

LA AUDITORÍA SOCIAL Y LOS INFORMES DE SOSTENIBILIDAD

**Trabajo de grado presentado como opción para obtener el título de Contadora
Pública**

Presentado por: Mónica Lizette Bernal Montero

Directora: Lida Esperanza Villa Castaño

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA
30 DE OCTUBRE DE 2012
BOGOTÁ**

LA AUDITORÍA SOCIAL Y LOS INFORMES DE SOSTENIBILIDAD

TABLA DE CONTENIDO

Introducción	3
Resumen	7
CAPÍTULO I	
<i>Generalidades de la auditoría social</i>	
1.1 Concepto y evolución de auditoría social	8
1.2 Estándares y lineamientos internacionales en la auditoría social	19
1.3 Organizaciones proveedoras de servicios de aseguramiento a informes de sostenibilidad a nivel mundial	32
CAPÍTULO II	
<i>Evaluación de la auditoría social</i>	
2.1 Eficiencia de las herramientas actuales de la auditoría social: revisión teórica	38
2.2 Antecedentes - Fallas en la aplicación de la auditoría social	43
2.3 Posibles respuestas para las deficiencias encontradas	52
CAPÍTULO III	
<i>La presencia de la auditoría social en la actualidad: regiones y sectores</i>	
3.1 Sectores empresariales en los cuales se ha implementado	56
3.2 Colombia frente al campo de la auditoría social	63
Conclusión	69
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	71
ANEXO 1	75
ANEXO 2	84

INTRODUCCIÓN

Los reportes de responsabilidad social han adquirido, con el tiempo, gran trascendencia para las compañías, porque demuestran la gestión y el seguimiento de las prácticas y políticas de Responsabilidad Social Empresarial, las cuales se adoptan en operaciones frente a otros agentes como los inversionistas, acreedores, empleados y comunidad en general.

Lo anterior permite entender que la preparación y presentación de dichos reportes, demanda un trabajo de elaboración y manejo de información que se apoya en diferentes áreas organizacionales. Esto ha llevado a que cada empresa, sin distinguir sector o tamaño, presente reportes o memoria de RSE, ya sea de acuerdo a criterios internos o basándose en los lineamientos dados por una organización promotora de la Responsabilidad Social Empresarial.

En la actualidad, la necesidad está en el aumento de la credibilidad de los informes y en la forma en que genere seguridad en los usuarios. Por lo tanto, al abordar el término de “auditoría social” se puede entender como una herramienta sistemática y eficiente que, con una adecuada aplicación metodológica, puede validar informes de RSE. Además, tiene inmersa la finalidad de corroborar la existencia, medición, relación costo-beneficio de las prácticas de responsabilidad social y lo más importante, su impacto real.

Ahora bien, es claro que la auditoría social presenta deficiencias que se originan en la inexistencia de un concepto estandarizado de fácil absorción y aplicación en las organizaciones. Así mismo, el sinnúmero de informes para presentar las prácticas de RSE, es una situación que contempla un obstáculo a la hora de establecer procedimientos y metodologías ideales en la auditoría social, lo cual genera un interrogante mayor sobre el verdadero rol o papel del auditor frente a la Responsabilidad Social Empresarial.

Podría afirmarse que mientras no se realice una estandarización de los modelos de informes o memorias RSE, que incentive y promueva la presentación de informes de forma sistemática por sectores económicos ni haya una definición de procedimientos y herramientas para la evaluación de los informes de RSE, no será posible darle la posición y estatus que debe tener esta práctica.

El contexto anterior, ha llevado al desarrollo de esta monografía sobre la auditoría social. De allí que la pregunta de investigación del presente trabajo sea: ¿Cuál es el estado actual de la práctica de auditoría social a los informes de Responsabilidad Social Empresarial?

El trabajo aquí presentado estuvo guiado por el siguiente objetivo general: Determinar la relación y evolución entre la práctica de la auditoría social y los informes de sostenibilidad.

El camino recorrido para el desarrollo de la pregunta y en consecuencia del objetivo general está compuesto por tres partes bien diferenciadas. El capítulo primero, titulado *Generalidades de la auditoría social*, se centra en el concepto de esta práctica, comenzando por una revisión de la literatura, lo cual permitió hacer una aproximación cronológica de la evolución que ha tenido el concepto de auditoría social desde la década de los cuarenta hasta la actualidad. Así mismo, se llevó a cabo una aproximación a los estándares y lineamientos en la práctica de la auditoría social. Finalmente, en este primer capítulo, mostramos descripciones de las diferentes organizaciones proveedoras de servicios de aseguramiento a informes de sostenibilidad en el mundo. Esto último es relevante tenerlo en cuenta para hacer una aproximación a la pregunta central.

