

Ciudad de La Plata, 30 de noviembre de 2023



CONTABILIDAD SOCIO
AMBIENTAL Y RSE

**LA CONTABILIDAD SOCIO-AMBIENTAL Y LOS ESTÁNDARES DE LA JUNTA DE NORMAS DE
CONTABILIDAD DE SOSTENIBILIDAD EN S2 DIVULGACIONES RELACIONADAS CON EL CLIMA**

**Geba, Norma B.
Bifaretti, Marcela C.
Longhi, Paula A.
Pascuzzi Rey, Andrea V.**

**Centro de Investigaciones y Estudios Contables
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad Nacional de La Plata
La Plata, Octubre de 2023**

RESUMEN

Palabras clave: Disciplina contable, Tecnología contable, Información a revelar relacionada con el clima, Normas SASB, Contabilidad social y ambiental, Enfoques contables.

En junio de 2023 el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB, por sus siglas en inglés) ha publicado sus normas inaugurales: NIIF S1 *Requerimientos Generales para la Información Financiera Relacionada con la Sostenibilidad*, y NIIF S2 *Información a revelar relacionada con el clima*. Ambas Normas se basan en las recomendaciones del Grupo de Trabajo sobre Divulgaciones Financieras relacionadas con el Clima (TCFD). El Consejo de Normas de Divulgación Climática (CDSB) se ha consolidado en la Fundación IFRS en 2022.

La NIIF S1 requiere que las empresas comuniquen los riesgos y oportunidades de sostenibilidad que enfrentan a corto, mediano y largo plazo, se basa en el concepto de recursos y relaciones que se encuentra en el Marco Integrado de Presentación de Informes para describir cómo la sostenibilidad puede afectar las perspectivas de una empresa. Las empresas pueden utilizar el Marco Integrado de Informes para integrar y presentar informes, incluidas las divulgaciones preparadas aplicando las Normas ISSB. Requiere que las empresas consideren las Normas Sustainability Accounting Standards Board (SASB) para identificar riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad y divulgar información relacionada con temas más allá del clima.

La NIIF S2 establece divulgaciones específicas relacionadas con el clima, está diseñada para ser utilizada con la NIIF S1, incluye requisitos adicionales para que las empresas divulguen métricas basadas en la industria, divulguen información sobre su uso planificado de créditos de carbono para alcanzar sus objetivos de emisiones netas y divulguen información adicional sobre sus emisiones financiadas. Proporciona orientación complementaria sobre divulgaciones basadas en la industria, derivadas de los temas y métricas relacionadas con el clima en las Normas SASB. Los estándares ISSB se basan en los estándares SASB, las Normas SASB tienen un papel destacado en ayudar a las empresas a aplicar las NIIF S1 y las NIIF S2.

Tradicionalmente, con enfoque económico-financiero los conocimientos contables han permitido a las organizaciones económicas obtener y comunicar conocimientos (a través de informes contables internos y externos) sobre su patrimonio a un momento determinado, así como sus variaciones, algunas contingencias y determinados bienes de terceros, útiles para decidir y gestionar. En la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata, y respetando especificidades contables, se ha trabajado un enfoque más abarcador, o denominado enfoque socio-ambiental centrado en la sostenibilidad, para la entendida especialidad contable social y ambiental.

De entender que los conocimientos doctrinarios son, o deberían ser, base para los conocimientos normativos, ante las normas IFRS S1 y S2 emitidas por ISSB, surge cuestionarse si los estándares SASB propuestos por el ISSB para IFRS S1 y S2 consideran o permiten informar el patrimonio de las organizaciones económicas con enfoque socio-ambiental utilizando distintas unidades de medida pertinentes. De interpretar a la contabilidad como disciplina científica y a las normas contables como tecnología contable en mutua interacción, también surge preguntarse sobre si los estándares SASB propuestos por el ISSB para IFRS S1 y S2 aportan o pueden aportar contenidos a la especialidad, o modelo, contable social y ambiental con enfoque socio-ambiental centrado en la sostenibilidad.

Constituye la hipótesis central del trabajo que los estándares SASB propuestos por el ISSB para IFRS S1 y S2 utilizan distintas unidades de medida pertinentes, pero no consideran el patrimonio social y ambiental de las organizaciones económicas con enfoque socio-ambiental. También se parte del supuesto de que los estándares SASB propuestos o establecidos por el ISSB para IFRS S1 y S2 aportan

o pueden aportar contenidos a la especialidad, o modelo, contable social y ambiental con enfoque socio-ambiental centrado en la sostenibilidad.

Es el objetivo general del trabajo incursionar en aspectos entendidos relevantes de los estándares SASB propuestos por el ISSB en IFRS S1 y S2. Es el objetivo específico conocer o interpretar si los estándares SASB establecidos por ISSB permiten informar el patrimonio social y ambiental de las organizaciones económicas con enfoque socio-ambiental utilizando distintas unidades de medida pertinentes. Se considera que el cumplimiento de los objetivos mencionados permitirá comenzar a detectar si los estándares SASB propuestos por el ISSB para IFRS S1 y S2 aportan o pueden aportar contenidos a la especialidad, o modelo, contable social y ambiental con enfoque socio-ambiental centrado en la sostenibilidad, así como a observar algunas diferencias y similitudes.

Se realiza una Investigación teórica, mayormente descriptiva, de los estándares SASB propuestos por el ISSB en IFRS S1 y S2. Se obtiene de la web IFRS S2 *Divulgaciones relacionadas con el clima, Publicación de la guía basada en la industria para 2023* y se analiza la interpretación brindada en español por el sistema. Se selecciona el *Sector de Bienes de Consumo* y se abordan cuatro (4) de los seis (6) volúmenes componentes, el 66,67% del sector. Se profundiza el análisis y se busca el término patrimonio y su enfoque (o componentes como activo, pasivo, capital social y ambiental). Se realiza un marco conceptual, se obtienen resultados y se infieren conclusiones.

Hasta el presente desarrollo es posible inferir que los estándares SASB propuestos por el ISSB para IFRS S1 y S2 utilizan distintas unidades de medida pertinentes, y pueden aportar contenidos a la especialidad contable social y ambiental con enfoque socioambiental centrado en la sostenibilidad.

En los volúmenes analizados no se observa el término patrimonio, ni ordenación o sistematización patrimonial, pero sí elementos que pueden ser parte del activo socioambiental, o su variación, confirmándose parcialmente la hipótesis de trabajo. Se detecta el término activo en *CG-EC-410a.1*.

La información financiera como un medio de comunicación influye en la toma de decisiones y en la creación de valor por parte de diferentes actores de la sociedad y, en consecuencia, los entes reguladores deben revisar el enfoque de la misma, a efectos de integrar el enfoque de sostenibilidad dentro de la información a revelar.

