

Sanz, C.; González, J. (2010). Las memorias de sostenibilidad y su divulgación. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 57, 107-118

Las memorias de sostenibilidad y su divulgación

Carlos Javier Sanz Santolaria

Profesor del Departamento de Contabilidad y Finanzas,
Universidad de Zaragoza - Zaragoza, España.
carlosj@unizar.es

José Pedro González González

Becario del Banco de Santander
y la Universidad de Zaragoza

Las memorias de sostenibilidad y su divulgación

Resumen: *En la última década, el número de organizaciones que a nivel mundial publican informes sobre su sostenibilidad crece cada día más. Una corriente de transparencia sobre la sostenibilidad de las actividades es lo que motiva a las empresas, agencias públicas y ONG, entre otros, a rendir cuentas sobre su labor a la sociedad.*

Palabras clave: *memorias de sostenibilidad, Global Reporting Initiative-GRI, divulgación de información.*

Sustainability Reporting and Its Disclosure

Abstract: *In the last decade, the number of global organizations that publish reports about their sustainability is growing every day. An initiative of transparency about the sustainability of the activities is the motivation for companies, public agencies, and NGOs, among others, to be accountable to society for their work.*

Keywords: *sustainability reporting, Global Reporting Initiative-GRI, disclosure.*

Rapports de développement durable et leur divulgation

Résumé : *Pendant la dernière décennie, le nombre d'organisations dans le monde entier qui publient des rapports de développement durable augmente de plus en plus. Un courant de transparence en ce qui concerne la durabilité des activités, motive les entreprises, les organismes publics et les ONG, entre autres, à rendre compte à la société de leurs activités.*

Mots-clés : *rapports de développement durable, Global Reporting Initiative-GRI, divulgation de l'information.*

Las memorias de sostenibilidad y su divulgación

Carlos Javier Sanz Santolaria y José Pedro González González

Primera versión recibida en julio de 2010 - Versión final aceptada en septiembre de 2010

I. Introducción

Durante los últimos años ha aumentado la conciencia ciudadana sobre la necesidad de que el crecimiento económico vaya acompañado por un desarrollo social y medioambientalmente sostenible (Gore, 2006; Stern, 2006).

Existe un firme interés sobre el papel de las empresas y las externalidades¹ que estimulan en su contexto social y ambiental, lo que ha provocado la existencia de abundante literatura sobre la responsabilidad social empresarial o responsabilidad social corporativa y la sostenibilidad.

En la última década, cada día es más creciente el número de organizaciones que a nivel mundial dan a la luz pública informes sobre su sostenibilidad. Una corriente de transparencia sobre la sostenibilidad de las actividades es lo que motiva a las empresas, agencias públicas, ONG, entre otros.

La fundadora de esta iniciativa es Global Reporting Initiative (GRI); comienza sus operaciones entre los años 1997-1998, es una red apoyada en la organización promoviendo el desarrollo de la sostenibilidad como marco de divulgación de información y está comprometida con el progreso continuo y su aplicación es a nivel internacional.

La GRI es la organización pionera en el desarrollo de preparación de memorias de sostenibilidad las cuales establecen los principios e indicadores que se pueden utilizar en la evaluación y divulgación del desempeño económico, medioambiental, social siendo de carácter público.

II. La divulgación de la información social: antecedentes

El reconocimiento de una responsabilidad por encima de los límites exclusivamente económicos, propios de la teoría clásica, nos introduce en un escenario donde además de los accionistas de la firma se dan cita otros agentes con intereses en la entidad ante quienes la misma tratará de legitimarse.

1 Los costes externos (externalidades) se refieren a aquellos que forman parte de la actividad económica y que no están incorporados en el sistema de precios.

Hay que significar, no obstante, que por diversas razones, entre las que se pueden citar la reciente incorporación de este enfoque y los conflictos derivados de dicha adopción, no existe un consenso acerca de los contenidos que debería cubrir la información de base social. Por lo tanto, aunque no resulta fácil aclarar qué es y qué no es objeto de la información de contenido social, autores como Gray et al. (1995) o Mathews (1993) han ofrecido definiciones de lo que consideran información social. Estos autores coinciden en destacar como elementos comunes los siguientes:

- La información de base social rebasa el tradicional ámbito económico-financiero de la empresa.
- Va dirigida a grupos sociales, internos o externos, diferentes a los accionistas y acreedores.
- Puede ser información tanto cualitativa como cuantitativa.
- Se trata, por lo general, de información escasamente regulada, por lo que tiene un carácter eminentemente voluntario.