Es pertinente aclarar que en el primer capítulo solo se hace mención de algunas de las normas o estándares que a nivel mundial son conocidas por su gran acogida en el sector empresarial. Así mismo, porque son éstas las que condensan lo que debe entenderse como Responsabilidad Social Empresarial y permiten la debida revelación en los informes o memorias de RSE.

El segundo capítulo, *Evaluación de la auditoría social*, basándonos en las herramientas que se identificaron y que son implementadas actualmente en este tipo de servicio de aseguramiento o certificación, se realizó una evaluación de tipo teórico sobre la auditoría social. Posteriormente, se plantean y exponen las diferentes falencias que han sido presentadas por diferentes textos sobre la implementación de la auditoría social. Finalmente, desde estas falencias de tipo coyuntural se muestran las posibles soluciones para mejorar ésta práctica.

Posteriormente, en el tercer capítulo, titulado *La presencia de la auditoría social en la actualidad: regiones y sectores*, se hace un esfuerzo por ver la relación de la auditoría social con respecto a la verificación de los informes de sostenibilidad; desde allí, se muestra la acogida actual que ha adquirido la práctica de aseguramiento a los informes de sostenibilidad, específicamente los informes bajo el marco de Global Reporting Initiative (GRI). La selección de este tipo de informes se hizo por cuestiones de carácter práctico, es decir, por el acceso a la información.

El tercer capítulo se enfocó en el análisis de las cifras dadas por esta base de datos (GRI), la cual hace referencia a las regiones con mayor número de memorias con aseguramiento externo que se presentaron en los últimos cuatro años. Posteriormente se llevó a cabo un análisis más delimitado de los tres sectores industriales y empresariales de mayor reporte en Europa, Norteamérica y Latinoamérica. En este capítulo también se realiza una comparación de algunos países de Latinoamérica para poder concluir cómo las empresas colombianas han acogido la práctica de una auditoría a sus informes de RSE presentados bajo el marco GRI.

Por otra parte, para una mayor comprensión del presente trabajo se presentan las siguientes aclaraciones de tipo metodológico:

- 1) La decisión de centrar la investigación en los informes bajo el marco de GRI, se debe a que, además de encontrar información estadística desde el año 1999 hasta la actualidad, se

consideró que este marco reunía factores como: antigüedad (desarrollada desde el año 1997), mayor número de factores de RSE¹, suplementos sectoriales, que han permitido revelar información más precisa según el sector en que se encuentre la empresa, y los parámetros del tipo de información que debe incorporarse en una memoria de RSE bajo este marco.

2) En el trabajo no se incluye un análisis con más sectores como el de la economía solidaria o el gubernamental dada la limitación de tiempo. No obstante, vale la pena que el estudio de estos dos sectores se aborde en un próximo estudio.

3) Dado que el trabajo busca visibilizar la importancia de la auditoría social sobre los reportes elaborados en las empresas en materia de Responsabilidad Social Empresarial, el trabajo aquí presentado se inscribe en términos metodológicos dentro de un estudio descriptivo-analítico. De manera que, el problema de la normatividad u obligatoriedad del informe mismo o de la auditoría social no es un problema planteado dentro de nuestro estudio. No obstante, de acuerdo con el concepto de la RSE,² dado en el libro verde de Naciones Unidas esta investigación esta totalmete de acuerdo con la afirmación de que la RSE deber ser una decisión propia de las empresas, más no una imposición.

¹ Los cuatro aspectos fundamentales de la Responsabilidad Social Empresarial son: derechos humanos, derechos laborales, transparencia y medioambiente.

² La responsabilidad socia empresarial son acciones voluntarias que van más allá de la ley.

Resumen

El presente trabajo se aproxima al concepto de auditoría social desde su comprensión histórica. A partir de un análisis descriptivo del concepto se evidencian sus características y especificidades para comprender, no solo la importancia de la auditoría social, sino también las fallas coyunturales en las cuales se puede incurrir a la hora de hacer auditoría. El punto clave de esta investigación es mostrar el estado y la relevancia que tiene la auditoría social en los informes de sostenibilidad; es decir, el estudio muestra no solo la evolución del concepto sino lo que representa en las empresas cuando se trata de verificar las prácticas relacionadas con la Responsabilidad Social Empresarial (RSE) que son parte integral de los informes de sostenibilidad.

Palabras clave

- Responsabilidad social empresarial (RSE)
- Auditoría social
- Informes o memorias de RSE

CAPÍTULO I

Generalidades de la auditoría social

1.1 Concepto y evolución de auditoría social

A mediados del siglo XX se empieza a observar cómo los grupos de interés³ fueron aquellos que ejercieron presión en las organizaciones para que emitieran información acerca de lo que las empresas estaban realizando. Esto, para hacer frente a la responsabilidad social⁴ o lo que en esa época se podía ver como el aporte de utilidades de una empresa para beneficiar o retribuir a la comunidad. Cabe aclarar que con el paso del tiempo este tipo de exigencias, a saber, las formas de presentación y evaluación de este modelo de información, han cambiado; puesto que el objeto, es decir, lo que es entendido como la responsabilidad social de las empresas, se ha transformado y delimitado (Bauer, 1973; Carroll y Beiler, 1975).