Los estándares SASB propuestos por IFRS incluyen que determinadas actividades o elementos que se consideran por el ente deben estar certificados según programas, o un estándar ambiental o social de terceros, pertinentes. Dicha certificación puede contribuir con la actividad de evaluación, auditoría o verificación, de la información contable que se transmite.

1. INTRODUCCIÓN

Se interpreta de Fundación NIIF (2023 a) que en junio de 2023 el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB, por sus siglas en inglés) ha publicado sus normas inaugurales: NIIF S1 *Requerimientos Generales para la Información Financiera Relacionada con la Sostenibilidad*, y NIIF S2 *Información a revelar relacionada con el clima*, marcando el inicio de una era de divulgaciones relacionadas con la sostenibilidad en los mercados de capitales.

Se entiende de Fundación NIIF (2023 b) que la NIIF S1 requiere que las empresas comuniquen los riesgos y oportunidades de sostenibilidad que enfrentan a corto, mediano y largo plazo. Los requisitos están diseñados para garantizar que las empresas proporcionen a los inversores información relevante para la toma de decisiones. Mientras que la NIIF S2 establece divulgaciones específicas relacionadas con el clima y está diseñada para ser utilizada con la NIIF S1. Ambas Normas se basan en las recomendaciones del Grupo de Trabajo sobre Divulgaciones Financieras relacionadas con el Clima (TCFD).

También, es posible interpretar de Fundación NIIF (2023 b) los siguientes diez (10) aspectos o cuestiones, “cosas”, que son necesarios saber sobre los nuevos estándares del ISSB: 1. Estándares globales de divulgación; 2. Apoyo internacional; 3. Divulgación de información material y útil para la toma de decisiones; 4. Aprovechar y consolidar las iniciativas existentes; 5. Reducción de la duplicación de informes; 6. Ayudar a las empresas a comunicarse en todo el mundo de manera rentable; 7. Conexiones con los estados financieros; 8. Desarrollado a través de consultas rigurosas; 9. Interoperabilidad con informes de sostenibilidad más amplios, la asociación del ISSB con la Global Reporting Initiative permite al ISSB construir sus requisitos para que sean interoperables con los estándares GRI, ayudando a reducir la carga de divulgación para las empresas que utilizan tanto el ISSB como los Estándares GRI para la presentación de informes; y 10. Una asociación para el desarrollo de capacidades. Las responsabilidades del ISSB no se limitan al establecimiento de normas.

Según Fundación NIIF (2023 c), en julio de 2023 se anuncia que, luego de la publicación de las Normas ISSB NIIF S1 y NIIF S2, el Consejo de Estabilidad Financiera solicita a la Fundación NIIF que se haga cargo del seguimiento del progreso en las divulgaciones relacionadas con el clima de las empresas del Grupo de Trabajo sobre Divulgaciones Financieras relacionadas con el Clima (TCFD). En las NIIF S1 y las NIIF S2 se incorpora las recomendaciones del TCFD. Desde 2024, a medida que las Normas ISSB comiencen a aplicarse en todo el mundo, la Fundación IFRS asumirá dichas responsabilidades del TCFD. De Fundación NIIF (2023 d), también en julio de 2023, se entiende que las empresas que aplican los Estándares ISSB cumplirán con las recomendaciones TCFD y, por lo tanto, no necesitan aplicar las recomendaciones TCFD además de los Estándares ISSB.

Asimismo, se interpreta de Fundación NIIF (2023 d) que el Consejo de Normas de Divulgación Climática (CDSB) se ha consolidado en la Fundación IFRS en 2022. Además, que la responsabilidad del Marco Integrado de Información es desempeñada conjuntamente por el ISSB y su junta hermana, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), aclarando que la NIIF S1 se basa en el concepto de recursos y relaciones que se encuentra en el Marco Integrado de Presentación de Informes para describir cómo la sostenibilidad puede afectar las perspectivas de una empresa. Las empresas pueden utilizar el Marco Integrado de Informes para integrar y presentar informes, incluidas las divulgaciones preparadas aplicando las Normas ISSB.

Además, se entiende de Fundación NIIF (2023 d) que en la NIIF S2 se incluyen los requisitos adicionales para que las empresas divulguen métricas basadas en la industria, divulguen información sobre su uso planificado de créditos de carbono para alcanzar sus objetivos de emisiones netas y divulguen información adicional sobre sus emisiones financiadas. Con respecto a los Estándares de la Junta de Normas de Contabilidad de Sostenibilidad, Sustainability Accounting Standards Board

(SASB), se interpreta que la responsabilidad de las normas SASB ahora recae en el ISSB. Los estándares ISSB se basan en los estándares SASB, las Normas SASB tienen un papel destacado en ayudar a las empresas a aplicar las NIIF S1 y las NIIF S2.

También es posible interpretar de Fundación NIIF (2023 d), que la NIIF S1 requiere que las empresas consideren las Normas SASB para identificar riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad y divulgar información relacionada con temas más allá del clima. Mientras que la IFRS S2 proporciona orientación complementaria sobre divulgaciones basadas en la industria, derivadas de los temas y métricas relacionadas con el clima en las Normas SASB. El ISSB se ha comprometido a mantener, mejorar y evolucionar los Estándares SASB y alienta a los preparadores e inversores a continuar usándolos.

De una comunicación de IFRS Sustainability (2023) *Staff paper Agenda reference: 3*, de julio 2023, se interpreta, entre otras, que en un entendido Proyecto de Norma de Metodología - Aplicabilidad internacional de SASB se incluyen como Objetivos y limitaciones de la metodología: identificar métricas con términos sustantivos específicos de cada jurisdicción, mejorar la utilidad global y la facilidad de aplicación de manera rentable, preservar la estructura y la intención de las métricas originales (usuarios actuales), utilice o utilizar cinco enfoques de revisión en cascada y en combinación, y eliminar y reemplazar referencias específicas de jurisdicciones. El período de comentarios públicos se ha presentado hasta el 9 de agosto de 2023.

Tradicionalmente, con enfoque económico-financiero los conocimientos contables han permitido a las organizaciones económicas obtener y comunicar conocimientos (a través de informes contables internos y externos) sobre su patrimonio a un momento determinado, así como sus variaciones, algunas contingencias y determinados bienes de terceros, útiles para decidir y gestionar.