Para Gray *et al.* (1996) la contabilidad social y, por extensión, la información de carácter social se presenta como “un intento de suministrar elementos adicionales que rescaten algunas de las externalidades y, en consecuencia, induzcan a comportamientos que mejoren las condiciones de vida de la comunidad” (p.2).

Ante la ausencia de una normativa que regule el formato y contenidos de la información de tipo social, esta se suele divulgar por lo general con carácter voluntario siguiendo los criterios marcados por la propia empresa. No obstante, en los últimos 30 años se han producido varias iniciativas y propuestas con la finalidad de elaborar pautas que guíen a las empresas en la elaboración de este tipo de información.

Los contenidos de estas propuestas, han sido emanados, unas veces, de organismos públicos, y otras, de asociaciones privadas y entre ellos se encuentra la Glocal Reporting Initiative (GRI), que fue constituida en 1997 como una iniciativa conjunta de la organización no gubernamental estadounidense CERES (*Coalition for Environmentally Responsible Economies*) y el PNUMA (Programa de Naciones Unidas para el Medio Ambiente)

III. Memorias de sostenibilidad

III.1. Contenido de la memoria

Una memoria de sostenibilidad facilita una radiografía nivelada y juiciosa del desempeño, en materia de sostenibilidad por parte del participante, en los resultados se presentan contribuciones positivas y negativas. Estas memorias tienen un gran impacto, ya que permiten hacer una comparación con base en las normas, leyes y los códigos existentes y se analizan las perspectivas en

concepto de desarrollo sostenible. Además, facilita el examen comparativo, a través del tiempo, entre las organizaciones sobre temas de estándares laborales y los derechos humanos, entre otros.

La dimensión medioambiental se refiere a los impactos causados a nivel local, regional y global sobre el medio ambiente en sus distintas formas: contaminación de aguas, contaminación del aire, generación de residuos, efectos en la biodiversidad, entre otros.

La dimensión social describe el impacto de la organización sobre los empleados, los clientes, los proveedores y distribuidores, empresas con las que se conservan acuerdos y la sociedad en general. En la memoria deben recogerse aspectos como las medidas relativas a la salud y seguridad en el puesto de trabajo, el respeto de los derechos laborales y el respeto de los derechos humanos.

III.2. Internet y las memorias de sostenibilidad

La sociedad civil ha incrementado su presión sobre las empresas al exigir mayor transparencia informativa, situación que se vio influenciada en gran medida por los escándalos financieros y medioambientales ocurridos durante los años ochenta y noventa. Esta exigencia social obliga a las empresas a divulgar información de tipo no financiero que dé cuenta de sus actuaciones frente a estos problemas (Moneva & Llena, 1996; Brown & Deegan, 1998).

Hace ya algunos años que muchas empresas facilitan información relacionada con la sostenibilidad a través de Internet por iniciativa propia. Satisfacen a la demanda informativa de múltiples intereses, y se adaptan a la evolución de dicha demanda y al progreso técnico en este nuevo soporte informativo, que supera las limitaciones del modelo físico tradicional.

Cada vez, más empresas han percibido la importancia de la divulgación en Internet sobre otros aspectos que no se limiten solamente a la información financiera y que en principios es la más divulgada.

Por esta razón, la divulgación de información sobre sostenibilidad a través de la nueva tecnología de Internet, mediante la página web de las empresas, puede considerarse como una práctica a analizar por sí misma. Este tema ha sido estudiado en diferentes países en los últimos años. Gran parte de dichos estudios se centran en las economías de tipo anglosajón de Estados Unidos y del Reino Unido, aunque también existen para otros países, España incluida.

El soporte digital permite una rápida actualización de los datos, llega a multitud de usuarios potenciales, y es mucho más barato. No son estas las únicas ventajas del soporte digital: al integrar la tecnología de Internet con el gobierno corporativo y la sostenibilidad en los procesos de decisión internos, se divulga la información empresarial más ágilmente y alcanza a un mayor número de interesados, aparte de los accionistas. De esta manera, un gobierno

corporativo que emplee Internet como medio de difusión ofrece las siguientes ventajas respecto al tradicional (Gandía & Pérez 2005):

1. Facilita la comunicación entre sociedades e inversores. La web corporativa se puede convertir en un portal de información para los accionistas, permitiendo la creación de utilidades que permitan segmentar la información en función de intereses, así como la programación de alertas o cualquier tipo de instrumento que facilite la información oportuna a los accionistas.
2. Reduce el coste de distribución de información a los grupos de interés e incrementa la oportunidad de la información corporativa.
3. Fomenta la integración de los accionistas en la vida social de la compañía, eliminando restricciones que impidan o dificulten la participación de los mismos.
4. Democratiza el acceso a la información corporativa, poniendo en práctica el principio de equidad en la distribución de la información.
5. Aporta credibilidad a las prácticas de buen gobierno, mejorando la imagen corporativa.

