a tantas exigencias ambientales, para disminuir la fricción y la tensión que genera la preocupación, por lo que, de manera especial auditores, contadores y, revisores de la información social, financiera y ambiental, utilizan cualquier medio metodológico para captar, evaluar e interpretar y luego difundir de manera profesional la información socioeconómica ambiental adecuada.

Con base en lo expuesto, en este documento se estudian tres componentes para analizar los resultados de una Contabilidad Ambiental: El Sistema de Información Financiera REA (Recursos, Eventos y Agentes) porque maneja los datos contables en forma vinculante, por eventos; las Directrices GRI implementadas por la Global Reporting Initiative y las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF. Es un estudio a seguir para conformar una metodología, para que, en lo inmediato, sobre la base de los hallazgos, se definan las políticas y estrategias para que las organizaciones reorienten y/o definan sus cuestiones medioambientales y los interesados tomen las decisiones pertinentes a mejor convenir.

Se elabora una metodología para la investigación y presentación de informe al estudiarse el componente ambiental de cualquier entidad, se realiza un desarrollo metodológico, se brindan conclusiones y propuestas. Se concluye que si bien la información estudiada deviene del Sistema de Información Financiero REA, estudiar las Directrices GRI de la Global Reporting Initiative ayuda al profesional, al investigador, auditor, revisor medioambiental a adquirir y a complementar sus conocimientos junto con el tercer componente de este trabajo como lo son las Normas Internacionales de Información Financiera cuyo Marco Conceptual despeja la viabilidad para la materia ambiental.

**Palabras clave:** Contabilidad ambiental, Metodología, SIF REA, Directrices GRI, NIIF.

(\*) Investigador independiente.  
Lara, República Bolivariana de Venezuela.

## **Abstract**

The tenacious threat to health, quality of life and desire because the environment is protected in the long term, makes collective social action constant, which requires governments to act quickly against scourges. Productive, industrial and commercial sectors, multidisciplinary teams between scientists and technicians work based on a progressive awareness to combine ecology, biology, economics, accounting, sociology, architecture, law and many other disciplines and thus get involved in the protection and stability of the planet's environment.

It is a urgent desire in which we all require responses to so many environmental requirements, to reduce the friction and tension generated by the concern, so, especially auditors, accountants and, social, financial and environmental information reviewers, use any methodological means to capture, evaluate and interpret and then professionally disseminate the appropriate environmental socio-economic information.

Based on the exposed, in this paper three components are studied to analyze the results of an Environmental Accounting: The REA Financial Information System (Resources, Events and Agents) because it handles the accounting data in a binding manner, by events; the GRI Guidelines implemented by the Global Reporting Initiative and the International Financial Reporting Standards IFRS. It is a study to follow to shape a methodology, so that, immediately, based on the findings, the policies and strategies are defined so that the organizations reorient and / or define their environmental issues and the interested parties make the pertinent decisions to better convenience.

A methodology for research and reporting is developed when studying the environmental component of any entity, a methodological development is carried out, conclusions and proposals are provided. It is concluded that although the information studied comes from the REA Financial Information System, studying the GRI Guidelines of the Global Reporting Initiative helps the professional, the researcher, auditor, environmental reviewer to acquire and complement their knowledge together with the third component of this work as are the International Financial Reporting Standards whose Conceptual Framework clears the viability for environmental matters.

**Keywords:** Environmental Accounting, Methodology, SIF REA, GRI guidelines, IFRS.

## 1. Introducción

En los últimos años ha habido un interés creciente por la implementación de estándares globales de contabilidad y de manera especial, porque esa influencia integradora considere las cuestiones medioambientales como una manera de conjuntar lo ambiental y lo financiero. Hay que reconocer la preocupación y la influencia significativa generada a nivel de organismos internacionales que no han perdido las perspectivas en presionar y observar desde los diversos estadios, agendas, cumbres, foros el que constantemente se genere el interés consensual de trabajar unidos en procura de una armonización única e inherente entre Organismos y Sociedad.

Son muchos los fundamentos que se encuentran en los estándares internacionales, capaces de ofrecer una visión global sobre desarrollo sustentable, costos ecológicos, medios para la obtención de ingresos que se destinen al ambiente y ello, permite determinar que sí es posible desde cualquier perspectiva ambiental, analizar activos, pasivos, ingresos y gastos ambientales. Comprendiendo que la contabilidad reconoce, mide y revela, entonces se es capaz de generar información financiera para lectores, estudiantes, profesionales, comerciantes, empresarios, rectores de la gerencia pública y privada, stakeholders, salas de juntas, comités, mercados financieros y estructuras regulatorias, entre otras.

También podemos señalar que se ha avanzado. De más o menos cuatro décadas para acá hay abundante literatura como fuente relevante y adecuada, que clarifican la implementación, que dan luces por los hallazgos y permiten conclusiones interesantes. Por otro lado, hay que considerar que el deterioro ambiental corre apresuradamente y ello es más preocupante aún; los problemas ambientales se han presentado y se exponen abiertamente en búsqueda de soluciones prioritarias: Hay agotamiento de los recursos naturales, existe la necesidad de preservar el medioambiente y, como el ambiente es de todos por igual, hay que determinar responsabilidades para que con real justicia se mitiguen los daños ambientales. Todo esto conlleva a la necesidad de generar información financiera ambiental para tomar las decisiones con prontitud.

En los tiempos actuales, ya son muchas las empresas y como tal los reportes que reflejan atención sobre factores sociales y ambientales

atendidos; desde luego, esto no quiere decir que se ha cumplido con las exigencias globales que determinen un compromiso único. Sin embargo, es posible y así las investigaciones señalan, si se han cumplido con los estándares o no, relacionados con el desempeño y compromiso de las empresas con sus clientes en materia ambiental, el incentivo hacia las actividades de sostenibilidad, la preservación de los bienes naturales, estado de ecosistemas, crecimiento poblacional, desarrollo o no de procesos industriales y agrícolas, pasivos ambientales, atención al agua, tierra, bosques.

En vista de todo lo expuesto, hay una amplia variedad de reportes de información dispersa, que, en muchos de los casos, no se identifican las necesidades más apropiadas, o son de inestimable valor informativo pues no terminan por satisfacer al sector interesado en la solución.

Todo ello nos conduce al clamor por exigir, que las organizaciones o las entidades generadoras de datos financieros y ambientales, pongan mayores énfasis en la creación de programas y sistemas de información con abundante y útil almacenamiento para el intercambio de la información.

A objeto de nuestro estudio, hemos considerado el Sistema de Información Financiera REA-Recursos, Eventos y Agentes, porque ha sido diseñado con el objetivo de analizar las transacciones contables con sus características comunes, organiza y difunde los datos financieros y ambientales por eventos o por programas compartidos. Su difusión ha sido extendida desde la Universidad Estatal de Michigan (2003), en colegios y Universidades de Estados Unidos, tanto que en Europa ya cuenta con espacios académicos, maestrías y doctorados.

Por otro lado, y con el objetivo de profundizar el conocimiento y elaborar una metodología para la investigación y presentación de informe al estudiarse el componente ambiental de cualquier entidad, abordamos las Directrices GRI emitidas por Global Reporting Initiative, organización que produce guías para la elaboración de Memorias, Principios e Indicadores que son utilizados por las organizaciones para medir y dar a conocer todo lo que tiene que ver con su desempeño ambiental.

De manera evidente ya hay una lectura que permite la evaluación financiera, social y ambiental y en ello la promoción de estándares internacionales ejerce preeminencia, porque de sus resultados ya se exigen respuestas porque se identifica la relación teórica de la Contabilidad

Ambiental con las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF.

## **2. Recursos, Eventos y Agentes (REA), Global Reporting Initiative (GRI) y Normas Internacionales Relacionadas con el Componente Ambiental**

William E. Mc Carthy propuso en 1980 un sistema de contabilidad en donde fluyan datos compartidos entre empresas y para empresas. Fue diseñado el REA (Recursos, Eventos y Agentes) para la comprensión de los Sistemas de Información Contable SIC y es una guía de datos para los SIC utilizada como medio para estructurar las entidades dentro de esas mismas bases. Con el REA se analizan las transacciones contables vinculantes y explica las transacciones en forma genérica.

Como Recursos se comprende el valor económico que se proporciona y se consume (dinero, materia prima, productos terminados, equipos y bienes, incluyendo el trabajo de los empleados y terreno. Eventos, son las actividades que se planean, se controlan, se ejecutan y se evalúan. Por Agente se comprende a los individuos, departamento, divisiones u organización que controlan y ejecutan los eventos.

Por ser un Sistema de Información Contable con amplitud de trabajar en aquellas contabilidades especiales (Como la Contabilidad Ambiental), porque su estructura conforma datos compartidos. En su relanzamiento "Se argumentó que la aplicación fuera de este modelo basado en la entidad fuera de los fenómenos contables permitiría el diseño de una base de datos que podría satisfacer las necesidades de los usuarios contables y no contables a través del acceso compartido a un esquema empresarial restringido".

Por otro lado, la Global Reporting Initiative GRI implementó guías en el 2006 con el objetivo de promover la transparencia sobre la contribución empresarial al desarrollo sostenible y sobre estas guías e inmediatamente se comenzó a trabajar y a generar información evaluable sobre la base de tres aspectos:

Principios de elaboración que garanticen la calidad de la información utilizada por la organización y sus dependencias, este aspecto incluye varias características a tener en cuenta: materialidad, que evalúa la información relevante para ser incluida, el ítem debe incorporar las decisiones financieras, administrativas, sociales y

ambientales que por su acción repercutan directamente en los llamados grupos de interés, que son en últimas cualquier individuo o individuos a quien estas acciones afecten directa o indirectamente y que además quiera enterarse sobre dichas acciones y sobre su efecto en el entorno, teniendo en cuenta estos grupos se define el alcance, la cobertura, los indicadores y los sistemas de verificación.

Con la utilización del REA, las guías GRI y las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF es posible capturar la información financiera ambiental, sintetizar causas y efectos generados por la atención y el comportamiento ambiental y estimar o desestimar las revelaciones ambientales involucradas.

De las tres herramientas siempre se dudó de la capacidad de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF para involucrarse en forma desafiante en el compromiso obligatorio que las entidades a través de los estados financieros revelen sus sensibilidades ambientales.

Sin embargo, ello nunca nos ha inclinado hacia la utopía y ya hoy en día se vislumbran reportes ambientales mejorados en la que la consideración de las NIIF es de calidad vital. Así tenemos, reportes de revelación y de desempeño; calidad de las ganancias que incluye causaciones, errores en los procesos de causación, administración de las ganancias y prevalencias; desarrollo de indicadores de calidad, reconocimiento de las pérdidas, relevancia de la información, ausencia de provisiones en la desmantelación y rehabilitación de propiedades, plantas y equipos, reservas relacionadas con los pasivos contingentes, inflación de las ganancias.

En una revisión profunda y sincera de los postulados del IASB y del FASB, encuentras interpretaciones ambientales vinculadas con la contabilidad ambiental: los derechos de emisión; deterioro de los derechos de emisión; la presentación, revelación, reconocimiento y medición de los instrumentos financieros; la revisión de las responsabilidades medioambientales y la depreciación de los activos medioambientales; el inmovilizado material; la exploración y evaluación de los recursos minerales; los cambios en los pasivos por desmantelamiento, restauración, rehabilitación; los derechos a intereses que surgen de esos fondos cuando se relacionan con lo ambiental; las provisiones, pasivos contingente y activos contingentes.

Además, el Grupo de Trabajo Intergubernamental de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de

Informes ISAR de la UNCTAD en su trigésima tercera conferencia en el Palacio de las Naciones en Ginebra del 4 al 6 de octubre de 2016 se refirieron a la Potenciación del papel de los informes en la consecución de los objetivos de desarrollo sostenible: la integración de los informes ambientales, sociales y de gobernanza en los informes de las empresas.

Quienes tienen las responsabilidades de reportar sus informes ambientales a clientes, profesionales, comerciantes, empresarios, rectores de la gerencia pública y privada, stakeholders, salas de juntas, comités, mercados financieros y estructuras regulatorias, entre otras, necesariamente tienen que dotarse de una literatura vinculante entre la teoría y la práctica sobre globalización financiera y Normas Internacionales de Información Financiera para encontrar los elementos que con suficiencia reflejen el componente ambiental de las entidades y de manera especial la develación de los riesgos de los pasivos, de los daños, de las contingencias, de los litigios, de las posibles pérdidas presentes o futuras, sobre las dotaciones, derechos, reservas; el propio monitoreo constante; la clasificación, clasificación y cualificación de la información financiera y la información ambiental para la integración en sus sistemas, la revelación y el reconocimiento del componente ambiental dentro de la globalidad entre otros.