De hecho, no siempre fueron claros o acordados los aspectos que debían tomarse como responsabilidad social por parte de las empresas, factor que podemos ver en la evolución conceptual del término RSE presentado por Perdomo y Escobar en su artículo *La investigación en RSE: Una revisión desde el Management*.

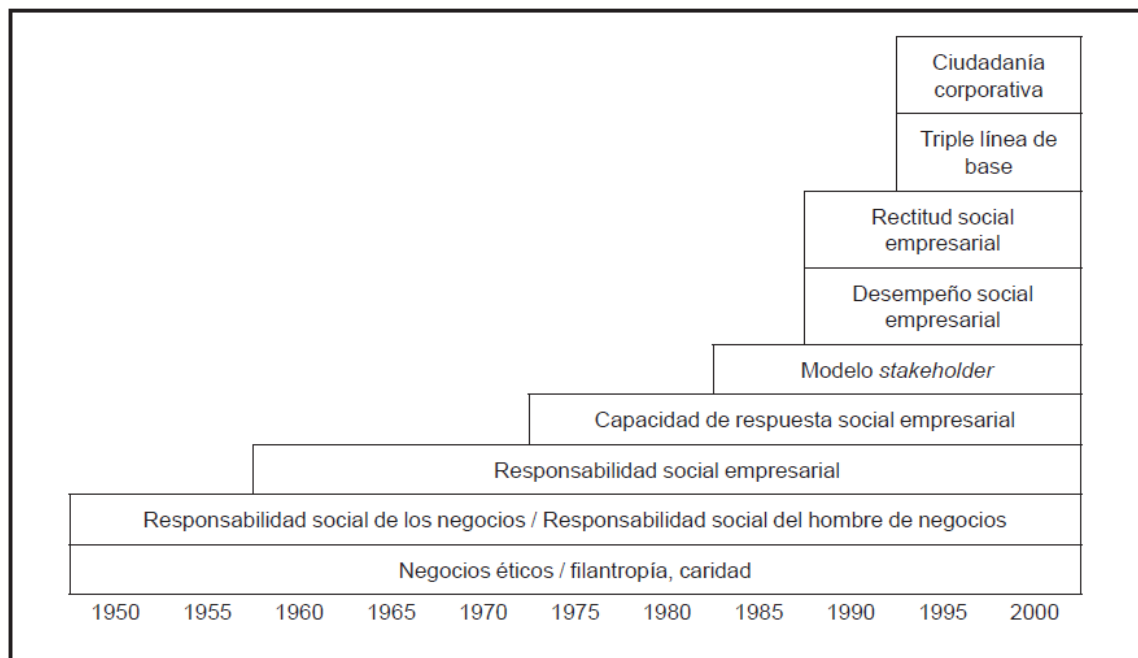
Este desarrollo conceptual de la RSE se destaca pues es un factor clave en la evolución del concepto de auditoría social. Desde sus primeras menciones encontradas, las cuales serán nombradas a continuación, se hace referencia a que, al no estar claro y definido el campo a

³ Entiéndase como grupos de interés o *stakeholders*: clientes, proveedores, acreedores, comunidad, empleados, inversionistas y todos aquellos que se ven afectados, influenciados e involucrados en el desarrollo de las actividades que realiza una empresa.

⁴ La responsabilidad social ha sido un concepto que se ha desarrollado a través del tiempo, sin haber podido establecerse con precisión su aparición en el ámbito empresarial. Pero es importante mencionar que muchos textos concuerdan en que podría establecerse como inicio el momento en el cual la sociedad comenzó a presionar a las grandes empresas a acoger políticas y programas que tuvieran en cuenta los aspectos sociales y que lograran un impacto en la comunidad, los empleados y el medio ambiente.

evaluar sería imposible establecer procedimientos estándar para la evaluación y medición del desempeño social de cualquier empresa.

Figura 1.
Desarrollo conceptual de la RSE



Mohan (2003) Citado por Perdomo y Escobar en su artículo *La investigación en RSE: Una revisión desde el Management*.

El cuadro nos presenta cómo a partir de los años 50 se encontraba el término de responsabilidad social de los negocios, filantropía, caridad, etc. y cómo al pasar de las décadas se fue delimitando y estructurando conceptualmente, permitiendo así la definición de áreas en las cuales las empresas debían responder socialmente. Lo anterior, les permitió reconocer los grupos de interés a los que deberían ir enfocados sus planes y estrategias de RSE.

Aclarado esto, se presentará cronológicamente la evolución que ha tenido el concepto de auditoría social; el cual, en primera instancia, deja una inquietud frente a la literatura sobre

el concepto pues se presenta una discrepancia sobre el momento exacto en el que surgieron los términos RSE y auditoría social.

