

## Capítulo 2

# Las nuevas normas sobre informes de sostenibilidad: algo más que una regulación

Esteban Correa García<sup>1</sup>

## Introducción

El presente capítulo expone de manera general la nueva norma de estándares para la divulgación de informes de sostenibilidad, publicados por el IFRS Foundation. En primera instancia se hace una aproximación teórica de la ubicación de este cuerpo de normas. Luego se hace una reseña histórica de cómo surge esta regulación de contabilidad ambiental. Posteriormente se hace una presentación técnica de sus aspectos más importantes y finalmente se hacen algunas reflexiones sobre los posibles impactos que acarreará la implantación de la nueva regulación contable ambiental en los profesionales de la contaduría pública.

---

<sup>1</sup>Esteban Correa García (PhD(c) en Ciencias Ambientales, director de investigaciones de la Corporación Universitaria Centro Superior).

## 2.1. Contexto teórico de los estándares

Para iniciar la presentación de la regulación sobre informes de sostenibilidad, es pertinente ubicar los estándares dentro de un marco teórico discursivo y evitar ambigüedades o interpretaciones fuera de contexto. En primer lugar, tendremos en cuenta que las discusiones epistémicas sobre el cuidado de la naturaleza están dadas en dos grandes corrientes de pensamiento: a) la sustentabilidad fuerte y b) la sustentabilidad débil.

**La sustentabilidad fuerte** hace alusión al marco orientado a las mediciones biofísicas de la naturaleza, con énfasis en el equilibrio que deben tener los ecosistemas para garantizar su permanencia indefinida y cumpliendo sus funciones biológicas de manera normal (López Pardo, 2012). Esta visión también tiene una mirada más social frente a los diferentes conflictos que se generan en la relación sociedad-naturaleza y se orienta en cambiar o transformar dicha relación hacia otra más armoniosa, la cual permita el balance entre producción y consumo de materia y energía en la biosfera, vista esta como un sistema abierto. La aplicación de la sustentabilidad fuerte tiene efectos políticos y sociales importantes, porque el cambiar la relación sociedad-naturaleza trae consigo migrar a un sistema económico diferente al capitalismo con una nueva cosmovisión en la humanidad, dada por una deconstrucción de la cultura actual de consumo. La economía ecológica y la ecología política son ciencias que tratan la sustentabilidad fuerte.

**La sustentabilidad débil** no pretende transformar la relación sociedad-naturaleza, por lo que tampoco implica el surgimiento de un nuevo modelo económico, sino que propone “reformular” las instituciones existentes para que ayuden en la adecuación del sistema capitalista con políticas y programas direccionados a la protección del medio ambiente (Gudynas, 2000). Desde las posturas de la teoría crítica, especialmente las originadas en la Escuela de Frankfurt o corrientes neomarxistas, la sustentabilidad débil no soluciona el problema ambiental, sino que lo prolonga y lo agrava en el tiempo. Algunas corrientes de pensamiento, especialmente originarias de América Latina, hacen la distinción entre sustentabilidad y sostenibilidad, refiriendo a la sustentabilidad fuerte con la palabra “sustentabilidad” y la sustentabilidad débil con la palabra “sostenibilidad”. La economía neoclásica y la economía ambiental son ciencias que desarrollan la sostenibilidad.

Podemos ubicar, en términos generales, a todas las propuestas de normas de estándares globales dentro de las políticas de sostenibilidad débil, ya que estas no tienen la intención de cambiar la relación sociedad-naturaleza ni el modelo económico capitalista. Por lo tanto, las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las nuevas normas de divulgación de sostenibilidad (IFRS® Sustainability Disclosure Standards), propuestas por el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB), están ubicadas dentro de la sustentabilidad débil o la sostenibilidad. En lo siguiente nos referiremos al término sostenibilidad haciendo alusión a esta categoría específica.

Se debe aclarar que los términos sustentabilidad y sostenibilidad no son excluyentes entre sí, sino que la sustentabilidad se complementa con la sostenibilidad en términos de informes financieros: los informes de sustentabilidad necesitan de informes de sostenibilidad con enfoque financiero para complementarse con otros informes con enfoques social y ambiental, como se muestra en la gráfica 1.