La otra responsabilidad es la seriedad de la información y las investigaciones tienen que estar dirigidas con la debida pertinencia dado que hay que considerar que tal respuesta obedece a un problema específico y no a una solución global, pues son múltiples los problemas que el mundo confronta en materia medioambiental. Diferenciar lo que es propaganda y lo que es información, diferenciar entre lo que es la satisfacción del cumplimiento o no de las normativas contables, si la entidad cumple o no con los estándares; si las revelaciones de las provisiones y contingencias son correctas o no, o, si son acordes con el ambiente o solo atañen lo financiero.

Hemos planteado el manejo de tres herramientas actuantes en la información ambiental. Con la utilización de estos tres importantes recursos es factible la realización de un monitoreo para finalmente revelar la información ambiental de las entidades.

## **2.1. Recursos, eventos y agentes (REA)**

### **2.1.1. Identificar los eventos pertinentes y relevantes**

El modelo contable REA se lo ha relacionado como un marco generalizado para sistemas contables en el entorno de datos compartidos. La organización tiene que identificar, priorizar y gestionar todos los eventos pertinentes y relevantes a considerar dentro de su gestión, con ello asegurará lograr resultados previstos, la prevención o reducción de sus efectos indeseados y por ende alcanzar la mejora continua. Cuando se considera el ambiente, considerar todos los elementos vivos e inertes, incluyendo recursos naturales y ecosistemas.

Con ello ataca los riesgos y oportunidades y planifica sus acciones para abordarlos. A los efectos de nuestro estudio se incluirán en las planificaciones aquellas relacionadas con los aspectos ambientales, requisitos legales y expectativas relevantes. Se identificarán los riesgos asociados a impactos ambientales y todos aquellos riesgos relevantes que guarden relación con lo legal y con otras cuestiones vinculantes.

Por ejemplo, si se planifica con relación a los riesgos del agua, se determina si existen amenazas comprometedoras de la calidad del agua, aire o suelo y que de hecho pongan en peligro la salud humana al ser expuestos todos los productos tóxicos o aquellas fuentes contaminantes en un lugar determinado. Se determinarán las características generales de la zona de estudio, ubicación, uso actual, uso en el pasado, redes de drenaje y saneamiento, tipo de vías, superficie, tipo de fuentes contaminantes, sustancias y agentes que las manejen, las cantidades almacenadas, el entorno físico, condiciones meteorológicas, características físicas como tipo de suelo, pendiente, geología, agrología, vulnerabilidad

De igual manera se contemplarán las sustancias almacenadas, tipo de depósitos, cantidad, medidas de contención, manejo de sustancias químicas, asentamientos, área urbana, área periurbana, rural; fuentes de agua artificial o natural; zonas protegidas, zonas agrícolas, estructuras de ingeniería; fallas geológicas, quebradas, nevados, Información base extraída de entidades públicas, transporte de materiales y residuos peligrosos.

Con relación al personal para el trabajo se considerarán por ejemplo los niveles de capacidades y, en lo atinente al proceso industrial la materia prima, los tipos de emisiones, vertidos y residuos y el equipamiento; calderas, tanques, pozos.

### 2.1.2. Ejecución de recursos afectados por los eventos

Los flujos físicos de materiales y de energía dentro de la economía y entre ésta y el ambiente; el stock de activos ambientales y sus variaciones; las actividades económicas y transacciones relacionadas con el ambiente. Considerar como recursos todos los insumos de recursos naturales (minerales, madera, agua, pesca, energía solar, aire como para la combustión, entre otros).

Los flujos se registran de acuerdo como se dan las transacciones; es decir, relacionados siempre. Por ejemplo, si se trata de una explotación maderera considerar inclusive hasta las pérdidas causadas por incendios.

### 2.1.3. Información relacionada con los procesos y transacciones contables ejecutadas

La información se organiza de forma consistente y está vinculada entre las diferentes áreas para su análisis. Los estudios han de estar soportados por informes técnicos y profesionales donde se detallen todas las minuciosidades, como la inclusión de todos los antecedentes estudiados. Se expongan los hechos concretos que se vienen dando en el ámbito de estudio, referencia de la ubicación del problema (región, provincia, distrito, anexo, caserío, altitud, coordenadas, área en m<sup>2</sup> o km<sup>2</sup>), descripción general, elementos que han conducido a la generación del problema.

Se detallan los antecedentes sucedidos previos a la evaluación. Exposición de los peligros con información proporcionada por las autoridades involucradas, los pobladores de la zona afectada o propensa. Se deberá precisar el tipo de peligro (contaminación de aire, suelo, agua, generación de residuos sólidos con alta carga contaminante, deslizamiento, inundación, sismo, etc.); daños ocasionados (pérdida de vida, viviendas afectadas, áreas de terreno agrícola, infraestructura, ambiente); causas que originaron el peligro; y, los efectos secundarios (enfermedades, migración, etc.); las características del peligro, las variables a investigar dependen del tipo de peligro, así tenemos en el caso de contaminación química del agua como causas de ocurrencia: se anotará según sea el caso, proceso productivo industrial, etc.; meses de ocurrencia: señalar el período (en meses) de la ocurrencia del peligro; área afectada: es la superficie de impacto del peligro; tipo de material que arrastra:

identificar contaminantes; periodicidad: diario, semanal, mensual, etc.

De acuerdo a la información obtenida en la identificación de peligros, se mencionarían las principales acciones de prevención que se podrían ejecutar en la zona en estudio. Dichas acciones, pueden ser de carácter estructural, como la ejecución de obras de ingeniería básica (restablecimiento de zonas contaminadas, reforzamiento de las viviendas, construcción de diques y reforestación, entre otras); y, de carácter no estructural, como la elaboración y aprobación de alguna normatividad, relacionadas con la protección o intangibilidad de determinadas áreas; así como la capacitación u otras acciones que sean viables de ejecutar.

La evaluación del recurso técnico profesional es importante y en ello van vinculadas las GRI. Datos de las personas que han trabajado en la evaluación de riesgos ambientales, precisando sus nombres y apellidos, profesión, especialidad, número de registro profesional del colegio profesional al que pertenece, años de experiencia profesional, cargo que desempeña, nombre de la unidad orgánica e institución donde labora.

Todo lo informado conllevará a la mitigación futura.

## 2.2. Global Reporting Initiative (GRI)

Las normas de información de sostenibilidad facilitan al Gobierno Corporativo informar sobre emisiones, uso de electricidad y agua, prácticas laborales y otros temas.

En los Estándares GRI, a menos que se indique lo contrario, "impacto" se refiere al efecto que una organización tiene en la economía, medio ambiente y/o sociedad, que a su vez puede indicar su contribución (positiva o negativa) al desarrollo sostenible. El término "impacto" puede referirse a positivo, negativo, real, potencial, directo, impactos indirectos, a corto plazo, a largo plazo, intencionales o no intencionales.

Los impactos en la economía, el medio ambiente y/o la sociedad también pueden estar relacionados con las consecuencias para la organización misma. Por ejemplo, un impacto en la economía, el medio ambiente y/o la sociedad puede conducir a consecuencias para el modelo de negocio, la reputación o la capacidad de la organización para lograr sus objetivos. Los Estándares GRI están agrupados de la manera siguiente:

### 2.2.1. GRI 100 normas universales

La serie 100 de los estándares de la GRI incluye tres estándares universales aplicables a cada organización que prepara un informe de sostenibilidad. Orientan a los preparadores en el uso de las Normas, informan sobre la información contextual relevante de una organización y reportan cómo se manejan los tópicos que son materiales. Aquí se encuentran tres estándares referentes a:

#### 2.2.1.1. GRI 101: Fundamentos 2016

Establece los Principios de Informes, para definir el contenido del informe y calidad. Incluye requisitos para preparar un informe de sostenibilidad de acuerdo con los Estándares GRI y describe cómo los Estándares GRI pueden ser usados y referenciados. GRI 101 también incluye declaraciones específicas que son requeridas para las organizaciones que preparen un informe de sostenibilidad de acuerdo con los Estándares, y para aquellos que usan los Estándares GRI seleccionados para información específica.

#### 2.2.1.2. GRI 102: Contenidos generales 2016

*Divulgaciones generales:* se utiliza para la información contextual de una organización y sus prácticas de informes de sostenibilidad. Esto incluye información sobre el perfil, estrategia, ética e integridad de una organización, gobernanza, prácticas de participación de las partes interesadas y proceso de elaboración de informes.

#### 2.2.1.3. GRI 103: Enfoque de gestión 2016

Se utiliza para informar sobre cómo una organización maneja un tema material. Está diseñado para ser utilizado en cada tema material en un informe de sostenibilidad, incluidos los cubiertos por los estándares GRI específicos del tema (series 200, 300 y 400) y otros temas materiales.

La aplicación de GRI 103 con cada tema material permite a la organización proporcionar una explicación narrativa de por qué el tema es material, dónde ocurren los impactos (el tema límite) y cómo la organización gestiona los impactos.

### 2.2.2. GRI 200 estándares económicos

La serie 200 de los estándares de la GRI incluye estándares específicos para reportar información sobre los impactos materiales relacionados con temas económicos de una organización.

Se espera que una organización recopile información para divulgaciones económicas utilizando cifras de sus auditados estados financieros o de sus cuentas de gestión auditadas internamente, siempre que sea posible. Los datos pueden ser compilados usando, por ejemplo:

- las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) relevantes, publicadas por la Junta de Normas de Contabilidad Internacional (IASB), y las Interpretaciones desarrolladas por el Comité de Interpretaciones de las NIIF (se hace referencia a las NIIF específicas para algunas de las revelaciones);
- las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSAS) emitidas por la Federación Internacional de contadores (IFAC);
- normas nacionales o regionales reconocidas internacionalmente a efectos de la información financiera.

Las revelaciones del enfoque de gestión son una explicación narrativa de cómo una organización gestiona un tema material, los impactos asociados y las expectativas e intereses razonables de los interesados. Cualquier organización puede reclamar que su informe se ha preparado de acuerdo con los estándares GRI.

Se requiere que informe sobre su enfoque de gestión para cada tema material, así como informar divulgaciones específicas relacionadas con dichos temas.

Por lo tanto, esta Norma específica del tema está diseñada para usarse junto con GRI 103: Enfoque de gestión para proporcionar una divulgación completa de los impactos de la organización. GRI 103 especifica cómo informar sobre el enfoque de gestión y qué información proporcionar.

Aquí se encuentran seis estándares referentes a:

#### 2.2.2.1. GRI 201: Desempeño económico 2016

Establece requisitos de informes sobre el tema de Desempeño económico. Este estándar puede ser utilizado por una organización de cualquier tamaño, tipo, sector o ubicación geográfica que desea informar sobre sus impactos relacionados con este tema.

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y temas de divulgaciones específicas. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 201-1 *Valor económico directo generado y distribuido*
- Divulgación 201-2 *Implicaciones financieras y otros riesgos y oportunidades debido al cambio climático*
- Divulgación 201-3 *Obligaciones del plan de beneficios definidos y otros planes de jubilación*
- Divulgación 201-4 *Asistencia financiera recibida del gobierno*

#### 2.2.2.2. GRI 202: Presencia en el mercado 2016

Establece requisitos de informes sobre el tema de la presencia en el mercado. Este estándar puede ser utilizado por una organización de cualquier tamaño, tipo, sector o ubicación geográfica que quiere informar sobre sus impactos relacionados con este tema.

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y temas con divulgaciones específicas. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 202-1 *Relaciones del salario inicial estándar por género en comparación al salario mínimo local*
- Divulgación 202-2 *Proporción de la alta gerencia contratada de la comunidad local*

#### 2.2.2.3. GRI 203: Impactos económicos indirectos 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y temas de divulgaciones específicas. Estas se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 203-1 *Inversiones y servicios de infraestructura compatibles*

- Divulgación 203-2 *Impactos económicos indirectos significativos*

Recomendaciones de informes, 1.2 La organización que informa debería: 1.2.1 describir el trabajo realizado para comprender los impactos económicos indirectos a nivel nacional, regional, o nivel local; 1.2.2 indicar si realizó una evaluación de necesidades de la comunidad para determinar la necesidad de infraestructura y otros servicios, y describa los resultados de la evaluación.