Lo anterior se debe a que el primer concepto encontrado data del año 1940, y fue presentado por el profesor Theodore J. Kreps de la Universidad de Stanford, mientras que el cuadro citado por Perdomo y Escobar presenta el concepto de responsabilidad social a partir de los años 50. Sin embargo, podemos decir que esta diferencia se puede justificar puesto que en esta primera aparición del concepto de auditoría social, el término de responsabilidad social no era utilizado en sí. Es decir, Kreps no hace referencia a la auditoría social como la evaluación de la RSE sino a la auditoría social como la evaluación del desempeño social de las empresas.

Ahora bien, para desarrollar el objetivo de este primer apartado se hablará inicialmente del periodo comprendido entre 1940 a 1975, en el que se pueden establecer tres modelos de auditoría social. El primero, es el desarrollado por el profesor Kreps en 1940, seguido del modelo presentado por el economista norteamericano Bowen en el año 1953. Posteriormente el modelo que es implementado en los años 70 es construido por varios de los autores, entre ellos Raymond Bauer, que para esta época era reconocido por sus artículos sobre la evaluación del desempeño social o RSE⁵.

A continuación, estos tres modelos serán expuestos por Carroll y Beiler (1975). En la siguiente tabla, los autores muestran los aspectos clave para entender los cambios que presentó el concepto de auditoría social en este primer periodo.

⁵ En los artículos revisados sobre auditoría social de la década de los 70, el término RSE ya se presentaba explícitamente.

Tabla 1.
Tres modelos importantes de la auditoría social

Tema	Auditoría de Kreps 1940	Auditoría de Bowen 1953	Auditoría actual ⁶ 1975
Definición	Prueba ácida del desempeño del negocio.	Evaluación del desempeño del negocio desde un punto de vista social.	Medición del progreso de las compañías en sus objetivos sociales.
Propósito	Evaluación gubernamental del desempeño social de las empresas.	Evaluación de la firma en su desempeño social.	Evaluación de la firma en su desempeño social.
Motivos aparentes	Establecer criterios para evaluaciones futuras. Establecer una técnica para que la sociedad influya en el desempeño del negocio.	Dar un punto de vista social a la gestión.	Satisfacer la conciencia corporativa. Mejorar el saber financiero de los programas sociales. Relaciones públicas para mejorar la credibilidad de las empresas.
Naturaleza de los temas auditados	Áreas cuantificables: 1. Empleo 2. Producción 3. Esfuerzos del consumidor 4. Fondos del consumidor absorbido 5. Nóminas 6. Dividendos y interés	Política de la empresa. Bases: 1. Precios 2. Salarios 3. Investigación y desarrollo 4. Publicidad 5. Relaciones públicas 6. Las relaciones humanas 7. Relaciones con la comunidad 8. Estabilización económica	Actuación de la compañía en: 1. Monitoreo de empleo 2. Contaminación/ medio ambiente 3. Condiciones de trabajo 4. Relaciones con la comunidad 6. Temas de consumismo
Usos	Evaluar el desempeño del negocio.	Evaluar desempeño de la gerencia.	Dividido en dos escuelas de pensamiento: Un grupo que siente que debe ser sólo para uso de la administración. Otro, que siente debería ser un documento público.
Metodología	Evaluación de información pública empleando indicadores económicos	Evaluación de juicio de las políticas de la compañía.	Monitorear, medir y evaluar todos los aspectos de desempeño social utilizando diversas técnicas; costo vs. beneficio, contabilidad, etc.
Por quién debe realizarse	Una agencia gubernamental.	Personal interno o una agencia de la industria.	Personal interno o un consultor.

(Carroll, Beiler, 1975) Traducción hecha por el autor.

⁶ El cuadro se refiere a “auditoría actual”, concepto vigente para el año 1975, en el cual fue publicado el artículo *Landmarks in the Evolution of the Social Audit*.

Estos dos autores permiten ver claramente cómo el concepto de Kreps, en su momento, limita el desempeño social de las empresas a elementos más de carácter económico que social, tales como salarios, producción, empleos, dividendos etc. Para la década de los cuarenta, estos eran los aspectos que le interesaban a la sociedad, pues Estados Unidos se encontraba en la recuperación de la depresión de los 30 y por ello, eran vistos como una contribución de la empresa frente a la sociedad. De esta manera, eran evaluados por las entidades gubernamentales (Carroll y Beiler, 1975).

Es importante detenerse aquí para explicar que para estos autores el salario, la producción, el empleo, etc., eran conceptos netamente económicos. Sin embargo, para objetivos de este trabajo, tienen un significado perfectamente válido y de carácter social, debido a que son conceptos que se encuentran inmersos en la RSE, siendo del campo de los grandes grupos de interés, los empleados o el recurso humano de las empresas.