Desde distintos ámbitos se ha reconocido, y se reconoce, que el enfoque contable económico-financiero es insuficiente para captar e informar la amplia y compleja realidad de las organizaciones económicas. En la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata, y respetando las especificidades contables, se ha trabajado un enfoque más abarcador, o denominado enfoque socio-ambiental centrado en la sostenibilidad, para la entendida especialidad contable social y ambiental. Se han adecuado las variables básica contables al enfoque/modelo socio-ambiental: patrimonio cultural y natural no limitado a lo financiero, distintas unidades de medidas pertinentes y capital social y ambiental a mantener (Geba, Bifaretti y Sebastián, 2008, p. 5)

De entender que los conocimientos doctrinarios son, o deberían ser, base para los conocimientos normativos, ante las normas IFRS S1 y S2 emitidas por ISSB, surge cuestionarse si los estándares SASB propuestos por el ISSB para IFRS S1 y S2 consideran o permiten informar el patrimonio de las organizaciones económicas con enfoque socio-ambiental utilizando distintas unidades de medida pertinentes. De interpretar a la contabilidad como disciplina científica y a las normas contables como tecnología contable en mutua interacción, también surge preguntarse sobre si los estándares SASB propuestos por el ISSB para IFRS S1 y S2 aportan o pueden aportar contenidos a la especialidad, o modelo, contable social y ambiental con enfoque socio-ambiental centrado en la sostenibilidad.

Constituye la hipótesis central del trabajo que los estándares SASB propuestos por el ISSB para IFRS S1 y S2 utilizan distintas unidades de medida pertinentes, pero no consideran el patrimonio social y ambiental de las organizaciones económicas con enfoque socio-ambiental. También se parte del supuesto de que los estándares SASB propuestos o establecidos por el ISSB para IFRS S1 y S2 aportan o pueden aportar contenidos a la especialidad, o modelo, contable social y ambiental con enfoque socio-ambiental centrado en la sostenibilidad.

2. OBJETIVOS

Es el objetivo general del trabajo incursionar en aspectos entendidos relevantes de los estándares SASB propuestos por el ISSB en IFRS S1 y S2. Constituye el objetivo específico conocer o interpretar si los estándares SASB establecidos por ISSB permiten informar el patrimonio social y ambiental de las organizaciones económicas con enfoque socio-ambiental utilizando distintas unidades de medida pertinentes.

Se considera que el cumplimiento de los objetivos mencionados permitirá comenzar a detectar si los estándares SASB propuestos por el ISSB para IFRS S1 y S2 aportan o pueden aportar contenidos a la especialidad, o modelo, contable social y ambiental con enfoque socio-ambiental centrado en la sostenibilidad, así como a observar algunas diferencias y similitudes.

3. METODOLOGÍA

Se realiza una Investigación teórica, mayormente descriptiva, de los estándares SASB propuestos por el ISSB en IFRS S1 y S2. Para lo cual se ingresa a la página de IFRS, se busca y selecciona el documento *IFRS S2, Industry-based Guidance on implementing Climate-related Disclosures* (FRS Foundation 2023, 2023 a).

Se obtiene de la web *IFRS S2 Divulgaciones relacionadas con el clima, Publicación de la guía basada en la industria para 2023* y se analiza la interpretación brindada en español por el sistema. Se selecciona el *Sector de Bienes de Consumo* y se abordan cuatro (4) de los seis (6) volúmenes componentes, el 66,67% del sector. Se profundiza el análisis y se busca el término patrimonio y su enfoque (o componentes como activo, pasivo, capital social y ambiental). Se realiza un marco conceptual, se obtienen resultados y se infieren conclusiones.

4. MARCOCONCEPTUAL

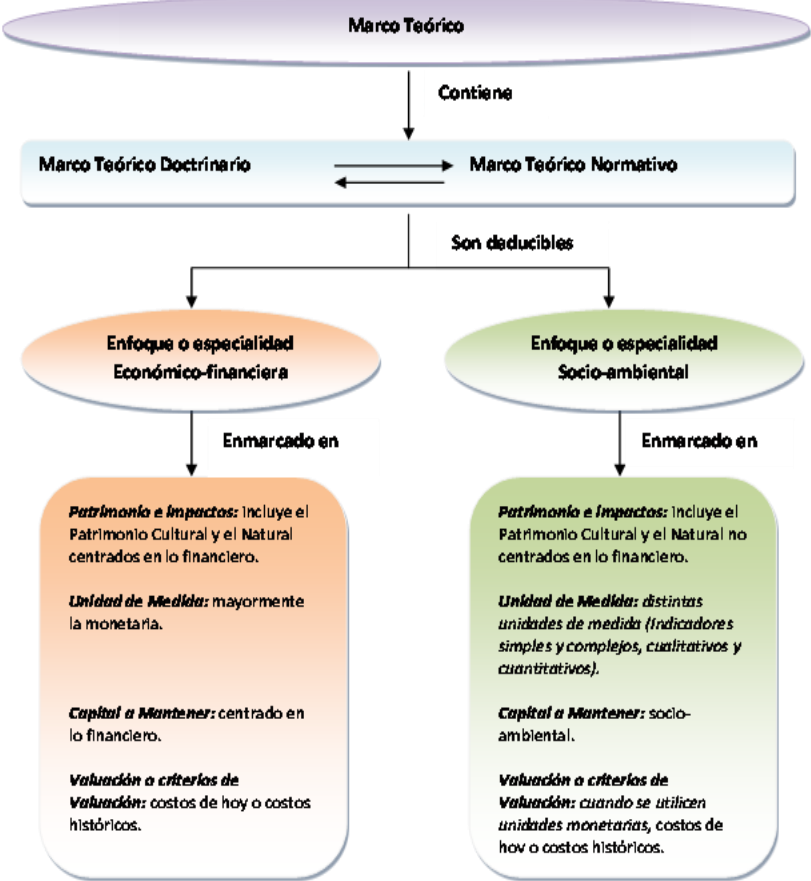
De Fundación NIIF (2023 e) se entiende que en la NIIF S2 se establecen los requisitos para divulgar información sobre los riesgos y oportunidades relacionados con el clima de una entidad. Requiere que una entidad divulgue información que permita a los usuarios de informes financieros de propósito general (Inversores y acreedores existentes y potenciales) comprender:

- a. los procesos, los controles y los procedimientos de gobernanza que utiliza la entidad para monitorear, gestionar y supervisar los riesgos y oportunidades relacionados con el clima;
- b. la estrategia de la entidad para gestionar los riesgos y oportunidades relacionados con el clima;
- c. los procesos que utiliza la entidad para identificar, evaluar, priorizar y supervisar los riesgos y oportunidades relacionados con el clima, incluyendo si dichos procesos se integran en el proceso general de gestión de riesgos de la entidad y cómo lo informan; y
- d. el desempeño de la entidad en relación con sus riesgos y oportunidades relacionados con el clima, incluido el progreso hacia cualquier objetivo relacionado con el clima que haya establecido, y cualquier objetivo que deba cumplir por ley o regulación.