No obstante, el empleo del medio digital como soporte no está exento de desventajas y riesgos, como los especificados por Bonsón Ponte y Gandía Cabados (2003), quienes indican que la divulgación a través de Internet puede presentar información incompleta o contradictoria, no contrastable y dispersa, y que incluso es posible una sobrecarga informativa.

IV. Las memorias de la Global Reporting Initiative

IV.1. Fundamentos de la GRI. Evolución

Global Reporting Initiative es una institución internacional independiente, cuya misión principal consiste en definir guías o pautas de actuación para la confección de memorias de sostenibilidad.

Tras alcanzar la colaboración activa de corporaciones, organizaciones contables, asociaciones empresariales, universidades y otros núcleos de interés en todo el mundo, se constituye la GRI con la misión de elaborar y difundir la Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad aplicable globalmente y de manera voluntaria por organizaciones que quieran informar sobre los aspectos económicos, medioambientales y sociales de sus actividades, productos y servicios.

La organización GRI fue constituida en 1997 como una iniciativa conjunta de la organización no gubernamental estadounidense CERES (*Coalition for Environmentally Responsible Economies*) y el Programa de Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA). Pero, no fue hasta junio de 2000 cuando emitió la primera propuesta o modelo para la elaboración de memorias de sostenibilidad.

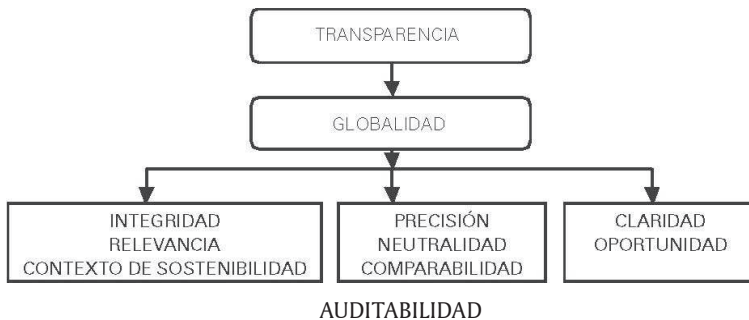
El primer borrador de la guía GRI para elaboración de memorias de sostenibilidad se publicó en el año 1999, después de un proceso de elaboración

y ajustes que abarcó los años 1997-1998, no obstante, fue en el año 2000 cuando se publicó la versión inicial o Guía 1.

Conscientes de la gran responsabilidad que tenían a su cargo los diversos grupos que participaron en la construcción del documento, se realizaron varias revisiones y consultas a diferentes usuarios de la información con el fin de mejorar el texto. Lo anterior arrojó como resultado el surgimiento de la Guía 2 para la “Elaboración de memorias de sostenibilidad del GRI” publicada en el año 2002, instrumento con el cual muchas empresas iniciaron el proceso de elaboración y publicación de informes de sostenibilidad. Sin embargo, recomendaciones provenientes de diferentes interesados en la información hicieron necesaria una revisión y nuevo ajuste.

En octubre de 2006, se publicó la Guía 3, la cual es considerada como el resultado sistemático del trabajo realizado durante tres años y, que de acuerdo con las publicaciones oficiales del GRI, ha marcado un paso importante en la evolución de los estándares para elaborar memorias de sostenibilidad. Es una guía compatible con diversas directrices tales como las contenidas en AA1.000, Pacto Global (Global Compact), ISO 14.000 e ISO 26.000, SA 8000 y la Guía Técnica Colombiana (GTC) 180².