#### 2.2.2.4. GRI 204: Prácticas de adquisición 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y temas de divulgaciones específicas. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 204-1 *Proporción de gasto en proveedores locales*

Al informar su enfoque de gestión para las prácticas de adquisición, la organización informante puede también:

- describir acciones tomadas para identificar y ajustar las prácticas de adquisición de la organización que causan o contribuyen a impactos negativos en el suministro en cadena, que incluye:
  - cómo se acostumbra el diálogo con los proveedores. Identificar las prácticas de adquisición que causan o contribuyen a impactos negativos en la cadena de suministro;
  - acciones tomadas para ajustar las políticas de pago y procedimientos;
- describir las políticas y prácticas utilizadas para seleccionar proveedores locales, ya sea de toda la organización o para ubicaciones específicas;
- Explicar los fundamentos y la metodología para el rastreo de la fuente, el origen o las condiciones de producción de materias primas e insumos de producción comprados, si es aplicable;
- describir las políticas y prácticas utilizadas para promover la inclusión económica al seleccionar proveedores.

Las prácticas de adquisición que causan o contribuyen con los impactos negativos en la cadena de suministro pueden incluir:

- estabilidad o duración de las relaciones con los proveedores;
- plazos de entrega;
- rutinas de pedidos y pagos;
- precios de compra;
- cambiar o cancelar pedidos.

Las formas de inclusión económica pueden considerar:

- proveedores pequeños y medianos;
- proveedores propiedad de mujeres;
- proveedores que son propiedad o reclutan trabajadores de miembros de grupos vulnerables, marginados, o grupos sociales infrarrepresentados.

#### 2.2.2.5. GRI 205: Anticorrupción 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y temas de divulgaciones específicas. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 205-1 Operaciones evaluadas por riesgos relacionados con la corrupción
- Divulgación 205-2 Comunicación y capacitación sobre políticas anticorrupción y procedimientos
- Divulgación 205-3 Incidentes confirmados de corrupción y medidas adoptadas

En el contexto de este Estándar GRI, el término "socios comerciales" incluye, entre otros, proveedores, agentes, cabilderos y otros intermediarios, socios de empresas conjuntas y consorcios, gobiernos y clientes.

Los requisitos de información:

1.1 La organización informante deberá informar su enfoque de gestión para la lucha contra la corrupción utilizando GRI 103: Enfoque de gestión.

Recomendaciones para informes,

1.2 La organización informante debería divulgar la siguiente información:

1.2.1 Los procedimientos de evaluación de riesgos de la organización para la corrupción, incluidos los criterios utilizados en la evaluación, como ubicación, actividad y sector;

1.2.2 Cómo identifica y gestiona la organización los conflictos de intereses que los empleados o las personas vinculan a las actividades, productos o servicios de la

organización puedan tener. Los conflictos de interés para la más alta gobernanza están cubiertos en la Divulgación 102-25 de GRI 102: Divulgaciones generales;

1.2.3 Cómo la organización asegura que las donaciones de caridad y los patrocinios (financieros y en especie) que se hacen a otras organizaciones no se utilizan como una forma encubierta de soborno. Destinatarios de obras de caridad, las donaciones y patrocinios (financieros y en especie) pueden incluir organizaciones sin fines de lucro, organizaciones religiosas, organizaciones privadas y eventos;

1.2.4 La medida en que la comunicación y la capacitación sobre anticorrupción se adaptan a los gobiernos, empleados, socios comerciales y otras personas que han sido identificadas como de alto riesgo de incidentes de corrupción;

1.2.5 En qué etapa de la capacitación sobre anticorrupción para miembros del cuerpo de gobierno, empleados, empresas, socios y otras personas que han sido identificadas como de alto riesgo de incidentes de corrupción se proporciona (por ejemplo, cuando nuevos empleados se unen a la organización o cuando se relacionan con nuevos socios); y la frecuencia de la capacitación (por ejemplo, anualmente o semestralmente);

1.2.6 Si la organización participa en acciones colectivas para combatir la corrupción, incluyendo:

1.2.6.1 la estrategia para las actividades de acción colectiva;

1.2.6.2 una lista de las iniciativas de acción colectiva en las que participa la organización;

1.2.6.3 una descripción de los principales compromisos de estas iniciativas.

#### 2.2.2.6. GRI 206: Competencia desleal 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y temas de divulgaciones específicas. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 206-1 Acciones legales por comportamiento anticompetitivo, antimonopolio, y prácticas de monopolio.

#### 2.2.3. GRI 300 estándares ambientales

Las revelaciones del enfoque de gestión son una explicación narrativa de cómo una

organización gestiona un tema material, los impactos asociados y las expectativas e intereses razonables de los interesados. Cualquier organización puede reclamar que su informe se ha preparado de acuerdo con los estándares GRI.

Se requiere que informe sobre su enfoque de gestión para cada tema material, así como informar divulgaciones específicas relacionadas con dichos temas.

Por lo tanto, esta Norma específica del tema está diseñada para usarse junto con GRI 103: Enfoque de gestión para proporcionar una divulgación completa de los impactos de la organización. GRI 103 especifica cómo informar sobre el enfoque de gestión y qué información proporcionar.

La serie 300 de los estándares de la GRI incluye estándares específicos para reportar información sobre los impactos materiales relacionados con temas ambientales de una organización. Aquí se encuentran ocho estándares referentes a:

#### 2.2.3.1. GRI 301: Materiales 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgaciones de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 301-1 *Materiales utilizados por peso o volumen*
- Divulgación 301-2 Materiales de entrada reciclados utilizados
- Divulgación 301-3 Productos recuperados y sus materiales de embalaje.

##### Recomendaciones para informes:

2.1 Al compilar la información especificada en la Divulgación 301-1, la organización que informa, entre otras, debería:

2.1.1 incluir los tipos siguientes de materiales en el cálculo del total de materiales utilizados:

2.1.1.1 materias primas, es decir, recursos naturales utilizados para la conversión a productos o servicios, como minerales, metales y madera;

2.1.1.2 materiales de proceso asociados, es decir, materiales necesarios para el proceso de fabricación, pero no son parte del producto final, como los lubricantes para la fabricación de la maquinaria;

2.1.1.3 bienes o piezas semimanufacturados, incluidas todas las formas de materiales y componentes que no son materias primas y que forman parte del producto final;

2.1.1.4 materiales para fines de embalaje, incluidos papel, cartón y plásticos;

#### 2.2.3.2. GRI 302: Energía 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgaciones de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Divulgación 302-1 Consumo de energía dentro de la organización.
- Divulgación 302-2 Consumo de energía fuera de la organización.
- Divulgación 302-3 Intensidad energética
- Divulgación 302-4 Reducción del consumo de energía.
- Divulgación 302-5 Reducción de los requisitos energéticos de productos y servicios.

2.1 Al compilar la información especificada en la Divulgación 302-1, la organización que informa debe:

2.1.1 evitar el doble conteo del consumo de combustible, al informar el consumo de la energía autogenerada. Si la organización genera electricidad a partir de fuentes no renovables o renovables, fuente de combustible y luego consume la electricidad generada, solo debe informar el consumo de combustible;

2.1.2 informar el consumo de combustible por separado para fuentes de combustible no renovables y renovables;

2.1.3 solo informará sobre la energía consumida por entidades propiedad o controladas por la organización;

2.1.4 calcular el consumo total de energía dentro de la organización en julios o múltiplos usando la siguiente fórmula:

$$\begin{aligned} &\text{Consumo total de energía dentro de la organización} \\ &= \\ &\text{Combustible no renovable consumido} \\ &+ \\ &\text{Combustible renovable consumido} \\ &+ \\ &\text{Electricidad, Calefacción, Refrigeración y Vapor} \\ &\text{comprados para consumo} \\ &+ \\ &\text{Electricidad autogenerada, Calefacción, Refrigeración y} \\ &\text{Vapor autogenerados que no se consumen (véase la} \\ &\text{cláusula 2.1.1)} \\ &- \end{aligned}$$

Electricidad, Calefacción, Refrigeración y Vapor vendidos

Recomendaciones para informes:

2.2 Al compilar la información especificada en la Divulgación 302-1, la organización que informa debería:

2.2.1 aplicar factores de conversión consistentemente para los datos divulgados;

2.2.2 utilizar factores de conversión locales para convertir combustible a julios, o múltiplos, cuando sea posible;

2.2.3 utilizar los factores de conversión genéricos, cuando los factores de conversión locales no están disponibles;

2.2.4 si está sujeto a diferentes estándares y metodologías, describa el enfoque para seleccionarlos;

2.2.5 seleccionar un tema coherente Límite (cobertura) para el consumo de energía. Cuando sea posible, el límite debería ser consistente con lo utilizado en las Divulgaciones 305-1 y 305-2 de GRI 305: *Emisiones*;

2.2.6 donde ayuda a la transparencia y comparabilidad en el tiempo, proporcionar un desglose del consumo de energía datos por:

2.2.6.1 la unidad de negocio o instalación;

2.2.6.2 el país;

2.2.6.3 el tipo de fuente (ver definiciones para el listado de fuentes no renovables y renovables);

2.2.6.4 el tipo de actividad.

2.2.3.3 GRI 303: Agua 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgaciones de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión
- Divulgación 303-1 Extracciones de agua por fuente
- Divulgación 303-2 Fuentes de agua que son significativamente afectadas por la extracción
- Divulgación 303-3 Agua reciclada y reutilizada

Las revelaciones en esta sección solicitan esencial información para ayudar a entender cómo una organización gestiona los impactos relacionados con el agua. El reporte de la organización puede informar cualquier información adicional sobre sus esfuerzos y prácticas de administración del agua.

Un enfoque de gestión eficaz representa el contexto local del uso del agua, y reconoce la

importancia de administrar el agua como un recurso compartido.

Una organización puede reducir su extracción de agua, consumo, descarga e impactos asociados a través de medidas de eficiencia, como el reciclaje y la reutilización del agua, y rediseño de procesos, así como a través de colectivas acciones que se extienden más allá de sus operaciones dentro de la captación. Puede mejorar la calidad del agua a través de un mejor tratamiento de descarga de agua.

2.2.3.4 GRI 304: Biodiversidad 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgaciones de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 304-1 Sitios operativos de propiedad, arrendados, administrados dentro o adyacentes a áreas protegidas y áreas de alto valor de biodiversidad fuera de las áreas protegidas
- Divulgación 304-2 Impactos significativos de actividades, productos y servicios sobre biodiversidad
- Divulgación 304-3 *Hábitats protegidos o que sean restaurados*
- Divulgación 304-4 Lista roja de especies de la UICN y lista nacional de conservación de especies con hábitats en áreas afectadas por operaciones.

Al informar su enfoque de gestión para biodiversidad, la organización informante también puede describir su estrategia para lograr su política sobre gestión de la biodiversidad. Una estrategia de biodiversidad puede contener una combinación de elementos relacionados con la prevención, gestión y remediación de daños a los hábitats naturales como resultado de las actividades de la organización. Un ejemplo de esto es la integración de consideraciones de biodiversidad en herramientas de análisis, tales como evaluaciones de impacto ambiental de las operaciones.

2.2.3.5 GRI 305: Emisiones 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y temas de divulgaciones específicas. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 305-1 de emisiones directas de GEI (alcance 1)
- Divulgación 305-2 Emisiones de GEI indirectas de energía (alcance 2)
- Divulgación 305-3 Otras emisiones de GEI indirectas (Alcance 3)
- Divulgación 305-4 Intensidad de emisiones de GEI
- Divulgación 305-5 Reducción de emisiones de GEI
- Divulgación 305-6 Emisiones de sustancias que agotan el ozono (SAO)
- Divulgación 305-7 Óxidos de nitrógeno ( $NO_x$ ), óxidos de azufre ( $SO_x$ ) y otras emisiones significativas al aire.

Al informar su enfoque de gestión para emisiones, la organización informante también puede:

- explicar si se encuentra sujeta a regulaciones, o políticas, de emisiones regionales o industriales, y proporcionar ejemplos de estas regulaciones y políticas;
- revelar los gastos en tratamiento de emisiones (como gastos para filtros, agentes) y para compra y uso de certificados de emisiones.

#### 2.2.3.6 GRI 306: Efluentes y residuos 2016

Se incluye como nota importante en GRI (2016 b) que es necesario tener en cuenta que los contenidos relacionados con los efluentes en GRI 306: Efluentes y desechos 2016 (Divulgaciones 306-1 y 306-5) se han actualizado y se pueden encontrar en GRI 303: Agua y efluentes 2018. Una organización que informa sobre GRI 306 para la primera vez se recomienda utilizar GRI 303: Agua y efluentes 2018 para informar sobre el tema de "efluentes".