También se interpreta de Fundación NIIF (2023 e) que la NIIF S2 se aplica a: los riesgos climáticos a los que está expuesta la entidad, que son: riesgos físicos y riesgos de transición relacionados con el clima; y a oportunidades relacionadas con el clima disponibles para la entidad.

Se considera a la contabilidad como una disciplina científica social y que dentro “de un marco ético posee conocimientos doctrinarios y normativos que permiten estudiar la realidad patrimonial de los entes, sus variaciones, ciertos bienes de terceros y algunas contingencias con un enfoque económico financiero y socio ambiental” (Geba, Catani y Sebastián, 2018, p. 10). La realidad aporta a la teoría. “Luego, el subsistema teórico, contiene los aspectos doctrinarios y normativos que brindan descripciones, explicaciones y reglas de conducta”, permitiendo “determinar y seleccionar los aspectos, variables y dimensiones de la realidad, y las interrelaciones” (Geba, 2005, p. 10)” (Geba, Catani y Sebastián, 2018, p. 10).

Figura Nº 1: La Contabilidad y sus Modelos o Enfoques de Estudio



Fuente: Geba, Catani y Sebastián, 2018, de Geba (2005) y Geba, Bifaretti y Sebastián (2008).

Por medio de la especialidad contable socio-ambiental “es posible, complementariamente: captar, clasificar, medir, registrar, controlar, comunicar y evaluar... información con enfoque socio-ambiental” (p. 12).

5. RESULTADOS

De Fundación IFRS (2023 a) se entiende que en la Guía basada en la industria para IFRS S2 se utiliza el Sistema de Clasificación Industrial Sostenible (SICS)¹. La guía brinda descripciones de la industria para once (11) sectores, cada uno de los cuales contiene actividades clasificadas en volúmenes que suman sesenta y ocho en total.

¹ SASB'S SUSTAINABLE INDUSTRY CLASSIFICATION SYSTEM (SICS) contiene setenta y siete (77) industrias en once (11) sectores.

El Sector de Bienes de Consumo, contiene los siguientes volúmenes: Volumen 1—Ropa, accesorios y calzado; Volumen 2: Fabricación de electrodomésticos; Volumen 3—Productos y mobiliario de construcción; Volumen 4—Comercio electrónico; Volumen 5: Productos para el hogar y personales; y Volumen 6—Minoristas y distribuidores multilínea y especializados.

Volumen 1: Ropa, accesorios y calzado

Se interpreta de Fundación IFRS (2023 a) que: la industria de ropa, accesorios y calzado incluye entidades involucradas en el diseño, fabricación, venta al por mayor y venta minorista de diversos productos, incluyendo ropa para adultos y niños, bolsos, joyas, relojes y calzado. Los productos son fabricados principalmente por proveedores en mercados emergentes, permitiendo a las entidades de la industria centrarse en el diseño, la venta al por mayor, el marketing, la gestión de la cadena de suministro y las actividades minoristas. Se brindan tablas que contienen las métricas solicitadas:

Tabla Nº 1.1: Temas y métricas de divulgación de sostenibilidad

Tema	Métrico	Categoría	Unidad de medida	Código
Abastecimiento de materias primas	1) Lista de materias primas prioritarias; Para cada materia prima prioritaria: (2) factor(es) ambiental(es) o social(es) que tienen más probabilidades de amenazar el abastecimiento, (3) discusión sobre riesgos u oportunidades comerciales asociados con factores ambientales o sociales y (4) estrategia de gestión para abordar los riesgos y oportunidades comerciales	Discusión y análisis	n/d	CG-AA-440a.3
	(1) Cantidad de materias primas prioritarias compradas, por material, y (2) cantidad de cada materia prima prioritaria que está certificada según un estándar ambiental o social de terceros, por estándar	Cuantitativo	Toneladas métricas (t)	CG-AA-440a.4

Fuente: adaptado de Fundación IFRS (2023 a).

Tabla Nº 1. 2: Métricas de actividad

Métrica de actividad	Categoría	Unidad de medida	Código
Número de (1) proveedores de nivel 1 y (2) proveedores más allá del nivel 1 ¹	Cuantitativo	Número	CG-AA-000. Un

Fuente: adaptado de Fundación IFRS (2023 a).

Del resumen sobre **Abastecimiento de materias primas** se selecciona que la industria de prendas de vestir, accesorios y calzado depende de muchas materias primas, incluyendo algodón, cuero, lana, caucho y minerales y metales preciosos, como insumos para productos terminados. Los impactos de sostenibilidad relacionados con el cambio climático, el uso de la tierra, la escasez de recursos y los conflictos en las regiones donde opera la cadena de suministro de la industria afectan la capacidad de la industria para obtener materiales de manera confiable. La capacidad de las entidades para gestionar la posible escasez de materiales, las interrupciones del suministro, la volatilidad de los precios y los riesgos para la reputación puede ser más difícil cuando las cadenas de suministro carecen de transparencia.

Los tipos de riesgo asociados con el abastecimiento de materiales pueden requerir, incluida la participación de los proveedores, la mejora de la transparencia mediante el uso de estándares de certificación, el uso de materiales alternativos innovadores o la introducción de prácticas de economía circular. Las entidades que son proactivas pueden reducir su exposición a la volatilidad de los precios y las posibles interrupciones del suministro, al tiempo que mejoran la reputación de su marca y desarrollan nuevas oportunidades de mercado.

Se interpreta en CG-AA-440a.3 (1) Lista de materias primas prioritarias; para cada materia prima prioritaria: (2) factor(es) ambiental(es) o social(es) que tienen más probabilidades de amenazar el abastecimiento, (3) discusión sobre riesgos u oportunidades comerciales asociados con factores

ambientales o sociales y (4) estrategia de gestión para abordar los riesgos y oportunidades comerciales, resumidamente incluye, entre otros:

1. La entidad revelará sus materias primas prioritarias compradas para productos terminados.
2. Para cada materia prima prioritaria, la entidad identificará los factores ambientales o sociales importantes que puedan amenazar su capacidad de obtener o comprar cada material.
3. Para cada materia prima prioritaria, la entidad discutirá los riesgos y oportunidades de negocio asociados con factores ambientales o sociales.
4. Para cada materia prima prioritaria, la entidad discutirá su estrategia de gestión para abordar los riesgos y oportunidades comerciales asociados con factores ambientales o sociales que puedan amenazar su capacidad para obtener materias primas prioritarias.

Para organizar la divulgación, la entidad podrá utilizar el siguiente formato de tabla:

Tabla N° 1.3: Formato para organizar la divulgación

Materia prima prioritaria (nombre)	Factores ambientales o sociales	Discusión de riesgos u oportunidades de negocio

Fuente: de Fundación IFRS (2023 a).