Caso diferente es el concepto de Bowen en 1953, que evidencia la auditoría social como herramienta aplicada al interior de las empresas. Esta, a su vez, permitiría a la administración evaluarse, desde un punto de vista social: relaciones humanas, relaciones con la comunidad, etc., además, de incluir los aspectos presentados por Kreps.

Por último, en este artículo se encuentra el modelo desarrollado en los años 70, el cual establece que las organizaciones evalúan su desempeño frente a objetivos sociales que se hayan establecido previamente y que comprendan elementos como contaminación y medio ambiente, consumismo, monitoreo de empleo, filantropía, etc. Este modelo, a diferencia de los anteriores, presenta la división que existe entre quienes piensan que este tipo de auditoría debe ser de uso interno y quienes apoyan que los resultados deben ser de dominio público.

Cabe resaltar que en este modelo ya se menciona, como uno de los motivos para la aplicación de la auditoría social, la mejoría de la credibilidad de las empresas frente a los

grupos de interés. Lo anterior, aún persiste como uno de los objetivos principales de la auditoría social.

Finalmente, en el periodo de 1940 a 1975 encontramos otros artículos, de los años 73 y 75, que hacen referencia a otras definiciones de auditoría social, las cuales, podrían apoyar la idea que enuncia que, en sus inicios, la auditoría social no estaba basada en un informe previamente elaborado por la organización en cual se expusieran las prácticas y políticas que estaban implementando.

Dichos artículos también dan sustento a la causa de aparición de la auditoría social en el ámbito empresarial. Es decir, la auditoría social ha sido un concepto desarrollado como consecuencia del aumento en la exigencia, por parte de la sociedad, sobre el compromiso⁷ que dicen tener las organizaciones frente a su responsabilidad social (Hay, 1975).

Podemos apoyar lo anterior con una de las definiciones dadas en el artículo, ya mencionado, de Carroll y Beiler:

La auditoría social es un paso evolutivo natural en la preocupación por operacionalizar la responsabilidad social de las empresas, y en esencia representa un esfuerzo de la gestión por desarrollar un cálculo que mida las contribuciones de carácter social de la empresa⁸ (1975: 589).

Anteriormente, se había expuesto la premisa que daba a entender que la auditoría social era aquella que generaría un informe en el cual se expresarían las actividades que realizaba la organización con respecto a la responsabilidad social y no que ésta se realizaría de un informe previo elaborado por la organización. Esta afirmación está basada en el registro

⁷ Por compromiso entiéndase todas aquellas obligaciones y deberes que tiene una organización con sus grupos de interés en los ámbitos social, ambiental, laboral, económico, etc.

⁸ “The social audit is a natural evolutionary step in the concern for operationalizing corporate social responsibility and, in its essence, represents a managerial effort to develop a calculus for gauging the firm’s socially oriented contributions.” Traducción realizada por el autor.

histórico del proyecto, realizado por estudiantes graduados de la Universidad de Arkansas, desarrollado en el año 1973 (Bauer, 1973). Este proyecto tenía como objetivo evaluar la responsabilidad social del Departamento de Sanidad del Estado de Arkansas. Dicho registro se tomó con el apoyo de encuestas o evaluaciones realizadas a los diferentes grupos de interés que tenían relación o que eran afectados por las actividades que llevaba a cabo el Departamento.

Este proyecto de auditoría social concluyó con la emisión de un certificado de auditoría que permitió conocer la opinión que tenían los grupos de interés frente al comportamiento del Departamento de Sanidad. La opinión que reflejaba la calificación dada por los grupos de interés fue descendente, expuesto en el siguiente orden: acreedores (1.2), administradores (1.3), gobierno (1.9), clientes (2.9), proveedores (3.1), comunidad (3.3), empleados (3.5) y sociedad (5.4), siendo el rango de 1 a 7 (1, bueno y 7, malo).

Esto demostró cómo las necesidades identificadas por los estudiantes de la Universidad de Arkansas (que en un contexto de responsabilidad social presupone que el Departamento de Sanidad debía cumplir con la sociedad, en aspectos como la conservación de recursos naturales, programas de reciclaje, educación, cultura y artes), arrojaron resultados desalentadores y de inconformismo por parte de este grupo de interés.

Este trabajo, en esta época, deja claro que el fin de la auditoría social era establecer qué tanto cumplía la organización lo que se entendía como su responsabilidad social frente a los grupos de interés identificados.

Ahora bien, con el fin de continuar con la evolución histórica del concepto de auditoría social en años posteriores, en la búsqueda se encontró que este parece desaparecer o estancarse. Por consiguiente, esta situación conduce a relacionar este hecho con el surgimiento de un nuevo concepto, “balance social”.