Figura 1. Principios de la GRI



Fuente: Moneva, 2005

- 2 AA1000 es un método de responsabilidad que pretende garantizar la calidad de las rendiciones de cuentas, evaluaciones y divulgación sobre aspectos sociales y éticos de la gestión empresarial. La norma ISO 14000 evalúa la calidad en los procesos que tienen incidencia ambiental y la norma ISO 26000 será una guía de aplicación voluntaria, recientemente aprobada (en septiembre de 2010), se espera con ella, que las organizaciones puedan implementar, mejorar y mantener sus marcos de responsabilidad social, generando respuestas a las necesidades de los diferentes *stakeholders*. La certificación SA 8000 tiene carácter voluntario y se basa en los acuerdos internacionales sobre condiciones laborales. La GTC 180 surgió como una iniciativa de la Caja de Compensación de Antioquia y fue apoyada y gestionada por Icontec. Esta guía tiene como finalidad proporcionarle a los empresarios colombianos una orientación acerca de las condiciones que debe cumplir una organización para ser socialmente responsable; es una iniciativa de aplicación voluntaria que no tiene propósitos de certificación.

Con el fin de mejorar la medición, gestión y transparencia en torno a estas cuestiones, el programa de GRI está entrando en una nueva fase, y el objetivo central de GRI para la próxima década es la integración de los informes de sostenibilidad y divulgación ambiental, social y la gobernabilidad, en general.

Para lograr esto, el GRI ha puesto en marcha dos fuerzas, dos corrientes poderosas que pueden dar lugar a la corriente principal: la preparación de la próxima generación de la Guía del GRI (G4), y la creación de una coalición para definir un marco de información integrado.

Global Reporting Initiative ha presentado una nueva versión de su guía G3 para realizar memorias de sostenibilidad, denominada G3.1 El texto lleva como anexo un nuevo Protocolo Técnico, que ayudará a las compañías a determinar sobre qué informar. GRI aclara que las organizaciones que hasta ahora hayan hecho sus memorias de sostenibilidad en G3, pueden seguir haciéndolo en este formato o actualizar a G3.1. Ambas versiones seguirán siendo válidas hasta la siguiente generación de guías de GRI, que será lanzada en 2013. Está previsto que en 2015 sea la única válida.

A lo largo del tiempo, la GRI ha pretendido, en todo momento, que el informe sobre sostenibilidad se elabore y someta a control con el mismo nivel de rigor, comparabilidad, credibilidad y verificabilidad que se asocia a un informe financiero convencional. Concediendo al informe de sostenibilidad estas características, conseguimos que el documento sea un complemento apto a las tradicionales cuentas anuales. En el caso de los estados financieros, después de muchas décadas de progreso normativo se ha logrado el establecimiento de una serie de principios generalmente aceptados (PCGA) que permiten al usuario tener una imagen de la situación financiera y de los resultados corrientes de la empresa; información que además se puede comparar con la emitida por otras empresas.

IV.2. Evolución de las memorias de sostenibilidad GRI

A continuación realizaremos un breve análisis de cómo ha evolucionado la emisión de memorias de sostenibilidad de acuerdo con el modelo GRI. Para ello se utilizará la información sobre las memorias de sostenibilidad emitidas según el modelo GRI que consta en la base GRI reports database y en la página web www.globalreporting.org.

Cuadro 1. Publicación de memorias por países

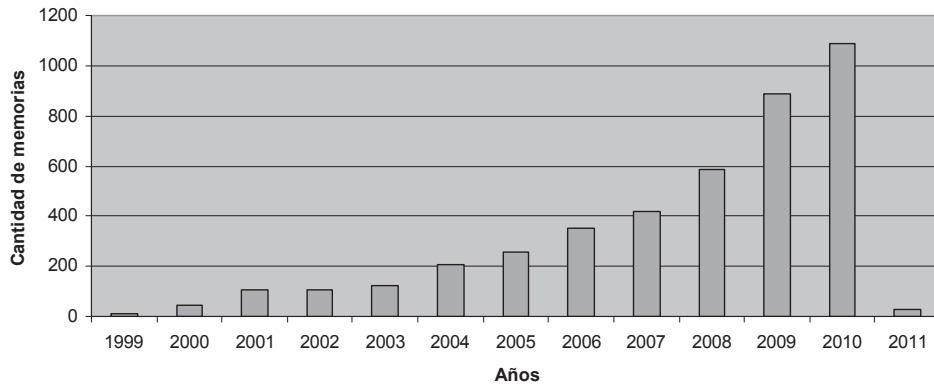
	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	Total
España	0	1	2	8	17	38	62	94	123	133	150	169	0	797
USA	4	9	20	26	23	36	36	41	60	96	140	182	10	683
Reino Unido	1	8	19	14	14	18	22	30	28	43	49	62	1	309
Japón	1	7	23	17	14	20	20	22	22	45	93	123	1	408
Australia	0	1	7	7	6	9	17	33	33	48	77	69	2	309
Sudáfrica	1	4	1	10	16	22	22	26	22	36	53	53	3	269
Brasil	0	0	6	6	0	9	10	18	32	61	82	134	2	360
Alemania	0	1	7	5	6	11	18	15	34	40	52	64	3	256
Canadá	1	4	7	7	7	12	16	25	17	32	43	66	4	241
Francia	0	3	3	3	11	14	12	15	16	23	28	32	1	161
Italia	0	0	5	3	7	9	12	21	20	16	47	49	2	191
Suecia	2	4	5	2	2	6	9	12	10	14	74	83	1	224
Sub. Total 12	10	42	105	108	123	204	256	352	417	587	888	1086	30	4208
TOT. Mundial	10	45	122	140	174	287	375	514	683	942	1502	1837	78	6709
%	100	93	86	77	71	71	68	68	61	62	59	59	38	62
n.º países	6	12	24	27	33	37	42	49	54	53	55	57	21	