Se interpreta en CG-AA-440a.4. (1) Cantidad de materias primas prioritarias compradas, por material, y (2) cantidad de cada materia prima prioritaria que está certificada según un estándar ambiental o social de terceros, por estándar, resumidamente incluye, entre otros:

1. Para cada materia prima prioritaria, la entidad revelará la cantidad de materiales comprados, en toneladas métricas, durante el período del informe.
2. Para cada materia prima prioritaria, la entidad revelará la cantidad, en toneladas métricas, comprada que esté certificada según un estándar ambiental o social de terceros, por norma.
3. Para cada materia prima prioritaria, la entidad discutirá:
 - 3.1 Por qué ha elegido la(s) certificación(es)/estándar(es) de terceros especificada(s)
 - 3.2 Cómo los materiales certificados contribuyen a gestionar los riesgos y oportunidades comerciales de la entidad
 - 3.3 Cualquier objetivo cuantitativo que haya establecido para materias primas prioritarias certificadas.

Para organizar la divulgación, la entidad podrá utilizar el siguiente formato de tabla:

Tabla N° 1.4: Formato para organizar la divulgación sobre certificaciones

Materia prima prioritaria (nombre)	Cantidad comprada (toneladas métricas)	Cantidad certificada, por estándar
		Certificación/Estándar y Discusión Asociada (Protocolo Técnico #3 - 3.3)

Fuente: de Fundación IFRS (2023 a).

Volumen 2: Fabricación de electrodomésticos

Se entiende de Fundación IFRS (2023 a) que las entidades de la industria diseñan y fabrican electrodomésticos y herramientas manuales, venden y fabrican productos en todo el planeta, principalmente vendiendo productos a los consumidores a través de minoristas. Se incluyen las siguientes tablas

Tabla Nº 2.1: Temas y métricas de divulgación de sostenibilidad

Tema	Métrica	Categoría	Unidad de medida	Código
Impactos ambientales del ciclo de vida del producto	Porcentaje de productos elegibles por ingresos certificados para una certificación de eficiencia energética	Cuantitativo	Porcentaje (%) por ingresos	CG-AM-410a.1
	Porcentaje de productos elegibles por ingresos certificados según un estándar de ciclo de vida del producto ambiental	Cuantitativo	Porcentaje (%) por ingresos	CG-AM-410a.2
	Descripción de los esfuerzos para gestionar los impactos del final de la vida útil de los productos	Discusión y análisis	n/d	CG-AM-410a.3

Fuente: adaptado de Fundación IFRS (2023 a).

Tabla Nº 2.2: Métricas de actividad

Métrica de actividad	Categoría	Unidad de medida	Código
Producción anual ²	Cuantitativo	Número de unidades	CG-AM-000. Un

Fuente: adaptado de Fundación IFRS (2023 a).

Contiene un resumen sobre *Impactos ambientales del ciclo de vida del producto* y las métricas. EnCG-AM-410a.1 Porcentaje de productos elegibles por ingresos certificados para una certificación de eficiencia energética, resumidamente, incluye, entre otros:

- 1 La entidad revelará el porcentaje de sus ingresos procedentes de productos admisibles certificados con certificación de eficiencia energética.
- 2 El alcance de la divulgación incluye productos que cumplen con los requisitos de la versión más reciente de los requisitos de certificación aplicables.
- 3 Para cada jurisdicción en la que la entidad venda productos, la entidad divulgará el programa de certificación aplicable.

EnCG-AM-410a.2. *Porcentaje de productos elegibles por ingresos certificados según un estándar ambiental del ciclo de vida del producto*, incluye, entre otros:

- 1 La entidad revelará el porcentaje de sus ingresos procedentes de productos admisibles certificados con arreglo a una norma medioambiental de ciclo de vida de productos de terceros.
- 2 El alcance de la divulgación incluye productos que cumplen con los requisitos de la versión más reciente de los requisitos de certificación aplicables.
- 3 Para cada jurisdicción en la que la entidad venda productos, la entidad divulgará el programa de certificación aplicable o divulgará el programa de certificación internacional aplicable.

Sobre CG-AM-410a.3. *Descripción de los esfuerzos para gestionar los impactos del final de la vida útil de los productos*, incluye, entre otros, que la entidad:

- 1 describirá sus esfuerzos para gestionar los impactos al final de la vida útil de sus productos, incluidos los relacionados con la eliminación o el reciclado seguros y adecuados de los componentes químicos constitutivos y otros componentes del producto, que pueden incluir metales pesados tóxicos (por ejemplo, mercurio y cadmio), polímeros rígidos, refrigerantes y otros metales (por ejemplo, acero y aluminio).
- 2 describirá el alcance de sus esfuerzos, incluyendo a qué categorías de productos, segmentos de negocio o regiones operativas se refieren.
- 3 discutirá cómo incluye consideraciones al final de la vida útil en el diseño del producto...
- 4 discutirá su participación en iniciativas de responsabilidad ampliada del productor (REP). Se incluyen particularidades.

Volumen 3: Productos y mobiliario de construcción

Se entiende de Fundación IFRS (2023 a) que las entidades en la industria de productos de construcción y mobiliario diseñan y fabrican productos para mejoras para el hogar, muebles para el hogar y la oficina, y materiales de construcción de madera. Los productos de la industria incluyen pisos, baldosas de techo, muebles y accesorios para el hogar y la oficina. Las entidades suelen vender sus productos a través de canales de distribución a tiendas minoristas o a través de concesionarios independientes o propiedad de la entidad.

Tabla N° 3.1: Temas y métricas de divulgación de sostenibilidad

Tema	Métrico	Categoría	Unidad de medida	Código
Gestión de la energía en la fabricación	(1) Energía total consumida, (2) porcentaje de electricidad de red y (3) porcentaje renovable	Cuantitativo	Gigajulios (GJ), porcentaje (%)	CG-BF-130a.1
Impactos ambientales del ciclo de vida del producto	Descripción de los esfuerzos para gestionar los impactos del ciclo de vida del producto y satisfacer la demanda de productos sostenibles	Discusión y análisis	n/d	CG-BF-410a.1
	(1) Peso del material recuperado al final de su vida útil, (2) porcentaje de materiales recuperados reciclados	Cuantitativo	Toneladas métricas (t), Porcentaje (%) en peso	CG-BF-410a.2
Gestión de la cadena de suministro de madera	(1) Peso total de los materiales de fibra de madera comprados, (2) porcentaje de tierras forestales certificadas por terceros, (3) porcentaje por norma y (4) porcentaje certificado según otras normas de fibra de madera, (5) porcentaje por norma ³	Cuantitativo	Toneladas métricas (t), Porcentaje (%) en peso	CG-BF-430a.1

Fuente: adaptado de Fundación IFRS (2023 a).