La formalización de este concepto se dio en Francia en el año 1977, en donde se desarrolló un proyecto de ley que obligó a las empresas con 750 empleados y, posteriormente, con solo 300 a la realización de un balance social. En países como Inglaterra, Alemania y

España se fue institucionalizando, pero no de la misma forma. Es decir, no en todos los países se implementó o exigió para las mismas empresas, pero en las implementadas sí con tuvo un mismo objetivo: evaluar el cumplimiento de la responsabilidad social en cada una de ellas (Maldonado, 2000).

Por lo tanto, su importancia queda manifiesta, haciendo necesario anotar la definición de balance social:

Balance social es una herramienta de gestión empresarial que permite evaluar cuantitativa y cualitativamente el cumplimiento de la responsabilidad social de la empresa en términos de sus activos y pasivos sociales en sus áreas interna y externa. Durante un periodo determinado y frente a metas de desempeño definidas y aceptadas previamente; con fines de diagnóstico del clima social y laboral (situación organizacional), información interna y externa, planeación de su política social y concertación con los diversos sectores con los cuales la empresa se relaciona (Fernández, 1993; citado en Maldonado, J., 2000: 20).

De este modo, el balance social surgió con el fin de evaluar y medir lo que las empresas decían cumplir de su RSE. Es probable que en los periodos posteriores el concepto de auditoría social fuera remplazado por el concepto de balance social, ya que cumplían funciones aparentemente similares: evaluar y determinar el desempeño social que tenía una organización. Sin embargo, Maldonado, J. (2000) indica una diferencia sobre estos dos conceptos. Por un lado, el balance social como una práctica desarrollada por organizaciones gubernamentales; por otro, la auditoría social como una práctica implementada por la misma organización.

No obstante, se encontró en la investigación que el balance social se constituyó como una vía de información para los grupos de interés (internos y externos), sobre las prácticas y políticas implementadas, para cumplir con la figura de una organización responsable socialmente. Esto lleva a deducir que el balance social puede llegar a ser considerado el antecesor de lo que hoy se conoce como un informe o memoria de RSE. Estos últimos

surgen a finales del siglo XX gracias a las iniciativas de entidades interesadas en institucionalizar la práctica de informar las políticas y actividades de RSE de las organizaciones.

Los informes de RSE son los que hacen resurgir el término de auditoría social, debido a que ésta ahora es entendida como la evaluación o examen realizado por una persona o entidad independiente a un informe de RSE publicado por una organización. Dicho informe es elaborado y presentado bajo parámetros escogidos por ésta misma (Boiral, O. y Gendron, Y.; 2011).

A continuación, se muestra cómo el concepto de auditoría social en el siglo XXI se ha estructurado por las diferentes organizaciones o entidades promotoras, tanto de la RSE como del aseguramiento de información. En el siguiente cuadro, de evolución conceptual, presentado por Blanco, Silva y Ruiz (2009), puede verse la transición de los términos de verificación, aseguramiento y compromiso de aseguramiento que se encuentran inmersos en la auditoría social.

Tabla 2.
Evolución del término Auditoría Social

	Concepto y definición	Fuente
Verificación	<p>Certificación por un auditor externo de la validez, la pertinencia y la integridad de los registros, informes o declaraciones de una organización.</p> <p>La verificación es necesaria si las empresas quieren credibilidad en materia de RSE. Los modelos de verificación tienen que ser fieles e incluir los objetivos, procesos, funciones y responsabilidades, la formación, los mecanismos de medición e información sobre los progresos realizados y las medidas correctivas.</p>	<p>Libro Verde de la RSC de la Comisión Europea (2001).</p> <p>Informe de la Subcomisión para favorecer y promover la responsabilidad social empresarial (2006).</p>
Aseguramiento	Se obtiene de un estándar de gestión y asegura que el proceso mediante el cual el estándar se	Informe de la Subcomisión para favorecer y promover la

	<p>ha reconocido y aplicado es transparente e independiente.</p> <p>El aseguramiento de los principios de AccountAbility AA1000 tiene la intención de dar a los interesados garantía en la forma en que una organización gestiona el desempeño en sostenibilidad y, además, mostrar cómo se comunica esto en su informe de sostenibilidad, sin verificar la fiabilidad de la información reportada.</p>	<p>responsabilidad social empresarial (2006) AA1000AS (2008).</p>
Compromiso de aseguramiento	<p>Significa un compromiso en el que un contador público expresa una conclusión diseñada para mejorar el grado de confianza de los presuntos usuarios que no sean parte responsable. Esto por medio del resultado de la evaluación o medición de un objeto contra criterios.</p>	<p>La Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar (ISAEs) (IAASB) (2008).</p>

(Blanco, Silva, Ruiz, 2009) Traducción hecha por el autor.

El cuadro anterior permite ver la relación, que en la actualidad, toman los conceptos de verificación, aseguramiento y compromiso de aseguramiento en la auditoría social frente a la información emitida por la organización y, con la cual, se quiere dar cuenta del compromiso que asumen con sus grupos de interés.