**Figura 1. Jerarquía de los reportes con relación a la sustentabilidad y la sostenibilidad**

	Dimensiones de la organización	Economía	Cultural	Ecológica
<b>REPORTES</b>	<b>Financieros</b>			
	<b>Sociales</b>			<b>SOSTENIBILIDAD</b>
	<b>Ambientales</b>			
				<b>SUSTENTABILIDAD</b>

## 2.2. Genealogía de las normas sobre informes de sostenibilidad

Después del fracaso rotundo de las Naciones Unidas, al pretender mejorar la situación de crisis ambiental global, con la propuesta de los Objetivos del Milenio (2005), en la cumbre de Nueva York, celebrada el 25 de septiembre de 2015, las Naciones Unidas presenta los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), los cuales incluyen aspectos como el cambio climático, la desigualdad económica, la innovación, el consumo sostenible, la paz y la justicia (Naciones Unidas, 2015). Los ODS son 17 objetivos con 169 metas que los 193 estados miembros deben cumplir, con plazo en el año 2030. Dentro de los diferentes mecanismos para alcanzar estos objetivos están los Acuerdos de París del 2016, en donde las naciones se comprometen a reducir los Gases Efectos Invernadero (GEI) y otras disposiciones como la reducción del uso de plásticos, la transición energética a fuentes limpias como la energía eléctrica, los bonos verdes para financiar proyectos ambientales y las regulaciones, en donde entran los nuevos estándares de información de sostenibilidad.

El Financial Reporting Standards Foundation (IFRS Foundation) comenzó a trabajar para la creación de una Junta de Estándares Internacionales de Sustentabilidad en octubre de 2019 que fuera responsable de construir una nueva regulación de informes de sostenibilidad, en consonancia con la tendencia mundial de trabajar para el logro de los ODS.

Los estándares para informes de sostenibilidad (en los siguiente IFRS-S) nacieron de diferentes consultas sobre aspectos ambientales realizadas al público en general por la IFRS Foundation en septiembre de 2020. El Grupo de los Cinco, compuesto por cinco importantes organizaciones líderes en informes de sostenibilidad, las cuales son: el CDP, Climate Disclosure Standards Board (CDSB), Global Reporting Initiative (GRI), International Integrated Reporting Council (IIRC) y Sustainability Accounting Standards Board (SASB), publica, en diciembre de 2019, un prototipo climático (CDP, CDSB, GRI, 2019) que muestra cómo su trabajo podría combinarse para crear estándares globales de divulgación de sostenibilidad. Junto con los elementos establecidos por el Grupo de Trabajo sobre Divulgaciones Financieras Relacionadas con el Cambio Climático (TCFD, por sus siglas en inglés), se pueden usar en conjunto para proporcionar un punto de partida

para el desarrollo de estándares globales que permitan la divulgación de información que muestre cómo los asuntos relacionados con la sustentabilidad crean o erosionan el valor empresarial.

Luego de este hecho, como parte de este trabajo hacia la formación de una nueva junta, los fideicomisarios de la IFRS Foundation, crearon el Grupo de Trabajo de Preparación Técnica (TRWG) de organizaciones líderes con experiencia en sostenibilidad y establecimiento de estándares de informes integrados centrados en satisfacer las necesidades de los inversores.

En la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (COP26) en noviembre de 2021, los fideicomisarios de la Fundación IFRS anunciaron la creación del International Sustainability Standards Board (ISSB), una nueva junta de establecimiento de normas dentro de la Fundación IFRS, que integra la Junta de Normas de Divulgación Climática (CDSB) y la Fundación de Informes de valor. Esta última alberga los informes integrados y las normas SASB.

En marzo de 2021, el ISSB hace su primera divulgación pública, lanzando los borradores de los requisitos generales para la divulgación de dos tipos de reportes: 1) información financiera relacionada con la sostenibilidad y 2) reportes para la divulgación de información relacionada con el cambio climático. Estos borradores se podían criticar y comentar por el público en general hasta el 29 de julio de 2022. El ISSB ha expresado en sus canales oficiales que para diciembre de 2022 se tendrá un nuevo cuerpo de normas oficial para los informes de sostenibilidad.