Tabla N° 3.2: Métricas de actividad

Métrica de actividad	Categoría	Unidad de medida	Código
Producción anual ⁴	Cuantitativo	Ver nota	CG-BF-000. Un
Área de instalaciones de fabricación ⁵	Cuantitativo	Metros cuadrados (m ²)	CG-BF-000. B

Fuente: adaptado de Fundación IFRS (2023 a).

De un entendido resumen sobre *Gestión de la energía en la fabricación* se rescata, que la industria de productos de construcción y mobiliario crea valor a través de procesos de fabricación intensivos en energía. La electricidad comprada representa la mayor parte del consumo de energía en toda la industria, mientras que las entidades también pueden usar energía de combustibles fósiles en el sitio. El precio de la electricidad de la red convencional y la volatilidad de los precios de los combustibles fósiles pueden aumentar debido a la evolución de las regulaciones sobre el cambio climático y los nuevos incentivos para la eficiencia energética y la energía renovable, entre otros factores, mientras que las fuentes de energía alternativas se vuelven más competitivas en costos. Es probable que la forma en que una entidad gestiona la eficiencia energética, su dependencia de diferentes tipos de energía y sus riesgos de sostenibilidad asociados, y el acceso a fuentes de energía alternativas afecten el rendimiento financiero.

Para *CG-BF-130a.1 (1) Energía total consumida, (2) porcentaje de electricidad de red y (3) porcentaje renovable*, resumidamente, la entidad:

- 1 revelará (1) la cantidad total de energía que consumió como una cifra agregada, en gigajulios (GJ).
- 2 revelará (2) el porcentaje de energía que consumió que fue suministrada por la electricidad de la red.
- 3 revelará (3) el porcentaje de energía que consumió que fue energía renovable.
- 4 aplicará factores de conversión consistentes para todos los datos reportados bajo esta divulgación, tales como el uso de HHV para el uso de combustible (incluidos los

biocombustibles) y la conversión de kilovatios hora (kWh) a GJ (para datos de energía, incluida la electricidad de energía solar o eólica).

En *Impactos ambientales del ciclo de vida del producto* se selecciona que según el producto de construcción o mobiliario específico, pueden surgir impactos ambientales significativos durante el abastecimiento de materias primas, el transporte, la fabricación, la fase de uso o el final de la vida útil. La certificación del ciclo de vida del producto ha surgido como una herramienta para que las entidades y sus clientes evalúen y mejoren el impacto del ciclo de vida de un producto. Los programas de certificación suelen examinar las características específicas de sostenibilidad de una categoría de productos e incluyen el uso de materiales de circuito cerrado que minimizan los impactos ambientales al final de la vida útil de un producto y reducen la necesidad de extraer o producir materiales vírgenes, entre otras consideraciones.

Resumidamente, se interpreta para *CG-BF-410a.1. Descripción de los esfuerzos para gestionar los impactos del ciclo de vida del producto y satisfacer la demanda de productos sostenibles* que la entidad:

- 1 discutirá estrategias para evaluar y gestionar el impacto ambiental de los productos a lo largo de su ciclo de vida.
- 2 discutirá los factores que impulsan la demanda de sus productos de construcción y mobiliario sostenibles, incluidos los programas de certificación de edificios ecológicos, los criterios de adquisición jurisdiccionales, la demanda de los minoristas o la demanda de los consumidores minoristas.
- 3 describirá el alcance de sus esfuerzos, incluyendo a qué categorías de productos, segmentos de negocio o regiones operativas se refieren.
- 4 puede discutir su uso de la Evaluación del Ciclo de Vida (ACV) y las Declaraciones Ambientales de Producto (EPD) en el contexto de su enfoque para reducir el impacto ambiental y maximizar la eficiencia de los recursos del producto.
- 5 podrá revelar el porcentaje de sus productos certificados según estándares de sostenibilidad multiatributo o monoatributo de terceros.
- 6 puede describir sus esfuerzos de responsabilidad ampliada del productor (EPR), incluyendo particularidades de la incorporación y del diseño para el desmontaje.

De *CG-BF-410a.2 (1) Peso del material recuperado al final de su vida útil, (2) Porcentaje de materiales recuperados reciclados*, resumidamente:

- 1 La entidad revelará el peso, en toneladas métricas, de los materiales recuperados, incluidos los recuperados a través de servicios de reciclaje, programas de devolución de productos y servicios de reacondicionamiento.
- 2 La entidad revelará el porcentaje de materiales recuperados al final de su vida útil que fueron reciclados o remanufacturados.
- 3 Menciona acciones, apoyos, esfuerzos, medidas y objetivos que la entidad podrá divulgar.

Se selecciona sobre la *Gestión de la cadena de suministro de madera* que la industria de productos de construcción y mobiliario utiliza grandes cantidades de madera procedente de bosques de todo el mundo. La producción y el aprovechamiento madereros insostenibles pueden tener efectos ambientales y sociales adversos, incluida la pérdida de biodiversidad y el daño a los medios de subsistencia de las comunidades que dependen de los bosques. Las entidades pueden obtener inadvertidamente madera de áreas susceptibles a prácticas forestales insostenibles. Los informes de tala ilegal, contaminación ambiental o impactos adversos en las comunidades pueden tener repercusiones en la reputación que pueden dañar el valor de marca de una entidad, afectando la demanda de sus productos. Las regulaciones que prohíben la importación de madera producida

ilegalmente pueden resultar en restricciones de suministro, sanciones y daños adicionales al valor de la marca. Se incluyen certificaciones y aspectos para mitigar estos riesgos.

Para *CG-BF-430a.1* (1) *Peso total de los materiales de fibra de madera comprados*, (2) *porcentaje de tierras forestales certificadas por terceros*, (3) *porcentaje por norma* y (4) *porcentaje certificado según otras normas de fibra de madera*, (5) *porcentaje por norma*, resumidamente, la entidad revelará:

- 1 la cantidad total de materiales de fibra de madera (en toneladas métricas secadas al aire) comprados durante el período del informe.
- 2 el porcentaje del total de sus materiales de fibra de madera comprados que hayan sido obtenidos de tierras forestales certificadas según una norma de gestión forestal de terceros.
- 3 el porcentaje de sus materiales totales de fibra de madera procedentes de tierras forestales certificadas según cada norma de gestión forestal de terceros aplicable, por separado por norma.
- 4 el porcentaje del total de materiales de fibra de madera comprados que han sido certificados de acuerdo con las normas de fibra de madera, y separado por normas.