Es importante aclarar que en el proceso de auditoría social se encuentran incluidos varios conceptos, que se deben enlazar para dejar claras sus diferencias. Estos son los conceptos de verificación, certificación y auditoría social que en ocasiones son usados como sinónimos.

La verificación es el proceso de corroborar documentos presentados por una empresa frente a unos lineamientos o un estándar y, puntualmente, corroborar si el proceso da resultados satisfactorios de cumplimiento y si dan paso a otorgar una certificación en el cumplimiento de dicho estándar. Hay certificaciones que se otorgan por el cumplimiento de una norma, lo cual se refleja en documentos específicos que la empresa elabora a criterio propio. También es el caso, cuando la misma norma establece explícitamente la información como

indicadores de carácter cualitativo y cuantitativo, que debe incluir la organización en el informes o documentos a verificar (Boiral y Gendron, 2011).

Así pues, los términos de verificación y certificación estarían inmersos en el concepto de auditoría social. Pero no serían los únicos que describirían este proceso, ya que, para que el proceso sea considerado una auditoría social debería ser más exhaustiva e incluyente. Terminando así, como un proceso que verifica tanto el informe como los procedimientos de una organización, además de los grupos involucrados en el desarrollo de estos; es decir, los grupos de interés y su respectiva participación.

Ahora bien, es preciso mencionar los puntos principales que han hecho parte de la transformación del concepto de auditoría social desde los años 40 hasta la fecha:

- Evaluación inicial de la información social *versus* indicadores económicos, como lo proponía Kreps en los años 40.
- Verificaciones de políticas con objetivos sociales implementadas en las organizaciones, propuesta de Bowen en los años 50.
- Medición, evaluación y monitoreo del desempeño social por medio de diferentes técnicas como el costo-beneficio, la contabilidad en los años 70.
- Proyecto de la Universidad de Arkansas que consistió en una evaluación del Departamento de Sanidad, implementada por medio de la opinión que tenían sus grupos de interés frente a la RSE de la entidad en los años 70.
- Hipótesis construida por el autor, basada en la lectura de artículos de los años 80, sobre la sustitución del concepto de auditoría social por el de balance social para referirse a la evaluación de la RSE.
- Resurgimiento a finales del siglo XX del concepto de auditoría social, puesto que al establecerse el término de informes o memorias de RSE, la auditoría tomó de nuevo el papel de evaluador, pero ya de una información previamente elaborada y publicada.

- Los términos de verificación, aseguramiento y compromiso de aseguramiento, han sido parte en el desarrollo de la práctica de la auditoría social y nos permiten conocer las posturas que tienen diferentes organizaciones sobre ésta en el siglo XXI.

Así se concluye con la evolución y los hechos que han contribuido en la construcción de lo que hoy se entiende como un proceso para evaluar los informes de RSE, por medio de unos estándares que serán presentados a continuación.

1.2 Estándares y lineamientos internacionales en la auditoría social

En la actualidad existen varios lineamientos y estándares por medio de los cuales las organizaciones pueden guiarse para entender e incluir, prácticas de responsabilidad social. Incluso pueden generar un informe de RSE y dichos lineamientos no necesariamente estipulan una verificación o certificación por parte de un tercero. De igual forma, existen estándares para el desarrollo de una auditoría a este tipo de informes, con el fin de validar que el informe siga los parámetros de la norma que se adopto o de verificar la veracidad de la información incluida en estos informes.

A continuación presentaremos un cuadro en el que se muestran los dos diferentes tipos de estándares o guías que se describirán con mayor detalle en este apartado.

Tabla 3.
Estándares o normas sobre RSE

Nombre	Organización emisora	Objetivo	Certificable
ISO 26000 – Responsabilidad social	ISO- International Organization for Standardization	Busca que las empresas integren la responsabilidad social en todas sus áreas, a partir de definiciones a las cuales las empresas acuden para comprender la dimensión de lo que significa ser responsable socialmente. Este estándar no da los parámetros para la realización y presentación de un	No

		informe de RSE.	
Marco GRI	GRI- Global Reporting Initiative	Brinda una guía a las empresas que desean declararse responsables socialmente bajo este marco, presentando un informe y revelando indicadores establecidos por la organización GRI.	Sí
SA 8000	SAI - Social Accountability International	Establece los requisitos que debe cumplir una empresa con sus empleados y su lugar de trabajo. Esta norma se basa en las normas internacionales de Derechos Humanos y los convenios de la OIT.	Sí
AA1000 (AA1000APS y AA1000SES)	AccountAbility	Tienen como objetivo proporcionarle principios a las empresas para que estas puedan gestionar y mejorar su estrategia en pro de la sostenibilidad. Evaluar y comunicar su compromiso con sus <i>stakeholders</i> .	Sí

(Elaboración propia)

Tabla 4.
Estándares para la realización de una Auditoría Social

Nombre	Organización	Para auditar informes de RSE	Organizaciones que la utilizan para el desarrollo de una auditoría social
ISAE 3000 ⁹	IAASB ¹⁰ perteneciente a la IFAC.	No	Firmas de contadores.
AA1000 (AA1000AS)	AccountAbility.	Sí	Organizaciones certificadoras.