Fuente: Elaboración propia a partir de datos obtenidos en <http://www.globalreporting.or>

Desde 1999, año en el que se publican las primeras memorias de sostenibilidad, se han publicado 6.709 memorias repartidas entre 57 países (Cuadro 1). Si bien en el primer año, hubo diez memorias pertenecientes a seis países, el número ascendió a 1.837 emisiones repartidas entre 57 países en el año 2010³. Podemos observar, como menciona la literatura especializada, que el proceso de emisión de memorias de sostenibilidad en cuanto al número de memorias, así como en cuanto al número de países, crece de manera importante. Si bien podemos destacar que el crecimiento en el número de países emisores se está ralentizando, el número de memorias continúa aumentando de manera importante, como resultado a la afiliación de un mayor número de compañías en los países existentes.

3 Consideramos que los datos del 2011 son poco significativos, ya que existe un gran número de compañías que en la fecha de la realización del estudio (12 de abril de 2011) no han publicado su memoria.

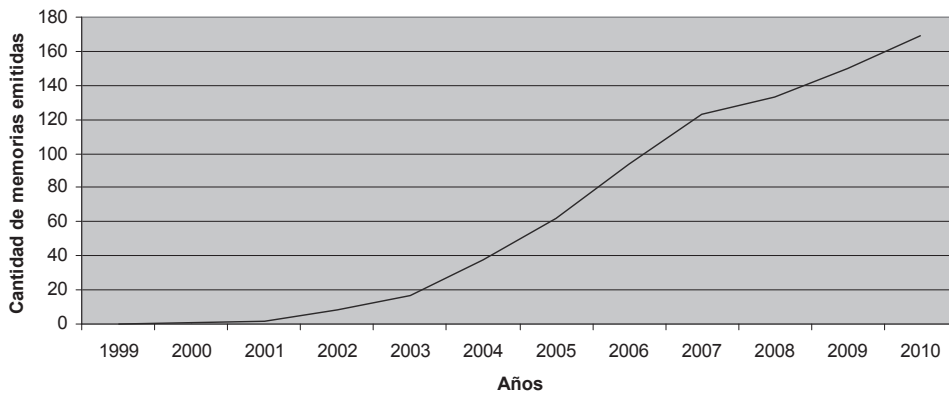
Figura 2. Evolución en la emisión total de memorias



Fuente: Elaboración Propia a partir de datos obtenidos en <http://www.globalreporting.org>

En cuanto a la evolución de los principales países emisores (Cuadro 1), hemos optado por mostrar los países con mayor número de memorias GRI. Uno de los datos que podemos destacar es que estos países han emitido el 59% de las memorias a nivel mundial, lo que asevera una concentración de las emisiones en estos países, si bien vemos que la concentración se ha reducido con el paso del tiempo, ya que en 1999 estos países formulaban el 100% de las memorias, en el año 2010 suponen solo el 59%, situación que se encuentra fundada en el acrecentamiento de nuevas compañías y países emisores.