El mandato de ISSB es emitir estándares que proporcionen una base global completa de información financiera relacionada con la sostenibilidad para los mercados de capital, que sean utilizados para valorar la organización. El ISSB funcionará junto con el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

Cabe aclarar que el objetivo de la sostenibilidad, como lo asumen el IASB y las Naciones Unidas, está determinado por el cumplimiento de los ODS.

## 2.3. Estructura de la norma del ISSB

El Proyecto de Norma de Requisitos Generales propone exigir la divulgación de información sobre riesgos y oportunidades significativas relacionados con la sostenibilidad. Propone un sistema de normas compuesto por dos pilares independientes pero coherentes entre sí, los cuales son la NIIF S1 - Información financiera relacionada con la sostenibilidad (IFRS Foundation, 2022a) y la NIIF S2 - Información relacionada con el cambio climático (IFRS Foundation, 2022b). Cada una de ellas tiene como objetivo revelar información de la empresa en cuatro áreas dirigidas a la sostenibilidad, como se presenta en la gráfica 2.

La información financiera relacionada con la sostenibilidad divulgada se centraría en la consideración de una empresa en tanto a su gobierno, estrategia, gestión de riesgos y los objetivos con sus respectivas métricas, que utiliza para medir, monitorear y gestionar riesgos y oportunidades significativas relacionados con la sostenibilidad.

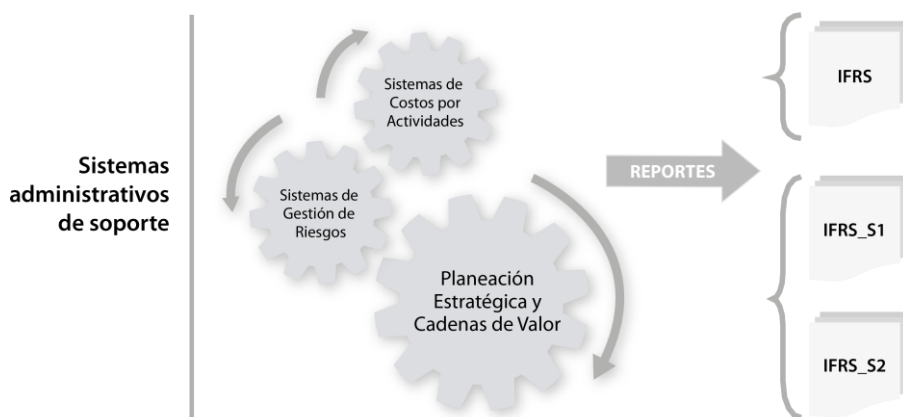
**Figura 2. Estructura de las normas para la presentación de información relacionada con la sostenibilidad**



(Fuente: elaboración con base a IFRS Foundation (2020))

Se deben tener en cuenta algunos conceptos necesarios para entender la estructura de la norma del ISSB. En primera instancia, se considera que la organización que reporta está orientada al cumplimiento de los ODS, por lo que debe tener un plan estratégico para tal fin. También debe tener en cuenta su cadena de valor, en cada una de las actividades estratégicas, para gestionar el riesgo y las oportunidades (por lo que se requiere la implementación de un sistema de gestión de riesgos) y, por último, debe tener una estructura de costos bajo una metodología de acumulación de costos por actividades, para poder contabilizar cada uno de los valores monetarios, que salen de las valoraciones realizadas a las mediciones de indicadores, relacionados con cada actividad de dicha cadena de valor, como se muestra en la gráfica 3. Por lo tanto, podemos decir que esta norma del ISSB integra tanto la contabilidad de gestión como la contabilidad financiera. De tal manera que, para implementar un proyecto de informes de sostenibilidad del ISSB, hay que hacer primero una planeación estratégica articulada con los objetivos y misiones de la organización y con los ODS, al mismo tiempo que se implementa un sistema de costos basados por actividades y un sistema de gestión del riesgo.