GRI 306 incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y temas de divulgaciones específicas. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 306-1 Descarga de agua por calidad y destino
- Divulgación 306-2 *Residuos por tipo y método de eliminación*
- Divulgación 306-3 *Derrames significativos*

- Divulgación 306-4 *Transporte de residuos peligrosos*
- Divulgación 306-5 Cuerpos de agua afectados por descargas de agua y / o escorrentía

Al informar su enfoque de gestión de efluentes y desperdicio, la organización informante también puede revelar gastos en:

- tratamiento y eliminación de residuos;
- costos de limpieza, incluidos los costos de remediación de derrames como se especifica en la Divulgación 306-3.

#### 2.2.3.7 GRI 307: Cumplimiento ambiental 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y temas de divulgaciones específicas. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 307-1 Incumplimiento de las leyes y regulaciones ambientales

Al informar su enfoque de gestión para cumplimiento ambiental, la organización informante también puede revelar gastos en seguros para responsabilidad ambiental.

#### 2.2.3.8 GRI 308: Evaluación ambiental del proveedor 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y temas de divulgaciones específicas. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 308-1 Nuevos proveedores que fueron seleccionados utilizando criterios ambientales.
- Divulgación 308-2 Impactos ambientales negativos en la cadena de suministro y acciones tomadas

Al informar su enfoque de gestión para el proveedor sobre su evaluación ambiental, la organización informante también puede revelar:

- los sistemas utilizados para seleccionar nuevos proveedores utilizando criterios ambientales y una lista de los criterios ambientales utilizados para la detección; procesos utilizados, como la

debida diligencia, para identificar y evaluar significativos, negativos, reales y potenciales impactos ambientales en la cadena de suministro;

- cómo la organización identifica y prioriza proveedores para la evaluación de impactos ambientales;
- acciones tomadas para abordar lo significativo real y potenciales impactos ambientales negativos identificados en la cadena de suministro, y si las acciones son destinadas a prevenir, mitigar o remediar los impactos;
- cómo se establecen y definen las expectativas en contratos con proveedores para promover la prevención, mitigación y remediación de real y significativos posibles impactos ambientales negativos, incluidos metas y objetivos;
- si los proveedores son incentivados y recompensados para la prevención, mitigación y remediación de significativos, reales y potenciales, impactos negativos ambientales;
- prácticas para evaluar y auditar proveedores y sus productos y servicios utilizando criterios medio ambientales;
- información del tipo, sistema, alcance, frecuencia, actual implementación de evaluación y auditoría, y que partes de la cadena de suministro han sido certificadas y auditadas;
- los sistemas establecidos para evaluar los potenciales impactos negativos de terminar una relación con un proveedor como resultado de evaluar los impactos ambientales del proveedor y las estrategias de la organización para mitigar esos impactos;
- Otros.

#### 2.2.4 GRI 400 estándares sociales

Las revelaciones del enfoque de gestión son una explicación narrativa de cómo una organización gestiona un tema material, los impactos asociados y las expectativas e intereses razonables de los interesados. Cualquier organización que declare que su informe se ha elaborado conforme a los Estándares GRI debe informar su enfoque de gestión para cada tema material, y aportar contenidos sobre esos temas.

Por lo tanto, esta Norma específica del tema está diseñada para usarse junto con GRI 103: Enfoque de gestión para proporcionar una divulgación completa de los impactos de la

organización. GRI 103 especifica cómo informar sobre el enfoque de gestión y qué información proporcionar.

La serie 400 de los estándares de la GRI incluye normas específicas para reportar información sobre los impactos materiales relacionados con temas sociales de una organización. Aquí se encuentran diecinueve estándares referentes a:

##### 2.2.4.1 GRI 401: Empleo 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y temas de divulgaciones específicas. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 401-1 Contrataciones de nuevos empleados y rotación de empleados
- Divulgación 401-2 Beneficios proporcionados a empleados de tiempo completo que no se proporcionan a empleados temporales o de medio tiempo
- Divulgación 401-3 *Permiso parental*.

##### Recomendaciones para presentar informes

1.2 La organización informante debería describir:

1.2.1 sus políticas o prácticas que cubren las relaciones bajo las cuales se realiza el trabajo para la organización;

1.2.2 acciones tomadas para determinar y abordar situaciones donde el trabajo realizado dentro de la cadena de suministro no tiene lugar dentro de los marcos institucionales y legales apropiados;

1.2.3 acciones tomadas para determinar y abordar situaciones donde las personas que trabajan para proveedores no reciben la protección social y laboral que tienen derecho a recibir por la legislación laboral nacional;

1.2.4 acciones tomadas para determinar y abordar situaciones donde las condiciones de trabajo en la cadena de suministro no cumplen con las normas internacionales del trabajo o la legislación laboral nacional;

1.2.5 acciones tomadas para determinar y abordar situaciones donde el trabajo realizado en la cadena de suministro está mal remunerado;

1.2.6 acciones tomadas para determinar y abordar situaciones de relaciones laborales encubiertas donde los trabajadores en la cadena

de suministro son falsamente considerados como trabajadores independientes o donde no hay un empleador legalmente reconocido;

1.2.7 acciones tomadas para determinar y abordar situaciones donde el trabajo realizado en su cadena de suministro que se realiza en casa no están sujetas a contratos legalmente reconocidos.

Políticas o prácticas que cubren las relaciones bajo qué trabajo se realiza para una organización pueden incluir relaciones laborales reconocidas, el uso de empleados de otras organizaciones (como trabajadores suministrado por agencias), y la medida en que el trabajo se realiza de forma temporal o parcial. Una descripción de políticas y prácticas puede incluir políticas y prácticas con respecto a la discriminación, compensación, promoción, privacidad, desarrollo del recurso humano y relaciones laborales.

Trabajo que se lleva a cabo dentro de una institución y el marco legal adecuado generalmente implica un reconocimiento de la relación laboral con un identificable y legalmente reconocido empleador. Las condiciones de trabajo pueden incluir compensación, trabajo, tiempo, períodos de descanso, vacaciones, disciplina y despido, prácticas, protección de la maternidad, el lugar de trabajo, medio ambiente y seguridad y salud laboral. Ellos también pueden incluir la calidad de alojamiento donde se proporcione, y asuntos de bienestar, como agua potable, comedores y acceso a servicios médicos.

El trabajo adecuadamente remunerado es el trabajo donde los salarios y compensación por una semana laboral estándar, excluyendo horas extras, cumplen con el mínimo legal y estándares de la industria y son suficientes para satisfacer las necesidades básicas de los trabajadores y sus familias, y para proporcionarles algunos ingresos discrecionales. Acciones tomadas para abordar situaciones en las que el trabajo está mal remunerado, pueden incluir:

- diálogo con proveedores sobre la relación de los precios pagados a los proveedores y los salarios pagados a los trabajadores;
- cambios en las prácticas de adquisición de la organización;
- apoyo a la negociación colectiva para determinar salarios;
- determinar la medida en que se utilizan las horas extras, si es obligatoria y si son compensadas a una tarifa mayor.

2.2.4.2 GRI 402: Relaciones trabajador-empresa 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgaciones de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 402-1 Períodos mínimos de notificación con respecto a cambios operativos.

Los períodos mínimos de aviso se pueden encontrar en las políticas de las empresas y en los contratos estándar de trabajo. Diferencias en las declaraciones de política pueden existir a nivel regional. Una organización puede identificar en la negociación colectiva acuerdos a los que se refiere la Divulgación 102-41 de la GRI 102: Divulgaciones generales, y pueden revisarse las cláusulas sobre los plazos de aviso en dichos documentos.

Se espera que las organizaciones proporcionen aviso de cambios operativos significativos a los empleados y sus representantes, así como para las autoridades gubernamentales. Períodos mínimos de preaviso son una medida de la capacidad de una organización para mantener la satisfacción y motivación de los empleados mientras se implementan cambios significativos en las operaciones.

Esta divulgación proporciona información sobre la organización práctica de asegurar una discusión oportuna de cambios operacionales y compromiso con sus empleados y sus representantes para negociar e implementar estos cambios, que pueden tener positivas o negativas implicaciones para los trabajadores. Esta divulgación también permite una práctica evaluación de consulta de la organización en relación con las expectativas expresadas en normas internacionales relevantes.

La esencia de la consulta es que la gestión toma en cuenta las opiniones de los trabajadores cuando toma decisiones específicas. Por eso es importante que esa consulta se lleve a cabo antes de que se tome una decisión de hecho. La consulta satisfactoria incluye la oportuna provisión de toda la información necesaria para una decisión informada de los trabajadores o sus representantes.

La consulta genuina implica diálogo; encuestas de opinión y los cuestionarios no se consideran consulta. La consulta oportuna y satisfactoria permite a las partes afectadas comprender los impactos de los cambios, como la

posible pérdida de empleo. También da una oportunidad para que trabajen colectivamente para evitar o mitigar los impactos negativos tanto como sea posible (se incluye ver las referencias 11 y 12 en la sección de Referencias). Prácticas consultivas que crean buenas relaciones industriales contribuyen a propiciar entornos de trabajo positivos, reducir la rotación y a minimizar interrupciones de las operaciones.

#### 2.2.4.3 GRI 403: Salud y seguridad en el trabajo 2018

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgaciones de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

Información sobre el enfoque de gestión

- Divulgación 403-1 Sistema de gestión de seguridad y salud ocupacional.
  - Divulgación 403-2 *Identificación de peligros, evaluación de riesgos e investigación de incidentes*
  - Divulgación 403-3 Servicios de salud ocupacional
  - Divulgación 403-4 Participación, consulta y comunicación de los trabajadores sobre salud y seguridad ocupacional
  - Divulgación 403-5 Capacitación de trabajadores sobre salud y seguridad ocupacional.
  - Divulgación 403-6 Promoción de la salud de los trabajadores.
  - Divulgación 403-7 Prevención y mitigación de la seguridad y salud en el trabajo. Impactos directamente vinculados por las relaciones comerciales
- Divulgaciones de temas específicos.
- Divulgación 403-8 Trabajadores cubiertos por una seguridad y salud ocupacional. Sistema de gestión
  - Divulgación 403-9 Lesiones relacionadas con accidente laboral
  - Divulgación 403-10 Enfermedades y dolencias relacionadas con el trabajo.

En el contexto de los Estándares GRI, el término "trabajador" se define como una persona que realiza el trabajo. Algunos GRI especifican el uso de un subconjunto particular de trabajadores. Esta Norma cubre el siguiente subconjunto de trabajadores, por cuya salud y seguridad ocupacional se espera que una organización sea responsable:

- Todos los trabajadores que son empleados (es decir, aquellos trabajadores que están en una relación laboral con la organización de acuerdo con la legislación nacional o su aplicación);

- Todos los trabajadores que no son empleados, pero cuyo trabajo o lugar de trabajo está controlado por la organización;
- Todos los trabajadores que no son empleados y cuyo trabajo o lugar de trabajo no están controlados por la organización, pero estén expuestos a impactos significativos a la salud y seguridad por impactos directamente relacionados con las operaciones, productos o servicios de la organización a través de sus relaciones comerciales.

Se brinda una Tabla 1 para ver ejemplos de empleados y trabajadores que no son empleados según los criterios de control de trabajo y el control del lugar de trabajo. Cuando la organización informante no tiene datos disponibles para todos los trabajadores especificados en una divulgación, se requiere que la organización identifique los tipos de trabajadores excluidos de las divulgaciones y explique por qué han sido excluidos. Se pide consultar también la cláusula 3.2 en GRI 101: Fundación para conocer los requisitos sobre los motivos de omisión.

#### 2.2.4.4 GRI 404: Formación y enseñanza 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgación de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 404-1 Promedio de horas de capacitación por año por empleado
- Divulgación 404-2 Programas para mejorar las habilidades de los empleados y de ayuda a la transición
- Divulgación 404-3 *Porcentaje de empleados que reciben evaluaciones periódicas del desempeño y su desarrollo profesional.*

Recomendaciones para los informes:

2.1 Al compilar la información especificada en la Divulgación 404-1, la organización informante debería:

2.1.1 expresar los números de los empleados como recuento de personal o equivalente a tiempo completo, revelar y aplicar el enfoque de manera consistente en el período y entre períodos;

2.1.2 utilizar datos de la Divulgación 102-7 en GRI 102: Divulgaciones generales para identificar el número total de los empleados;

2.1.3 considerar la información utilizada para la Divulgación 405-1 en GRI 405: Diversidad e igualdad de oportunidades para identificar la cantidad total de empleados por categoría laboral.