Se selecciona de una *Nota para CG-BF-430a.1* que la entidad describirá: sus prácticas para obtener materiales de fibra de madera de tierras forestales no certificadas con arreglo a una norma de gestión forestal de terceros y para obtener materiales de fibras de madera no certificados con otras normas de certificación de fibras de madera; y sus políticas para verificar las prácticas de manejo forestal y aprovechamiento de los proveedores, que incluyen códigos de conducta, auditorías o contratos. El alcance de la divulgación incluirá cómo las prácticas y políticas de abastecimiento de la entidad consideran los siete (7) criterios que se enuncian, como por ejemplo la tala cerca de hábitats de especies en peligro de extinción.

La entidad también puede revelar sus fuentes de fibra de madera (por ejemplo, de tierras forestales corporativas, privadas o gubernamentales y si la fibra se cultiva a nivel nacional o internacional) y los riesgos potenciales asociados con la adquisición de fibra de estas fuentes.

Volumen 4: Comercio electrónico-

Se interpreta de Fundación IFRS (2023 a), entre otras consideraciones, que las entidades de la industria del comercio electrónico proporcionan un mercado en línea para que otras entidades o individuos vendan sus bienes y servicios, así como minoristas y mayoristas que proporcionan una plataforma exclusivamente basada en la web. Debido a la accesibilidad de los sitios de comercio electrónico, la industria es un mercado global para compradores y vendedores.

Se aclara en una Nota: este alcance de la industria se aplica solo a las operaciones de comercio electrónico "puras" y no aborda las operaciones de fabricación o minoristas físicas de las entidades, que existen estándares separados para los minoristas y distribuidores multilínea y especializados, dependiendo de las actividades y operaciones específicas de las entidades y que los temas de divulgación y las métricas asociadas con la industria del comercio electrónico también pueden ser relevantes. Se brindan las siguientes tablas:

Tabla N° 4.1: Temas y métricas de divulgación de sostenibilidad

Tema	Métrico	Categoría	Unidad de medida	Código
Infraestructura de hardware Gestión de energía y agua	(1) Energía total consumida, (2) porcentaje de electricidad de red y (3) porcentaje renovable	Cuantitativo	Gigajulios (GJ), porcentaje (%)	CG-EC-130a.1
	(1) Total de agua extraída, (2) total de agua consumida; porcentaje de cada uno en regiones con estrés hídrico de referencia alto o extremadamente alto	Cuantitativo	Miles de metros cúbicos (m³), Porcentaje (%)	CG-EC-130a.2
	Discusión de la integración de consideraciones ambientales en la planificación estratégica para las necesidades del centro de datos	Discusión y análisis	n/d	CG-EC-130a.3
Embalaje y distribución de productos	Huella total de gases de efecto invernadero (GEI) de los envíos de productos	Cuantitativo	Toneladas métricas (t) CO ₂ -e	CG-EC-410a.1
	Discusión de estrategias para reducir el impacto ambiental de la entrega de productos	Discusión y análisis	n/d	CG-EC-410a.2

Fuente: adaptado de Fundación IFRS (2023 a).

Tabla N° 4.2: Métricas de actividad

Métrica de actividad	Categoría	Unidad de medida	Código
Medida definida por entidad de la actividad del usuario ⁴	Cuantitativo	Número	CG-EC-000. Un
Capacidad de procesamiento de datos, porcentaje subcontratado ²	Cuantitativo	Ver nota	CG-EC-000. B
Número de envíos	Cuantitativo	Número	CG-EC-000. C

Fuente: adaptado de Fundación IFRS (2023 a).

Sobre Infraestructura de hardware Gestión de energía y agua se selecciona del resumen: la industria del comercio electrónico utiliza una gran parte de la energía que consume para alimentar hardware crítico e infraestructura de TI en centros de datos. Los centros de datos deben alimentarse continuamente, y las interrupciones en el suministro de energía pueden tener un impacto material en las operaciones. La refrigeración de los centros de datos con agua en lugar de enfriadores mejora la eficiencia energética, pero este método puede dar lugar a la dependencia de recursos hídricos locales potencialmente escasos. Las entidades que gestionan eficazmente este problema pueden beneficiarse de los ahorros de costos y minimizar los riesgos de reputación.

Se entiende para CG-EC-130a.1 (1) Energía total consumida, (2) porcentaje de electricidad de red y (3) porcentaje renovable, resumidamente, la entidad:

- 1 revelará (1) la cantidad total de energía que consumió como una cifra agregada, en gigajulios (GJ).
- 2 revelará (2) el porcentaje de energía que consumió que fue suministrada por la electricidad de la red.
- 3 revelará (3) el porcentaje de energía que consumió que fue energía renovable.
- 4 aplicará factores de conversión consistentes para todos los datos reportados bajo esta divulgación, tales como el uso de HHV para el uso de combustible (incluidos los biocombustibles) y la conversión de kilovatios hora (kWh) a GJ (para datos de energía, incluida la electricidad de energía solar o eólica).
- 5 puede divulgar la efectividad promedio ponderada del uso de energía (PUE) de doce meses (TTM) para sus centros de datos.

Sobre CG-EC-130a.2 (1) Agua total extraída, (2) agua total consumida; porcentaje de cada uno en regiones con estrés hídrico de referencia alto o extremadamente alto, resumidamente:

- 1 La entidad revelará la cantidad de agua, en miles de metros cúbicos, extraída de todas las fuentes.

- 2 La entidad puede revelar porciones de su suministro por fuente si, por ejemplo, porciones significativas de las extracciones provienen de fuentes no dulces.
- 3 La entidad revelará la cantidad de agua, en miles de metros cúbicos, consumida en sus operaciones.
- 4 La entidad analizará todas sus operaciones en busca de riesgos hídricos e identificará las actividades que extraen y consumen agua en lugares con un estrés hídrico de referencia alto (40-80%) o extremadamente alto (>80%) según lo clasificado por la herramienta del Atlas de Riesgo de Agua del Instituto de Recursos Mundiales (WRI), Acueducto.
- 5 La entidad divulgará el agua extraída en lugares con estrés hídrico de referencia alto o extremadamente alto como porcentaje del total de agua extraída.
- 6 La entidad divulgará el agua consumida en lugares con estrés hídrico de referencia alto o extremadamente alto como porcentaje del total de agua consumida.

Sobre CG-EC-130a.3 Discusión de la integración de consideraciones ambientales en la planificación estratégica para las necesidades del centro de datos, resumidamente:

- 1 La entidad discutirá las consideraciones ambientales integradas en la ubicación, el diseño, la construcción, la renovación y las especificaciones operativas de sus centros de datos, incluidos los factores relacionados con el consumo de energía y agua.
- 2 El alcance de la divulgación incluirá los centros de datos que actualmente son propiedad de la entidad y están operados por ella, los centros de datos que se hayan planificado o estén en construcción, y los servicios de centros de datos externalizados.
- 3 La entidad discutirá cómo incorpora consideraciones ambientales en las decisiones relacionadas con sus centros de datos tomadas durante el período del informe, incluso si influyeron en las decisiones de internalizar o externalizar servicios de centros de datos, mejorar la eficiencia de los centros de datos existentes o construir nuevos centros de datos.