**Figura 3. Sistemas de gestión de soporte para la generación de informes de sostenibilidad**



(Fuente: elaboración propia basada en IFRS S1 e IFRS S2)

Para entender mejor el proceso estructural presentado, a continuación se describe el significado de cada función de la cual la organización divulga información (IFRS Foundation, 2022c):

**Gobernabilidad.** Información que permita a los inversionistas comprender los procesos, controles y procedimientos de gobierno utilizados para monitorear y administrar los riesgos y oportunidades significativos relacionados con la sostenibilidad.

**Estrategia.** Información que permita a los inversionistas evaluar la estrategia de una empresa para abordar riesgos y oportunidades significativos relacionados con la sostenibilidad, si estos riesgos y oportunidades están incorporados en su planificación estratégica, incluida la planificación financiera, y si son fundamentales para su estrategia.

**Gestión de riesgos.** Información que permita a los inversores comprender el proceso mediante el cual una empresa identifica, evalúa y gestiona los riesgos y oportunidades actuales y previstos relacionados con la sostenibilidad y si ese proceso está integrado en sus procesos generales de gestión de riesgos. Esta información ayuda al inversor a evaluar el perfil de riesgo general de la empresa y los procesos de gestión de riesgos.

**Métricas y objetivos.** Información que permita a los inversores comprender cómo una empresa mide, supervisa y gestiona riesgos y oportunidades significativos relacionados con la sostenibilidad y evalúa su desempeño, incluido el progreso hacia los objetivos que se ha fijado.

## 2.4. Algunas reflexiones sobre los impactos esperados de la norma de informes de sostenibilidad

### Sobre la valoración plural

La valoración plural es la metodología que expresa en varios lenguajes de valoración un mismo hecho socioambiental, visto en diferentes unidades de análisis, sin reducir el resultado a un único valor ni a un único lenguaje de valoración (Correa García, 2018). La sustentabilidad fuerte apunta a valorar los fenómenos socioambientales al menos en las dimensiones económica, cultural y ecológica.

Aunque la nueva regulación de informes de sostenibilidad está inscrita en la sustentabilidad débil, es de gran importancia, porque es indispensable para alcanzar la sustentabilidad en un futuro. Si la meta es lograr informes



que integren valoraciones económicas, culturales y ecológicas, al menos en tres lenguajes de valoración diferentes, a saber, financiero, social y ambiental, el primer paso es el que está dando el ISSB-IFRS al ampliar la divulgación financiera a las dimensiones cultural y ecológica, además de la económica, como se observa en la gráfica 1.

Faltaría que en un futuro se implementaran metodologías para divulgar información de la organización en un lenguaje cualitativo que dé cuenta de los aspectos sociales y otra metodología en lenguaje de aspectos ambientales que dé cuenta de la dimensión ecológica de la organización, sin pretender reducir a un mismo cuerpo de reportes los informes. Cada informe expresa en su respectivo lenguaje la dimensión que quiere representar, guardando el principio de inconmensurabilidad propuesto por la teoría de la valoración plural (Martínez-Alier *et al.*, 1998).

### **Sobre los fenómenos globalistas**

Desde una perspectiva epistémica, las normativas de estándares tienen un problema para que sean coherentes con la sustentabilidad, puesto que la sustentabilidad supone que el bienestar de las comunidades, de los pueblos y de los países dentro de los territorios no debe estar determinada por organizaciones transnacionales, que terminan acabando con la cultura y las costumbres de sus habitantes, sino que la propuesta de bienestar debe emerger de la misma comunidad o nación de manera libre, sin injerencias extranjeras, respetando la autodeterminación de los pueblos. En tal sentido, no se puede esperar que las soluciones que apunten a la sustentabilidad salgan de las agendas globalistas del poder hegemónico, como es el caso de las regulaciones ambientales, sino que las soluciones sustentables deben salir de la iniciativa de los pueblos, de manera autónoma, como, por ejemplo, las visiones del “buen vivir”, del “cuidado” y de la “vida sabrosa” que los pueblos originarios de América Latina han expresado, incluso en algunos casos dentro de sus propias constituciones políticas.