2.2.4.5 GRI 405: Diversidad e igualdad de oportunidades 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgaciones de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 405-1 *Diversidad de órganos de gobierno y empleados*
- Divulgación 405-2 Proporción de salario básico y remuneración de mujeres frente a hombres.

Al informar su enfoque de gestión para la diversidad e igualdad de oportunidades, la organización informante puede describir también el entorno jurídico y socioeconómico que brinda oportunidades y barreras para la equidad de género.

Esto puede incluir la proporción de trabajadoras que realizan las actividades de la organización, su remuneración igual, y su participación al más alto nivel de gobernanza.

2.2.4.6 GRI 406: No-discriminación 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgación de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 406-1 Incidentes de discriminación y medidas correctivas tomadas.

2.2.4.7 GRI 407: Libertad de asociación y negociación colectiva 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgación de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)

- Divulgación 407-1 Operaciones y proveedores en los que el derecho a la libertad de asociación y negociación colectiva pueden estar en riesgo.

Recomendaciones para informes:

1.1 La organización informante debería describir cualquier política que entienda que puede afectar la decisión de los trabajadores para crear sindicatos o unirse a ellos, negociar colectivamente.

2.2.4.8 GRI 408: Trabajo infantil 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgación de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 408-1 Operaciones y proveedores con riesgo significativo de incidentes del trabajo infantil.

2.2.4.9 GRI 409: Trabajo forzoso u obligatorio 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgación de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 409-1 Operaciones y proveedores con riesgo significativo de incidentes de trabajo forzado u obligatorio.

2.2.4.10 GRI 410: Prácticas en materia de seguridad 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgación de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 410-1 Personal de seguridad capacitado en políticas o procedimientos de derechos humanos.

2.2.4.11 GRI 411: Derechos de los pueblos indígenas 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgación de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 411-1 Incidentes de violaciones que involucran los derechos de los pueblos indígenas.

La Declaración de la Organización de Naciones Unidas (ONU) sobre los Derechos de los Pueblos Indígenas y el Convenio nº 169 de la Organización Internacional del Trabajo (OIT) sobre “pueblos indígenas y tribales” abordan los derechos de los pueblos indígenas. Los pueblos indígenas tienen derechos, tanto colectivos como individuales y tienen también los instrumentos de cómo se establecen. Los derechos colectivos de los pueblos indígenas incluyen, por ejemplo, el derecho a retener sus propias costumbres e instituciones, y el derecho a la autodeterminación.

De acuerdo con la Declaración de las Naciones Unidas sobre los Derechos de Pueblos indígenas, el derecho a la libre determinación permite a los pueblos indígenas determinar libremente su estatus político y perseguir libremente su economía, desarrollo social y cultural y tienen el derecho a la autonomía o autogobierno en asuntos relacionados a sus asuntos internos y locales, así como a las formas o “medios para financiar sus funciones autónomas”. (p. 341).

Los pueblos indígenas también tienen derecho a ocupar y usar sus tierras o territorios, incluidos aquellos que poseen o usan la tierra de acuerdo con los derechos informales o consuetudinarios. Los pueblos indígenas no pueden ser reubicados sin consentimiento previo, libre e informado. También tienen el derecho de ser reparados en casos donde sus tierras o recursos han sido ocupados o dañados sin su consentimiento previo, libre e informado.

#### 2.2.4.12 GRI 412: Evaluación de derechos humanos 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgación de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)

- Divulgación 412-1 Operaciones que han sido objeto de revisiones o evaluaciones de impacto sobre derechos humanos
- Divulgación 412-2 Capacitación de empleados sobre políticas o procedimientos de derechos humanos
- Divulgación 412-3 Acuerdos y contratos de inversión significativos que incluyen cláusulas de derechos humanos o que se sometieron a evaluación de derechos humanos.

Al informar su enfoque de gestión la evaluación de derechos humanos, la organización informante puede también explicar:

- sus estrategias para extender las políticas y procedimientos aplicables a partes externas, como por ejemplo empresas y filiales;
- el uso de criterios o cláusulas de derechos humanos en contratos, incluidos los tipos de cláusulas y tipos de contratos y acuerdos en los que se aplican comúnmente, como inversiones y empresas conjuntas.

#### 2.2.4.13 GRI 413: Comunidades locales 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgaciones de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 413-1 Operaciones con participación de la comunidad local, evaluaciones de impacto y programas de desarrollo
- Divulgación 413-2 Operaciones con importantes impactos negativos reales y potenciales en comunidades locales.

Al informar su enfoque de gestión sobre las comunidades locales, la organización informante también puede describir:

- los medios por los cuales se identifican las partes interesadas y comprometidas con;
- qué grupos vulnerables han sido identificados;
- cualquier derecho colectivo o individual que haya sido identificado que son de particular preocupación para la comunidad en cuestión;
- cómo se relaciona con los grupos de interés que son particular a la comunidad (por ejemplo, grupos definido por edad, origen indígena, etnia o estado migratorio);
- los medios por los cuales sus departamentos y otros organismos de la organización abordan los riesgos e impactos, o apoyan a terceros

independientes para comprometerse con partes interesadas y abordar tales riesgos e impactos.

Las comunidades tienen derechos individuales y colectivos derivados, entre otras, de declaraciones internacionales y convenciones como:

- la Declaración de las Naciones Unidas (ONU), "Declaración Universal de los Derechos Humanos", 1948;
- la Convención de las Naciones Unidas (ONU), "Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos", 1966;
- la Convención de las Naciones Unidas (ONU), "Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales" 1966;
- la Declaración de las Naciones Unidas (ONU), "Declaración sobre el derecho al desarrollo".

Otras normas como las finanzas internacionales: Los Estándares de desempeño, como las Normas de Desempeño (ND) de la Corporación Financiera Internacional (IFC), brindan buenas prácticas ampliamente aceptadas para la evaluación, la participación y el tratamiento de las organizaciones sobre los impactos relacionados con la comunidad (como la ND1, para la evaluación y gestión de riesgos e impactos ambientales y sociales, y la ND4, sobre salud y seguridad de la comunidad.

#### 2.2.4.14 GRI 414: Evaluación social de los proveedores 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgaciones de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 414-1 Nuevos proveedores que fueron seleccionados utilizando criterios sociales
- Divulgación 414-2 Impactos sociales negativos en la cadena de suministro y acciones tomadas.

Al informar su enfoque de gestión para la evaluación social del proveedor, la organización informante también puede revelar:

- los sistemas usados para evaluar y seleccionar nuevos proveedores utilizando criterios sociales y una lista de los criterios sociales

utilizados para evaluar y seleccionar nuevos proveedores;

- procesos utilizados, como la debida diligencia, para identificar y evaluar significativos, negativos, reales y potenciales impactos sociales en la cadena de suministro;
- cómo la organización identifica y prioriza proveedores para la evaluación de impactos sociales; acciones tomadas para abordar significativo, reales y posibles, impactos sociales negativos identificados en la cadena de suministro y si las acciones están destinadas para prevenir, mitigar o remediar los impactos;
- cómo se establecen y definen las expectativas en contratos con proveedores para promover la prevención, mitigación y remediación de impactos sociales significativos negativos, reales y posibles, incluidos las metas y objetivos;
- si los proveedores son incentivados y recompensados para la prevención, mitigación y remediación de significativos impactos sociales negativos, reales y potenciales;
- prácticas para evaluar y auditar proveedores y sus productos y servicios utilizando criterios sociales;
- tipo, sistema, alcance, frecuencia, implementación actual de evaluación y auditoría, y que partes de la cadena de suministro han sido certificadas y auditadas;
- los sistemas establecidos para evaluar los potenciales impactos negativos de finalizar una relación con un proveedor como consecuencia de su evaluación con respecto a los impactos sociales y la estrategia de la organización para reducirlos.

Criterios sociales o evaluaciones de proveedores para impactos sociales pueden incluir los temas sociales de la serie 400. Los impactos negativos pueden incluir aquellos que son causados y a los cuales ha contribuido una organización, o que están directamente vinculados a sus actividades, productos o servicios por su relación con un proveedor.

La información para las evaluaciones puede obtenerse de auditorías, de recursos contractuales, de compromisos bilaterales y de mecanismos formales de queja y/o reclamación. Las acciones tomadas para abordar los impactos sociales pueden incluir cambiar las prácticas de adquisición de la organización, ajuste de las expectativas de desempeño, desarrollo de la capacidad, oferta de formación, cambios en los

procesos, así como interrupciones de las relaciones con proveedores. Las evaluaciones y auditorías de los proveedores y sus productos y servicios de acuerdo con criterios sociales pueden ser realizadas por otra organización, segunda o una tercera parte.

#### 2.2.4.15 GRI 415: Política pública 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgación de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 415-1 Contribuciones a representantes y/o partidos políticos.

Recomendaciones para informes:

1.2 La organización informante debería informar:

1.2.1 cuestiones importantes que son el foco de su participación en el desarrollo de políticas públicas y el cabildeo;

1.2.2 su postura sobre estos temas, y cualquier diferencia entre sus posiciones de cabildeo y políticas, objetivos u otras posiciones públicas declaradas.

#### 2.2.4.16 GRI 416: Salud y seguridad de los clientes 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgación de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 416-1 Evaluación de los impactos en la salud y seguridad de categorías de productos o de servicios
- Divulgación 416-2 Incidentes de incumplimiento relacionados a los impactos en la salud y seguridad de las categorías de productos y de servicios.

Al informar su enfoque de gestión para salud y seguridad del cliente, la organización informante también puede revelar si en la salud y la seguridad se evalúan los impactos de los productos y servicios para mejorar en cada una de las siguientes etapas del ciclo de vida: el Desarrollo del concepto de producto; la Investigación y el desarrollo; la Certificación; la Manufactura y

producción; el Márketing y promoción; el Almacenamiento, distribución y suministro; el Uso y servicio; la Eliminación, reutilización o reciclaje.

#### 2.2.4.17 GRI 417: Marketing y etiquetado 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgación de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 417-1 Requisitos para información y etiquetado de productos y servicios.
- Divulgación 417-2 Incidentes de incumplimiento con respecto a la información y el etiquetado de productos y servicios
- Divulgación 417-3 Incidentes de incumplimiento relacionados con las comunicaciones de marketing.

#### 2.2.4.18 GRI 418: Privacidad del cliente 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgación de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 418-1 Quejas fundamentadas sobre incumplimientos referidos a la privacidad del cliente y pérdida de datos del cliente.

#### 2.2.4.19 GRI 419: Cumplimiento socioeconómico 2016

Esta Norma incluye divulgaciones sobre el enfoque de gestión y divulgación de temas específicos. Estos se establecen en la Norma de la siguiente manera:

- Información sobre el enfoque de gestión (esta sección hace referencia a GRI 103)
- Divulgación 419-1 Incumplimiento de las leyes y regulaciones en lo social y económico.

### 2.3 La información financiera y normas internacionales relacionadas con el componente ambiental

#### 2.3.1 Marco conceptual

El IASB y FASB abren espacios para la materia ambiental, al considerar que de una u otra forma, la sostenibilidad es estructura para la implementación de los estudios que han emprendido estos organismos internacionales.

### **2.3.2 Normas internacionales de contabilidad, normas internacionales de información financiera**

Puede interpretarse que a partir del marco conceptual es posible incluir la información financiera relacionada con las cuestiones del medioambiente según:

- *Norma internacional de contabilidad (NIC) N° 2 Inventarios*

Prescribe el tratamiento contable de las existencias. Para la contabilidad es fundamental el costo a reconocerse como activo y su diferimiento hasta alcanzar el reconocimiento de los ingresos ordinarios. Poco se reconoce el costo ecológico en los inventarios de las empresas y, siempre estarán allí asociados a la producción de bienes bien por la obtención de la materia prima y su incidencia sobre el medio ambiente, bien por los aspectos relacionados con la producción como uso de energía, generación de calor, desechos, costos de prevención cuando se evita la producción de contaminantes y/o desechos que pueden dañar el medioambiente; costos acordes con los procesos o actividades a los estándares medioambientales, costos relacionados con los desperdicios contaminantes y aquellos costos que afectan a la sociedad.

Los costos medioambientales son los costos de las medidas emprendidas por una empresa; para prevenir, reducir y/o mitigar el deterioro ambiental como resultado de las actividades que realiza la empresa o para contribuir a la conservación de los recursos renovables y no renovables." (Chacón, 2009, p.18).