Del resumen sobre *Embalaje y distribución de productos* se selecciona que: una parte significativa del valor agregado de la industria del comercio electrónico proviene de la capacidad de una entidad para mover una amplia gama de productos de manera eficiente a los consumidores. A mayor volumen de envíos de embalaje, la industria puede estar más expuesta a las externalidades ambientales, como la fijación de precios del carbono y el aumento de los costos del combustible que presentan riesgos asociados con el envío de productos. El embalaje eficiente puede disminuir los costos al reducir la cantidad de material de embalaje comprado y ahorrar costos de logística.

Sobre CG-EC-410a.1 Huella total de gases de efecto invernadero (GEI) de los envíos de productos, se entiende resumidamente:

- 1 La entidad divulgará la huella completa de gases de efecto invernadero (GEI) del tanque a las ruedas, en toneladas métricas de CO₂-e, asociado al envío saliente de los productos de la entidad.
- 2 El alcance de la divulgación incluye las emisiones de todas las actividades de transporte de carga y logística asociadas con el envío saliente de los productos de la entidad, incluidas las de los transportistas contratados y los servicios de transporte de carga subcontratados y los proveedores de logística (alcance 3), así como las de los propios activos de la entidad (alcance 1).
- 3 El alcance de la divulgación incluye las emisiones de todos los modos de transporte, como el transporte por carretera, el transporte aéreo, el transporte de barcas, el transporte marítimo y el transporte ferroviario.
- 4 De conformidad con la norma EN 16258:2012, la divulgación puede basarse en cálculos a partir de una combinación de categorías de valores de emisiones (valores medidos

específicos, valores específicos del tipo de vehículo o de ruta del operador de transporte, valores de la flota del operador de transporte y valores por defecto).

- 5 Si es pertinente y necesario para la interpretación de la divulgación, la entidad describirá sus métodos de asignación, valores de emisiones, límites, combinación de servicios de transporte utilizados y otra información.

Para CG-EC-410a.2. Discusión de estrategias para reducir el impacto ambiental de la entrega de productos, resumidamente:

- 1 La entidad discutirá sus estrategias para reducir el impacto ambiental del cumplimiento y la entrega del producto, incluidos los impactos asociados con los materiales de embalaje y los asociados con el transporte del producto.
- 2 Las estrategias relevantes para discutir pueden incluir discusiones de la selección logística, de operaciones de embalajes, de las opciones de combustibles, entre otras, y otras estrategias relevantes.

6. CONCLUSIONES

Hasta el presente desarrollo es posible inferir que los estándares SASB propuestos por el ISSB para IFRS S1 y S2 utilizan distintas unidades de medida pertinentes, y pueden aportar contenidos a la especialidad contable social y ambiental con enfoque socioambiental centrado en la sostenibilidad.

En los volúmenes analizados no se observa el término patrimonio, ni ordenación o sistematización patrimonial, pero sí elementos que pueden ser parte del activo socioambiental, o su variación, confirmándose parcialmente la hipótesis de trabajo. Se detecta el término activo *en CG-EC-410a.1*.

La información financiera como un medio de comunicación influye en la toma de decisiones y en la creación de valor por parte de diferentes actores de la sociedad y, en consecuencia, los entes reguladores deben revisar el enfoque de la misma, a efectos de integrar el enfoque de sostenibilidad dentro de la información a revelar.

Los estándares SASB propuestos por IFRS incluyen que determinadas actividades o elementos que se consideran por el ente deben estar certificados según programas, o un estándar ambiental o social de terceros, pertinentes. Dicha certificación puede contribuir con la actividad de evaluación, auditoría o verificación, de la información contable que se transmite. Es necesario continuar investigando en la temática.

7. REFERENCIAS

Geba N. B., Bifaretti M. C. y Sebastián M. P. (2008). Propuesta de Investigación Empírica de Información Contable Patrimonial Financiera y Socio-ambiental en los Estados Contables Tradicionales, IIIas Jornadas Universitarias Internacionales de Contabilidad. Universidad de la República Oriental del Uruguay, Facultad de Ciencias Económicas y de Administración. Montevideo, República Oriental del Uruguay.

Geba N. B., Catani M. L. y Sebastián M. P. (2018). ESPECIALIDADES CONTABLES ECONÓMICO-FINANCIERA Y SOCIAL Y AMBIENTAL Y LOS INFORMES DE GESTIÓN, VI JORNADAS UNIVERSITARIAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD Y XXXIX JORNADAS UNIVERSITARIAS DE CONTABILIDAD. Universidad Nacional de Misiones, Facultad de Ciencias Económicas. Puerto Iguazú, Misiones.

International Financial Reporting Standards Foundation (Fundación NIIF). (2023 a). ISSB emite estándares inaugurales de divulgación de sostenibilidad global, <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2023/06/issb-issues-ifrs-s1-ifrs-s2/>

International Financial Reporting Standards Foundation (Fundación NIIF). (2023 b). Diez cosas que debe saber sobre las primeras normas ISSB, <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2023/06/ten-things-to-know-about-the-first-issb-standards/>

International Financial Reporting Standards Foundation (Fundación NIIF). (2023 c). La Fundación IFRS acoge con satisfacción la culminación del trabajo de TCFD y la transferencia de las responsabilidades de monitoreo de TCFD a ISSB a partir de 2024, <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2023/07/foundation-welcomes-tcf-d-responsibilities-from-2024/>

International Financial Reporting Standards Foundation (Fundación NIIF). (2023 d). La Fundación IFRS publica la comparación de la NIIF S2 con las Recomendaciones TCFD, <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2023/07/ifrs-foundation-publishes-comparison-of-ifrs-s2-with-the-tcf-d-recommendations/>

International Financial Reporting Standards Foundation (Fundación NIIF). (2023 e). IFRS S2 Divulgaciones relacionadas con el clima, <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/ifrs-s2-climate-related-disclosures/>

IFRS Foundation (2023 a). IFRS S2 Divulgaciones relacionadas con el clima, *IFRS S2, Industry-based Guidance on implementing Climate-related Disclosures*, <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/ifrs-s2-climate-related-disclosures.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards-issb/english/2023/issued/ibg/>

IFRS Sustainability (2023). Staff paper Agenda reference: 3.Sustainability Standards Advisory Forum meeting, <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2023/july/ssaf/ap3-ssaf-methodology-ed.pdf>