### **Sobre los impactos en la profesión de la contaduría pública**

Esta nueva regulación ampliará el espectro de actividades laborales que pueda desempeñar el contador público, ya que la realización de los informes de sostenibilidad requiere de una especialidad tanto técnica como teórica del contador, por lo que lo más probable es que se caracterice el

perfil de contador ambiental, tal cual como los ya existentes perfiles de contador tributarista, contador financiero y contador de costos.

Puesto que los informes de sostenibilidad deben ser auditados, con marcos técnicos complejos, en las diferentes jurisdicciones en donde se implemente el nuevo estándar ambiental, se requerirá una ampliación de las plantas de auditores especializados en el aseguramiento de la información relacionada con la sostenibilidad, al mismo tiempo que se abrirá la posibilidad de que se creen firmas de auditoría dedicadas solo a estos tipos de reportes ambientales.

### **Sobre impactos en la educación contable**

Así mismo como las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) ya hoy forman parte de los currículos de la carrera de Contaduría Pública en las universidades a nivel global, de igual manera estos nuevos estándares se integrarán a los contenidos curriculares de los programas de Contaduría. Al mismo tiempo, se crearán cursos y postgrados especializados en regulación contable ambiental o en contabilidad ambiental en general.

## **Conclusiones**

Los nuevos estándares para los informes de sostenibilidad o IFRS S presentados por el ISSB prontamente serán implementados en diferentes países miembros de las Naciones Unidas que están comprometidos con el cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible.

Esta nueva regulación, aunque se encuentra teóricamente inmersa en la sustentabilidad débil, es indispensable para complementar futuros informes integrados de valoración plural de las organizaciones.

En su estructura, los IFRS S tienen una relación integrada entre la contabilidad financiera y la contabilidad de gestión, tanto así que en sus documentos técnicos se hace mención explícita de conceptos como planeación estratégica, cadena de valor y gestión de riesgos. Esta integración de herramientas de gestión podría mejorar la aplicación y el estatus de la contabilidad dentro de las organizaciones.

Se espera que esta nueva norma tenga un efecto positivo en el aumento de puestos de trabajo especializados de contadores ambientales y la creación de nuevas empresas de auditoría de marcos regulatorios de contabilidad ambiental.

## Bibliografía

- CDP, CDSB, GRI, I. y S. (2019). *Reporting on enterprise value: Illustrated with a prototype climate-related financial disclosure standard - Impact Management Project*. <https://impactmanagementproject.com/structured-network/global-sustainability-and-integrated-reporting-organisations-launch-prototype-climate-related-financial-disclosure-standard/>
- Correa García, E. (2018). “Valoración plural de pasivos ambientales para la justicia ambiental”. En: G. Eljach Pacheco, *Medio ambiente y desarrollo en Colombia. Bogotá: Congreso de La República de Colombia*.
- Del Milenio, E. de los E. (2005). *Informe de síntesis de la evaluación de los ecosistemas del Milenio*. Millenium Ecosystem Assessment.
- Gudynas, E. (2000). “Los límites de la sustentabilidad débil y el tránsito desde el capital natural al patrimonio ecológico”. *Educación, Participación y Ambiente*, 11, pp. 7-11.
- IFRS Foundation (2022a). *[Draft] IFRS S1 General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information Exposure Draft IFRS® Sustainability Disclosure Standard International Sustainability Standards Board*. <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.
- IFRS Foundation (2022b). *Exposure Draft IFRS® Sustainability Disclosure Standard International Sustainability Standards Board [Draft] IFRS S2 Climate-related Disclosures*. <https://shop.ifrs.org>.
- IFRS Foundation (2022c). *General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information Climate-related Disclosures Exposure Draft-Snapshot IFRS® Sustainability Disclosure Standards*.
- López Pardo, I. (2012). *Sostenibilidad “débil” y “fuerte” y democracia deliberativa: El caso de la Agenda 21 Local de Madrid*.
- Martínez-Alier, J.; Munda, G.; O’Neill, J. (1998). “Weak comparability of values as a foundation for ecological economics”. *Ecological Economics*, 26(3), pp. 277-286.
- Naciones Unidas (2015). *Memoria del secretario general sobre la labor de la organización*.