- *Norma internacional de contabilidad (NIC) N° 8 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores*

La norma prescribe criterios para poder seleccionar y modificar las políticas contables, el tratamiento contable y la información a revelar

sobre los cambios en las políticas contables, de los cambios en estimaciones contables y de la corrección de errores.

Es deber de las organizaciones la preservación del medio ambiente. Por eso se han de adoptar medios y sistemas de producción que propendan su cuidado. Las políticas ambientales asumidas en las empresas han de ir acompañadas de la participación contable para que los cálculos de los resultados a nivel económico tiendan al logro de la restauración, recuperación y prevención del equilibrio ambiental.

- *Norma internacional de contabilidad (NIC) N° 16 Propiedades, plantas y equipos*

Prescribe el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, para que los usuarios conozcan la información sobre la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión; por igual, el tratamiento de los activos, la determinación de su importe en libros y los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos. Si el objeto de una entidad x es ambientalmente relevante, sus activos en Propiedades, Plantas y Equipos reconocidos en función de su contabilidad serán ambientalmente relevantes.

- *Norma internacional de contabilidad (NIC) N° 20 Contabilización de las subvenciones del gobierno e información a revelar sobre ayudas gubernamentales*

Esta Norma deberá aplicarse a la contabilización e información a revelar acerca de las subvenciones oficiales, así como de la información a revelar sobre otras formas de ayudas públicas. Los países están obligados a reducir sus emisiones y se conceden permisos para que la cantidad se distribuya entre las empresas que generan contaminación atmosférica.

- *Norma internacional de contabilidad (NIC) N° 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*

Es una norma que aborda aspectos para las consideraciones medioambientales, pues es una referencia obligada cuando se considera en la información financiera.

Según Túa Pereda (2001):

Aplicando las disposiciones de la NIC 37, puede afirmarse... que la empresa deberá dotar una provisión... cuando la empresa:

- Esté obligada, por la ley o por un contrato, a prevenir, reducir o reparar daños al medio ambiente; o
- Se encuentre frente a una obligación asumida, es decir, tenga el compromiso de prevenir, reducir o reparar un daño medioambiental, por ejemplo cuando su política o sus objetivos, la práctica del sector, o las expectativas públicas, dejan a la dirección poco margen de maniobra para no intervenir, o cuando ésta ha comunicado que prevendrá, reducirá o reparará un daño al medio ambiente, bien internamente a otro órgano de la empresa, o bien externamente.

La NIC 37 contempla ejemplos específicamente referidos al medio ambiente.

Sobre sus Provisiones medioambientales el Grupo ACS (2017, p. 104) leemos:

El Grupo ACS desarrolla una política medioambiental basada, no sólo en el estricto cumplimiento de la legislación vigente en materia de mejora y defensa del medio ambiente, sino que va más allá a través del establecimiento de una planificación preventiva y del análisis y minimización del impacto medioambiental de las actividades que desarrolla el Grupo, incorporando las provisiones para cubrir los riesgos probables de carácter medioambiental que se puedan producir.

De la misma Memoria y Cuenta del Grupo ACS (2017, p. 145) destacamos:

El Grupo ACS conjuga sus objetivos de negocio con la protección del medio ambiente y la adecuada gestión de las expectativas de sus grupos de interés en esta materia. La política ambiental de ACS define los

principios generales a seguir, que son lo suficientemente flexibles como para dar cabida a los elementos de política y planificación desarrollados por las compañías en las distintas áreas, y cumplir con los requisitos de la Norma ISO 14001. Dentro de estos principios, se establece:

- Compromiso con el cumplimiento de la legislación.
- Compromiso con la prevención de la contaminación.
- Compromiso con la mejora continua.
- Compromiso con la transparencia, la comunicación y la formación de los empleados del grupo, proveedores, clientes y demás grupos de interés.

Para poder articular y desplegar una política sobre estos compromisos ambientales, se identifican los más significativos a nivel corporativo, según su impacto en el entorno y los requerimientos externos, para después contrastarlos con los sistemas de gestión de cada compañía y las prioridades ambientales en cada actividad.

Así, de forma concreta y operativa, las principales medidas medioambientales... están vinculadas a tres riesgos clave:

- la lucha contra el cambio climático;
- uso eficiente de los recursos;
- el respeto por la biodiversidad.

● *Norma internacional de contabilidad (NIC) N° 39 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición*

La aplicación de esta Norma deja abierta la posibilidad de contemplar la revelación de riesgos pasados y presentes relacionados con el ambiente; la descripción cualitativa y cuantitativa de la estrategia de cobertura efectiva y no-efectiva; valor razonable activos y pasivos relacionados con el ambiente. Por igual la contemplación de las provisiones normales y reservadas para pasivos contingentes con relación al ambiente.

- *Norma internacional de contabilidad (NIC) N° 41 Agricultura*

Es una norma vinculada directamente porque trata sobre la actividad agrícola. Esta Norma no es de aplicación para terrenos relacionados con la actividad agrícola, ni para las propiedades, planta y equipo, así como tampoco para activos intangibles relacionados con la actividad agrícola. Es aplicable a los productos agrícolas, como productos obtenidos de los activos biológicos hasta su cosecha o recolección.

Reconoce que la actividad agrícola cubre una variedad de actividades diversas, como ser el engorde del ganado, los cultivos de plantas anuales o perennes y en huertos y plantaciones, la silvicultura, la floricultura y la acuicultura (incluye a las piscifactorías). Es una norma muy sensible frente al ambiente por seguridad, sanidad, protección del **ambiente** y por el interés social. Profundizando en el estudio se concluyó que un grave daño le hizo a la economía las consecuencias climáticas desatadas:

por la presencia de fenómenos climáticos como el Niño o la Niña, han generado un gran impacto sobre la economía, perpetuándose durante los ciclos en que han estado presentes. Su intensidad y duración genera consecuencias sobre el precio de los alimentos y la economía rural, pero más exactamente la canasta familiar de la mayoría de los colombianos.” (Rincón Ángel, 2017, p.2).

- *Norma internacional de información financiera (NIIF) N° 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas*

Es el objetivo de esta norma especificar el tratamiento contable de los activos mantenidos para la venta, así como la presentación e información a revelar sobre las actividades interrumpidas. Esta norma atiende aquellos derechos e interés que surgen de fondos de desmantelamiento, restauración y rehabilitación ambiental. Se pueden destinar Activos que al ser vendidos se destinarán a atender degradaciones pasadas.

Cuando no se satisfacen las condiciones para las provisiones, los desembolsos para el desmantelamiento, remoción y limpieza de sitios

se llevan al gasto en el estado de ingresos cuando ocurren, incluso en ello se puede contemplar aquellos eventos materiales de litigio y arbitramento con relación al ambiente.

En una nota revelatoria del Informe Económico Financiero del Grupo ACS Actividades de Construcción y Servicios (2017, p.16) leemos:

La información contenida en estos estados financieros consolidados correspondiente al ejercicio anual terminado el 31 de diciembre de 2016, se presenta única y exclusivamente, a efectos comparativos con la información relativa al ejercicio anual terminado el 31 de diciembre de 2017. En la comparación de la información hay que tener en cuenta la consideración como actividad interrumpida a 31 de diciembre de 2016 de la venta del negocio de Urbaser que se realizó en el mes de diciembre de 2016, tal como se explica en la Nota 03.09, que supuso la aplicación de la NIIF 5 “Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones interrumpidas”. Dado que se trataba de una línea de negocio significativa (aproximadamente un 5% del importe neto de la cifra de negocios) y que representaba el segmento de actividad medioambiental del Grupo ACS desde el punto de vista operativo, el Grupo consideró adecuado el registro de dichas actividades como interrumpidas.

- *Norma internacional de información financiera (NIIF) N° 6 Exploración y evaluación de recursos minerales*

Modifica a la NIC 38 Activos Intangibles. La NIIF 6 se relaciona al tema de contabilidad ambiental. Establece que el ente debe establecer una política contable que especifique los desembolsos a reconocer como activos para exploración y evaluación, aplicándola de manera coherente. El ente al establecer su política considerará el grado en que los desembolsos pueden estar asociados con el descubrimiento de recursos minerales específicos. Son ejemplos de desembolsos que pueden incluirse para la medición inicial de los activos para exploración y evaluación: la adquisición de derechos de exploración; los estudios topográficos, geoquímicos, geológicos, y

geofísicos; las perforaciones exploratorias; las excavaciones de zanjas y trincheras; la toma de muestras; y las actividades que están relacionadas con la evaluación de la factibilidad técnica y viabilidad comercial de la extracción de un recurso mineral.

En la aplicación relacionada con el medio ambiente se han de considerar las inversiones y protecciones del medio ambiente, aire, clima, gestión de residuos, emisiones, la producción de contaminantes, disposición de desechos tóxicos, contaminación de terrenos y agua, degradación, agotamiento, accidentes industriales, estudios del impacto ambiental. Es necesario diseñar un estándar independiente en los sectores ambientalmente sensibles con cuentas que consideren emisiones, producción y disposición de desechos, agotamiento de recursos naturales y todo aquello que cause deterioro de la calidad del aire, agua, entre otros. Podrían considerarse dividendos provenientes de inversiones relacionadas con el medio ambiente.

- *Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) N° 8 Segmentos de operación*

Una entidad debe revelar información que les permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar la naturaleza y efectos financieros de las actividades de negocio que desarrolla y los entornos económicos en los cuales opera. Una entidad debe revelar una medida del resultado y del total de activos de cada segmento a informar, así como una medida de los pasivos de cada segmento a informar siempre que este importe sea facilitado con regularidad a la máxima autoridad que toma de decisiones de operación.

Pueden aparecer vinculaciones con el problema ambiental que pueden ser tratados con esta norma. Así tenemos: aquellas entidades cuyas sucursales o subsidiarias operen en regiones ambientalmente sensibles. El segmento de operación ha de estar bastante claro en las políticas contables que se definan.

- *Interpretación CINIIF 5 Derechos por la participación en fondos para el retiro del servicio, la restauración y la rehabilitación medioambiental*

En antecedentes se reconoce que la constitución de fondos para retiro del servicio, la restauración y la rehabilitación medioambiental

(también denominado como fondos o fondos para retiro del servicio) tiene por finalidad segregar activos para financiar costos de retiro del servicio de una fábrica, como por ejemplo una planta nuclear, de algún equipo o los que deriven de un compromiso de rehabilitación medioambiental. La restauración del terreno de una mina y la depuración de aguas son actividades que se denominan genéricamente de retiro del servicio. Con tales expresiones queda despejada la duda para la atención medioambiental sobre los derechos por la participación en fondos para el retiro de servicio, la restauración y la rehabilitación medioambiental.

- *Interpretación CINIIF 6 Obligaciones surgidas de la participación en mercados específicos-residuos de aparatos eléctricos y electrónicos*

En su alcance queda despejada la duda para la atención medioambiental: Aborda las obligaciones surgidas por la participación en el mercado durante el periodo de medición, concretamente el de residuos de aparatos domésticos eléctricos y electrónicos.

### 3. Metodología Propuesta

Teniendo clara la literatura suministrada se elabora una metodología para la investigación y presentación de informe al estudiarse del componente ambiental de cualquier entidad:

1. Revisión de la literatura con el fin de conocer el objeto de la entidad y su relación con lo que pueda establecer el Sistema de Información usado, el GRI, las NIC y las NIIF. Comparar la convergencia o no entre lo revelado y el cumplimiento de la práctica de la información financiera, abordar los aspectos jurídicos relacionados. Establecer diferencias entre lo que es propaganda e información y otros aspectos vinculantes al medio ambiente.
2. Marco de preguntas fundamentadas en la investigación y esbozo de la metodología.
3. Revisión de los estándares relacionados entre información financiera y ambiental.
4. Resultados del estudio y propuestas,
5. Observaciones finales y lineamientos para futuras revisiones.

### 4. Desarrollo Metodológico

**4.1. Revisión de la literatura con el fin de conocer el objeto de la entidad y su relación con lo que pueda establecer el Sistema de Información usado, el GRI y las NIIF. Comparar la convergencia o no entre lo revelado y el cumplimiento de la práctica de la información financiera, abordar los aspectos jurídicos relacionados. Establecer diferencias entre información y otros aspectos vinculantes al medio ambiente**

Afortunadamente hay suficiente material sobre ambiente, cultura ambiental, impacto, degradación, cambios de los ecosistemas. Hay literatura sobre planes, políticas, programas, gestiones, contabilidad, auditoría. Con relación a la parte contable se viene trabajando sobre las identificaciones, registros y controles, esto porque también, de cierto tiempo para acá, se ha considerado al ambiente como tema prioritario dentro de este cuerpo científico como una manera de interaccionar en la contribución de dilucidar en números el grave daño del problema repercutido por un ambiente, una sostenibilidad y una conciencia venida a menos.