Figura 3. Evolución de memorias en las empresas españolas

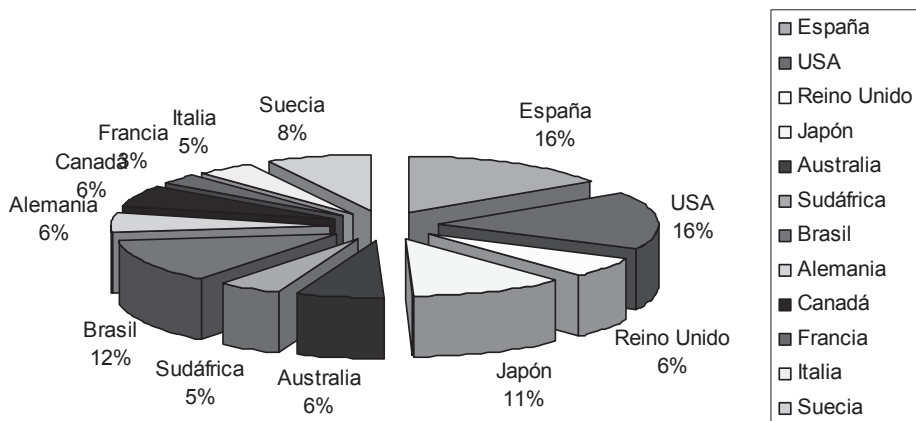


Fuente: Elaboración propia a partir de datos obtenidos en <http://www.globalreporting.org>

En cuanto a la cantidad de memorias emitidas, cabe destacar el año 2009, en el cual España iba a la cabeza con un total de 150 memorias, sin embargo

al finalizar el 2010 el GRI reportaba en su base de datos a Estado Unidos como país con mayor emisión de memorias de sostenibilidad, con un total de 182.

Figura 4. Emisión de memorias por países al cierre de 2010



Fuente: Elaboración Propia a partir de datos obtenidos en <http://www.globalreporting.org>

Al cierre del año 2010, España, Estados Unidos, Brasil y Japón, eran los mayores emisores de memorias de sostenibilidad en todo el mundo. Se debe destacar el incremento considerable en cuanto a memorias emitidas en Brasil, país que pasó de emitir 82 memorias en el 2009 a 134 en el 2010, lo que representa un incremento de emisión del 63%, mientras que Japón aumenta su emisión en un 32%, viéndose incrementado en 30 memorias.

V. Conclusiones

En principio, podría aseverarse que la Guía GRI para la elaboración de memorias de sostenibilidad, ha contado con aceptación por parte de diferentes países, empresas y grupos interesados.

Cada vez más empresas han percibido la importancia de la divulgación en Internet sobre otros aspectos que no se circunscriban solamente a la información financiera y que en principio es la más divulgada.

El progreso en la emisión de memorias de triple actuación, es decir; aquellas que incluyen información sobre la actuación económica, social y ambiental de las empresas, han experimentado, en los últimos años, un cambio muy importante.

La guía o modelo GRI para elaborar memorias de sostenibilidad está teniendo un impacto

progresivo en el ámbito internacional, destacándose España, Estados Unidos, Brasil y Japón como los países con mayor número de emisiones de memorias a nivel mundial.

La organización GRI ha contribuido a que cada vez un mayor número de corporaciones de diferentes países del mundo divulguen sus memorias de sostenibilidad, contribuyendo a una mejor transparencia.

Referencias bibliográficas

- Bonson Ponte, J. L & Gandía Cabedo, J.L. (2003). El código de conducta AECA, *Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de empresas*, 61, 3-7.
- Gandía Cabedo, J.L. & Andrés Pérez, T. (2005). *E-Gobierno corporativo y transparencia informativa en las sociedades cotizadas Españolas: Un estudio empírico de la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV)*. Monografía nº 8.
- Gray, R.; Kouhy, R. & Lavers, S. (1995). Corporate social and environmental reporting. A review of the literature and longitudinal study of UK disclosure, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 8(2), 47-77.
- Gray, R.; Owen, D. & Adams, C. (1996). *Accounting & Accountability*, Londres: Prentice Hall.
- Gore, A. (2006). *An Inconvenient Truth*. London: Rodale Book.
- Moneva, J.M. & Llana, F. (1996). Análisis de la información sobre responsabilidad social en las empresas que cotizan en bolsa. *Revista española de Contabilidad y Financiación*. XXV (87), 361-402.
- Moneva, J.M.; Llana, F. & Lameda, I. (2005). *Calidad de los Informes de Sostenibilidad de las Empresas Españolas*, V Reunión sobre Investigación en Contabilidad Social y Medioambiental, Barcelona.
- Stern, N. (2006). *The Economics of Climate Change: The Stern Review*. Cambridge: Cambridge University Press.