Y para la Contabilidad resulta novedosa la incursión en el tema ambiental. Las exigencias son urgentes porque al tratar de evaluar el daño ambiental, los impactos, los planes y las políticas, es precisamente esta ciencia la más factible para articular esas estrategias en marcos normativos, sistemas de información y, programas socioeconómicos acoplados para los Estados, las empresas y ciudadanos. Es el eje facilitador para identificar, registrar y controlar las acciones para la mitigación de los problemas ambientales y para traducir al mismo tiempo toda una situación negativa en bienestar social, ambientes y ecosistemas sostenibles.

Argumentar que existe una teoría de la conexidad entre la investigación, la ciencia contable y la preservación del medio ambiente es un fin más humanista que dogmático, puesto que la contabilidad permite establecer un control ambiental y/o natural por medio del que se asigna y representa un papel a la naturaleza en la dinámica social, y al mismo tiempo se establecen las formas en las cuales el hombre se apropia de ella (Quinche, 2008).

La literatura actual apoya las decisiones de trabajar en una metodología calificable. En lo que atañe a la Contabilidad Ambiental hoy contamos con Sistemas de Cuentas; Sistemas de Información; Sistemas de Indicadores que analizan y miden el bienestar, la sostenibilidad, los cambios tecnológicos, el equilibrio ecológico; la Economía ambiental, Sistema de Normas. Literatura sobre Economía, Tecnología y Ambiente; sobre prácticas de prevención, procesos, sustitución de insumos, energía, emisiones (especialmente de efecto invernadero) Agua, Fuego, Aire, Ecosistemas, estrategias de negocios, se habla de contabilidad social, contabilidad de la sostenibilidad, información social y ambiental, mercado de valores y pasivos ambientales, costos ambientales, comparaciones entre desempeño financiero y ambiental, regulaciones, revelaciones, activos intangibles en las empresas extractivas, capital ambiental, conservación de fuentes, educación ambiental y, toda esta literatura está enfocada hacia una convergencia única: Ambiente, sociedad.

En lo que sí es importante estar claros con la literatura disponible es la multidisciplinariedad del ambiente y con base a esa disposición programar las políticas a revisar, buscar la coherencia entre la utilidad económica y el gasto social consumido o a consumir. Para ello es importante estar claros en los tratados y regulaciones. En ese sentido reafirmamos nuestra investigación sobre la base de los tres elementos importantes para la información final: El REA, el GRI y las NIIF apoyados con el SCAEI.

**4.2. Marco de preguntas fundamentadas en la investigación**

El esbozo de este paso lo determinan los estándares de contabilidad bajo lo cual se trabajará la metodología: las NIIF. Es necesario conocer si las NIIF tienen fundamentos reales, técnicos para la generación de un estado financiero ambiental individual que refleje de manera fiel, datos, resultados de una planificación y análisis de políticas útiles para los usuarios, sobre todo para los encargados de generar información para sus estructuras, para el desempeño de las mismas y para el bienestar de población y de su entorno.

Estados financieros donde se identifiquen el reconocimiento, la medición y la revelación. De todas maneras, cualquier analogía con la información generada se puede enmarcar dentro

de los estándares del IASB, FASB o del propio SCAEI 2003, sistema convergente y armónico.

Preguntas y respuestas han de buscar la causalidad y unicidad inherente, por ejemplo, resultados sobre degradación y cambio climático. Auscultar dentro de los estándares lo relacionado con lo ambiental y con toda la información considerar la posibilidad de levantar un estado financiero netamente ambiental, individual, estandarizado, auditable; es decir, extraer todo lo ambiental del estado financiero y como producto final convertirlo en ambiental. En Garrido Díaz (2019) puede observarse que esta convertibilidad es factible.

#### **4.3. Revisión de los estándares relacionados entre información financiera y ambiental**

Establecer la conexión entre los resultados y las fuentes de los estados financieros. Por ejemplo, relacionar puntos convergentes: emisión, producción, agotamiento, degradación, proyectos y entornos con calidad de aire, agua, mercados de productos, mano de obra, finanzas.

De la contabilidad y de la información que se genere de ella evaluaríamos los indicadores producidos por la entidad, especialmente aquellos relacionados con la sostenibilidad. Freedman y Jaggi (2006) suponen dilucidar o en su defecto revisar la diferencia entre propaganda de la firma y la revelación de la información genuina, lo cual consideran muy difícil separar una de la otra. De todas maneras, con relación a los indicadores, es necesario fortalecer el conocimiento que pueda dar la literatura para poderlos interpretar con la veracidad profesional y establecerse buenos criterios sobre la real situación que permita calificar la presentación de los reportes económicos, los reportes ambientales y los reportes sociales, por cierto, criterio amplio de Down Jones en el índice de sostenibilidad.

Otro asunto importante requerido en el análisis de los índices a trabajar es el conocerlos con precisión para que el analista tenga al alcance la sabiduría necesaria y descubrir el elemento o los elementos fundamentales que le permitan una justa medición en la evaluación, como rentabilidad contabilidad y capacidad de la empresa para pagar dividendos, la calidad de las ganancias para la administración de los riesgos que pueda confrontar.

Como se planteó anteriormente, el tema ambiental cuenta con estándares relevantes. Así tenemos: La NIC 2 Existencias; la NIC 8 Políticas

contables, Cambios en las Estimaciones y Errores; NIC 16 Propiedades, Plantas y Equipos; NIC 37 Provisiones, Activos Contingente y Pasivos Contingente; NIC 41 Agricultura; NIIF 05 Activos no Corrientes disponibles para la Venta; NIIF 06 Exploración y Evaluación de Recursos Minerales y NIIF 08 Segmentos en operaciones, entre otras.

Son tantas las perspectivas teóricas que se pueden identificar en las NIIF relacionadas con la Contabilidad Ambiental. Existe una muy estrecha relación entre las cuestiones ambientales y la contabilidad. Pasar desapercibidas las NIIF es un error en el que no puede caer ningún investigador pues su trabajo ha de ser consensual en este campo.

#### **4.4. Resultados del estudio y propuestas**

Sectores comerciales y productivos se aceleran cada día ante los procesos de globalización en las que han estado involucrándose las compañías nacionales y multinacionales. Solo basta observar los diferentes movimientos financieros con los que operan las empresas. Hay todo un entorno que facilita la transmisión de la información y para cualquier inversionista es fácil conocer y a una muy alta velocidad el cómo operan los mercados emergentes.

En el estudio que nos involucra, examinar las gestiones de las empresas indistintamente globalizadas o no, no resulta tan difícil, pues como ya lo hemos expresado, al seguir una metodología sencilla y con el conocimiento profesional adecuado la investigación, las opciones de búsqueda de datos son fuentes de fácil acceso indistintamente de la diversificación de los sectores involucrados.

Solo basta estudiar los estados financieros y la base informativa de sus revelaciones para poder adentrarnos en una investigación ambientalmente sensible. Al tener el auditor, investigador, analista, revisor la información recogida, el profesional hará gala de sus mejores estrategias para producir aquellas revelaciones que le llevarán resultados para la toma de decisiones.

Se harán las sugerencias necesarias para garantizar la evolución de la entidad, su gobernanza y la presentación de los informes tendrán la tendencia a satisfacer las necesidades de las partes.

#### 4.5 Observaciones finales y lineamientos para futuras revisiones

Las funciones ambientales son muy importantes para el desempeño económico de una nación y para el bienestar de su población. Producción y consumo se involucran.

Esta metodología sugerida para analizar información financiera ambiental no es la única. Sin embargo, se propone como una guía que puede permitir alcanzar la mayor información posible y así emitir los resultados en la forma profesional más expedita posible.

El resultado de la información financiera revisada o auditada ha de ser presentada en notas revelatorias para aclarar o explicar hechos o situaciones detectadas en la información. Forman parte de los Estados Financieros para una interpretación mejor, aplicable a eventos de importancia.

La información a revelar, que tiene que ser clara y objetiva, es de importante utilidad para la toma de decisiones. Se informará todo lo que el auditor considere revelador, la naturaleza de la operación de las entidades, sus principales actividades, debilidades, fortalezas y todo lo que pueda decirse en función de continuar monitoreando a la organización en futuras revisiones.

Las opiniones versarán con base en economía, finanzas, contabilidad ambiental y tecnología. No estará desconectada del contexto en el que se trabaja y todo lo que se explique será para mejorar el conjunto de los estados financieros que se auditan. Proponer sobre los errores encontrados opciones para corregir, especialmente aquellos que tienen que ver con medioambientes sensibles.

Se sugiere diseñar, con base en la información mostrada un estado financiero separado, acorde con los estándares revisados para monitorear aquellos niveles micros o macros, de mercado y de no mercado, pero que ayuden a la clarificación de las cuentas ambientales sugeridas.

Investigadores y firmas internacionales reportan a sus estructuras los resultados y conclusiones devenidas de las revelaciones de la información financiera ambiental y social, tan es así que “Wisner, Epstein y Bagozzi (2006), usando datos provenientes de 179 respuestas de ejecutivos y modelando la ecuación estructural encuentran una asociación entre desempeño

financiero y desempeño ambiental”. Negash, (2009).

Valderrama, Moreno (2012) señalan tres indicadores ambientales para evaluar el impacto ambiental en las empresas, indistintamente de los resultados; ello deviene de las actuaciones de las empresas para conocer el alcance de las actividades que estas desarrollan con base a la misma información suministrada. Así tenemos: el Indicador ambiental de actuación directiva IDA que estudia datos sobre políticas, planificación, procedimientos en todas las áreas relacionadas con el medio ambiente. El Indicador Ambiental de Actividad Productiva que mide el desarrollo de la actividad económica, producción y actividad de los bienes físicos y el Indicador de condiciones ambientales que mide medioambiente e impacto de las actividades desarrolladas.

De esta manera nos encontramos con reportes como el del Grupo Colombina que en su informe de gestión 2017 hay datos referidos a la “inversión en sostenibilidad (10 millones de dólares), pilares de su estrategia de sostenibilidad, balance ecológico, gestión de residuos, inversión y desarrollo social (4.243 millones de pesos), certificados de calidad por plantas y finalmente, sostenibilidad financiera, en donde se muestran estados financieros” (Muñoz, 2018).

Una Nota Revelatoria del Informe de Memoria y Cuenta presentada por el Grupo ACS en el Informe Económico Financiero 2017:

Para cada una de estas prioridades, se establecen objetivos y programas de mejora por compañía o grupos de compañías. La responsabilidad de supervisar el desempeño ambiental del Grupo ACS recae en la dirección de Medio Ambiente de cada grupo de sociedades.

Los principales activos de naturaleza medioambiental corresponden a instalaciones de depuración, sistemas de biogás, incineración y lixiviados para prevenir y reducir la contaminación ambiental y minimizar el daño sobre el medio ambiente. A 31 de diciembre de 2017 y 2016 no existen este tipo de activos.

Los gastos incurridos de naturaleza medioambiental en 2017 ascienden a 1.046 miles de euros (4.749 miles de euros en 2016).

## 5. Conclusiones

Hemos intentado acercarnos a una visión holística, en la búsqueda de una metodología que satisfaga la interpretación de las cuestiones medioambientales, basados en un camino común, entrelazando tres componentes para analizar los resultados de una contabilidad ambiental. No obstante, soportados en nuestros pareceres, consideramos que el camino es escabroso. A pesar de la abundancia de criterios en la literatura sobre la materia contable ambiental, la información no termina de esclarecer las exigencias y desde la concepción político-institucional hace falta priorizar la gestión ambiental.

La información que se ha manejado y que soporta nuestra exposición es infinitamente humilde, porque para entender una información medioambiental, el investigador tiene que valerse de muchas herramientas, por lo general novedosas por la incumbencia de la materia, pues el tema ambiental se viene tratando con mayor énfasis a partir de la Cumbre de la Tierra en 1992 cuando las exigencias relacionadas con el medioambiente comenzaron a hacerse significativas.

Las empresas vienen manejando su información financiera, desde mucho antes de la tocada del tema medioambiental, soportadas en tecnologías de información con programas básicos que complementan sus exigencias. Tan es así, que para 1980 William E. Mc Carthy propuso un sistema de contabilidad avanzado, en donde dejaba abierta la posibilidad de la expansión de datos compartidos entre empresas y para empresas, con eventos programados y relacionados entre sí (evento-financiero; financiero-evento), por lo que en la actualidad el sistema REA (Recursos, Eventos, Acción) es uno de los más viables en el manejo financiero-medioambiental.

A efectos de nuestro trabajo, la información estudiada deviene del Sistema de Información Financiero REA, mecanismo de presentación de reportes que entrelaza bienes públicos y contabilidad financiera-ambiental.

Por igual, se refuerza el conocimiento en materia ambiental, especialmente de sostenibilidad, al estudiar las Directrices GRI de la Global Reporting Initiative, que se han convertido en una práctica habitual para las grandes empresas comprometidas con la dilucidación del impacto que se ejerce sobre la sociedad y sobre el medio ambiente. Estudiar estas normas ayuda al profesional, al investigador, auditor, revisor

medioambiental a adquirir y a complementar sus conocimientos junto con el tercer componente de este trabajo como lo son las Normas Internacionales de Información Financiera cuyo Marco Conceptual despeja la viabilidad para la materia ambiental, al considerar que de una u otra forma, la sostenibilidad es estructura para la implementación de los estudios que han emprendido estos organismos internacionales.

El estudio de estas tres herramientas ilustra al investigador y lo acercan a la obtención de resultados confiables. Los pasos a seguir ante cualquiera investigación se exponen con claridad cuando se estudia el proceso metodológico: 1.- Revisión de la literatura con el fin de conocer el objeto de la entidad y su relación con lo que pueda establecer el Sistema de Información usado, el GRI y las NIIF. Comparar la convergencia o no entre lo revelado y el cumplimiento de la práctica de la información financiera, abordar los aspectos jurídicos relacionados. Establecer diferencias entre lo que es propaganda e información y otros aspectos vinculantes al medio ambiente; 2.- Marco de preguntas fundamentadas en la investigación; 3.- Revisión de los estándares relacionados entre información financiera y ambiental; 4.- Resultados del estudio y propuestas; 5.- Observaciones finales y lineamientos para futuras revisiones.

## 6. Recomendaciones

Las empresas tienen que establecer y trabajar sobre mecanismos concretos, integrar y con ello, ampliar sus Sistemas de Información Financieros, entrelazando lo regional y lo nacional, en concordancia con sus planes de gestión ambiental.

Es vital en nuestros tiempos actuales la profesionalización ambiental. Hay demasiada literatura dispersa y que trata diferentes niveles o planos. El profesional requiere preparación avanzada sobre Tecnología de Información; desarrollo de Sistemas; Conocimientos sobre la serie de normas ISO 14000 que cubre aspectos del ambiente, de productos y organizaciones, gestión ambiental; las Normas Ambientales y Sociales NAS respaldadas por el Banco Mundial; sobre las Directrices GRI, trabajadas por la Global Reporting Initiative y sobre las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF.

Trabajar con mayor firmeza en la elaboración de Normas Internacionales de Información Financiera que recojan el componente

medioambiental en un Marco Conceptual especial, con ello se deja a un lado la ambigüedad de dejar a criterio (a mejor conveniencia) la aplicación de una de la NIIF nada más por su aspecto interpretativo.

Las organizaciones han de diseñar Planes de Cuentas Ambientales y con ello harían más expedita la información financiera ambiental. Estas cuentas para una Memoria se consolidarían al cierre de sus ejercicios.

## 7. Referencias Bibliográficas

Actividades de Construcción y Servicios (ACS). (2017). *Informe Económico -Financiero 2017*. Obtenida el 01 de septiembre de 2019 de [https://www.grupoacs.com/ficheros\\_editor/File/03\\_accionistas\\_inversores/03\\_informe\\_anual/2017/IEF\\_2017.pdf](https://www.grupoacs.com/ficheros_editor/File/03_accionistas_inversores/03_informe_anual/2017/IEF_2017.pdf)

Asociación Española de Contabilidad y Administración Empresa. (AECA). (2008) *Actualidad Contable: Recopilación de casos prácticos NIIF*. Asociación Española de Contabilidad y Administración Empresa. Deloitte Financial Challenge. Obtenida el 10 de septiembre de 2019 de [https://www.academia.edu/33949218/Casos\\_practicos\\_newsletter](https://www.academia.edu/33949218/Casos_practicos_newsletter)

Chacón, Y. (2009). Los Costos medioambientales en la gestión de las organizaciones. *Revista OI DLES* 3, (6) 1-26. Obtenida el 11 de septiembre de 2019 de <http://www.eumed.net/rev/oidles/06/ycp.htm>

Conferencia de Expertos sobre Normas Internacionales de Contabilidad y presentación de informes (ISAR). (2016). *NICNIIF es un sitio propiedad de la Organización Interamericana de Ciencias Económicas OICE*. Obtenida el 09 de septiembre de 2019 de <https://www.nicniif.org/home/novedades/conferencia-de-expertos-sobre-normas-internacionales-de-contabilidad-y-presentacion-de-informes-isar.html>

Freedman, M. y Jagg, B. (2006). Editorial, [Freedman, M.](#) y [Jaggi, B.](#) (Ed.) *Contabilidad Ambiental. Avances en Contabilidad y Gestión Ambiental, Vol. 3*, Emerald Group Publishing Limited, Bingley, xii-xv. Obtenida el 09 de septiembre de 2019 de [https://doi.org/10.1016/S1479-3598\(06\)03010-X](https://doi.org/10.1016/S1479-3598(06)03010-X)

Garrido, S. (2011). La Contabilidad Ambiental en las NIIF. *Información Financiera, Gerencia y Control*, publicación semestral (2), 21-47.

Garrido, S. (2019). Contabilidad Ambiental (Mis notas referenciales para su estudio e implementación). Obtenida el 12 de septiembre de 2019 de <https://www.autoreseditores.com/libro/14525/somer-garrido-diaz/contabilidad-ambiental.html>

Garrido Díaz, S. (2019). Estados Financieros que reflejan la incidencia ambiental. Obtenida el 12 de septiembre de 2019 de <https://www.autoreseditores.com/libro/14284/somer-garrido-diaz/estados-financieros-que-reflejan-la-incidencia-ambiental.html>

Global Reporting Initiative (GRI) standards download center. (2016). La GRI publica las normas sobre informes de sostenibilidad. NICNIIF es un sitio propiedad de la Organización Interamericana de Ciencias Económicas OICE. Obtenida el 31 de agosto de 2019 de <https://www.nicniif.org/home/novedades/la-gri-publica-las-normas-sobre-informes-de-sostenibilidad.html>

Global Reporting Initiative (GRI). (2018). GRI 403: Salud y Seguridad en el Trabajo. Obtenida el 30 de Agosto de 2019 de <https://www.globalreporting.org/standards/media/2090/spanish-gri-403-occupational-health-and-safety-2018.pdf>

International Accounting Standards Board IASB. (2004). *Derechos por la Participación en Fondos para el Desmantelamiento, la Restauración y la Rehabilitación Medioambiental*. Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF) N° 5

International Accounting Standards Board IASB. (2006). *Norma Internacional de Contabilidad N° 16 Propiedades, Planta y Equipos*. Obtenida de 12 de septiembre de 2019 de [http://www.leyes.com.py/documentaciones/inf\\_or\\_interes/contabilidad/NIC/nic/NIC16.pdf](http://www.leyes.com.py/documentaciones/inf_or_interes/contabilidad/NIC/nic/NIC16.pdf)

International Accounting Standards Board IASB. (2006). *Norma Internacional de Contabilidad N° 37 Provisiones, Activos y Pasivos Contingentes*. Obtenida de 12 de septiembre de 2019 de [http://www.leyes.com.py/documentaciones/inf\\_or\\_interes/contabilidad/NIC/nic/NIC37.pdf](http://www.leyes.com.py/documentaciones/inf_or_interes/contabilidad/NIC/nic/NIC37.pdf)

International Accounting Standards Board IASB. (2006). *Norma Internacional de Contabilidad N° 41 Agricultura*. Obtenida de 12 de septiembre de 2019 de

[http://www.leyes.com.py/documentaciones/inf\\_or\\_interes/contabilidad/NIC/nic/NIC41.pdf](http://www.leyes.com.py/documentaciones/inf_or_interes/contabilidad/NIC/nic/NIC41.pdf)

International Accounting Standards Board IASB. (2006). *Norma Internacional de Contabilidad N° 2 Existencias*. Obtenida de 12 de septiembre de 2019 de

[http://www.leyes.com.py/documentaciones/inf\\_or\\_interes/contabilidad/NIC/nic/NIC2.pdf](http://www.leyes.com.py/documentaciones/inf_or_interes/contabilidad/NIC/nic/NIC2.pdf)

Mc Carthy, W. (1980). *The REA Accounting Model: A Generalized Framework for Accounting Systems Shared Data Environment*. Obtenida el 06 de septiembre de 2019 de

[https://www.researchgate.net/publication/239064746\\_The\\_REA\\_Accounting\\_Model\\_A\\_Generalized\\_Framework\\_for\\_Accounting\\_Systems\\_Shared\\_Data\\_Environment](https://www.researchgate.net/publication/239064746_The_REA_Accounting_Model_A_Generalized_Framework_for_Accounting_Systems_Shared_Data_Environment)

Muñoz, D. (2018). *Contabilidad ambiental Empresarial, Análisis de Reporte de Sostenibilidad y Gestión Empresa Colombiana*. Obtenida el 11 de septiembre de 2019 de <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/20550/Mu%C3%B1ozGomezDoraIba2018.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Negash, M. (2009). *Los IFRS y la contabilidad ambiental*. Obtenida el 11 de septiembre de 2019 de

<https://www.nicniif.org/files/otros/Los-lfrs-y-La-ad-Ambiental.pdf>

Quinche, F. (2008). Una evaluación crítica de la contabilidad ambiental. *Revista Facultad Ciencias Económicas*, XVI, 197-216.

Rincón Angel, A. (2017). *Sistema contable de los Activos Biológicos y aplicación NIC 41*. Obtenida el 11 de septiembre de 2019 de

<https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/16572/rinc?sequence=1>

Stichting Global Reporting Initiative, Global Sustainability Standards Board (GSSB), Global Reporting Initiative (GRI). (2016). *Conjunto Consolidado de Estándares GRI para la Elaboración de Informes de Sostenibilidad 2016*. Obtenida el 7 de febrero de 2019 de

[https://www.globalreporting.org/standards/gri-](https://www.globalreporting.org/standards/gri-standards-translations/gri-standards-spanish-translations-download-center/?g=96d603d2-ae5-4bc6-b1a4-750da59f5043)

[standards-translations/gri-standards-spanish-translations-download-center/?g=96d603d2-ae5-4bc6-b1a4-750da59f5043](https://www.globalreporting.org/standards/gri-standards-spanish-translations-download-center/?g=96d603d2-ae5-4bc6-b1a4-750da59f5043)

Túa Pereda, J. (2001). Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría sobre la incidencia del medio ambiente en la información financiera. *Revista Legis del Contador*. Publicación Trimestral, (7), 117-166. Obtenida el 11 de septiembre de 2019 de

[http://legal.legis.com.co/document.legis/normas-internacionales-de-contabilidad-y-auditoria?documento=rcontador&contexto=rccontador\\_7680752a7d57404ce0430a010151404c&vista=STD-PC](http://legal.legis.com.co/document.legis/normas-internacionales-de-contabilidad-y-auditoria?documento=rcontador&contexto=rccontador_7680752a7d57404ce0430a010151404c&vista=STD-PC)

Valderrama, Y. y Moreno, L. (2012). *Contabilidad de Gestión Ambiental en Empresas Constructoras. Impacto y efectos de su uso*. Obtenida el 9 de septiembre de 2019 de

<http://ojs.urbe.edu/index.php/cicag/article/download/576/3612?inline=1>

Wisner, P., Epstein, M. y Bagozzi, R. (2006). Antecedentes y consecuencias organizacionales del desempeño ambiental. *Contabilidad ambiental avances en contabilidad y gestión ambiental*, Vol. 3, 143-167. Emerald Group Publishing Limited, Bingley. Obtenida el 09 de septiembre de 2019 de

[https://doi.org/10.1016/S1479-3598\(06\)03005-6](https://doi.org/10.1016/S1479-3598(06)03005-6)