(Elaboración propia)

⁹ Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar 3000 – ISAE 3000. Trabajos para atestiguar distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica.

¹⁰ The International Auditing and Assurance Standards Board. El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento es una organización independiente que sirve al interés público mediante el establecimiento de altos estándares de calidad internacionales de auditoría, aseguramiento y otras normas conexas; que facilita la convergencia de las normas internacionales de auditoría nacional y normas de garantía. De este modo, el IAASB mejora la calidad y la coherencia de la práctica en todo el mundo y fortalece la confianza pública en la profesión de auditoría global y seguridad. (Internacional Federation of Accountants (IFAC), 2012).

Se describirá entonces un poco más el primer grupo de estándares; es decir, los estándares sobre RSE los cuales facilitan conceptos que las organizaciones necesitan para entender e implementar prácticas o políticas de RSE, algunas de ellas van más allá y abordan los indicadores que deberían incluirse en un informes o memoria de RSE.

En primer lugar está la norma ISO 26000, emitida por la Organización Internacional de Normalización¹¹ en noviembre de 2010, cuya finalidad es contribuir a la sensibilización de las organizaciones sobre la importancia y necesidad de un comportamiento socialmente responsable.

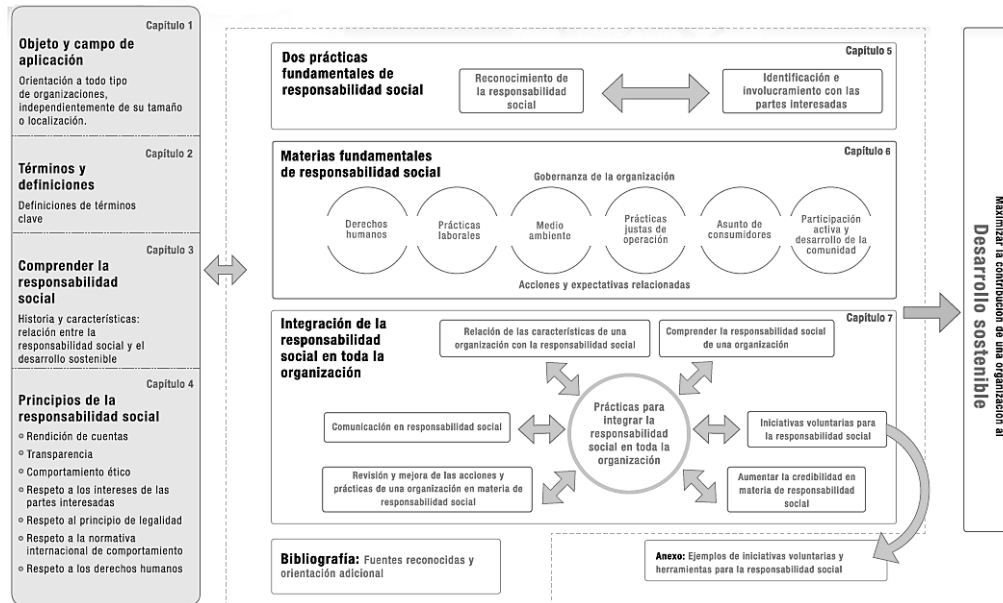
Esta norma estipula cómo y qué debería entenderse por responsabilidad social y qué deberían hacer las organizaciones que quieran implementarla. Dentro de la ISO 26000 se contemplan consideraciones, como por ejemplo, la inexistencia de una restricción en su implementación para algún tipo de empresa, ya sea privada, del sector público o sin ánimo de lucro. También incluye los conceptos, tendencias, materias fundamentales por analizar y estudiar de manera holística en la organización para que se dé una real responsabilidad social tanto dentro de ésta como en las relaciones que tiene con su entorno.

La norma establece los beneficios que podrían producirse si las organizaciones deciden tomar una postura responsable socialmente; por ejemplo, ventaja competitiva, reputación, capacidad de atraer y retener stakeholder, la relación con entidades pares, gobiernos, clientes, etc. (Icontec Internacional, 2011).

La ISO 26000 no proporciona como tal un modelo para el reporte de las prácticas, políticas o proyecto de RSE. Ésta procura definir detalladamente los aspectos que deben comprender y adoptar las organizaciones.

¹¹ International Organization for Standardization.

Figura 2.



(ISO26000, 2010).

El anterior cuadro incluido en la norma, es proporcionado por la misma para tener una comprensión total, es decir cómo la organización debe identificar, integrar y comunicar la RSE.

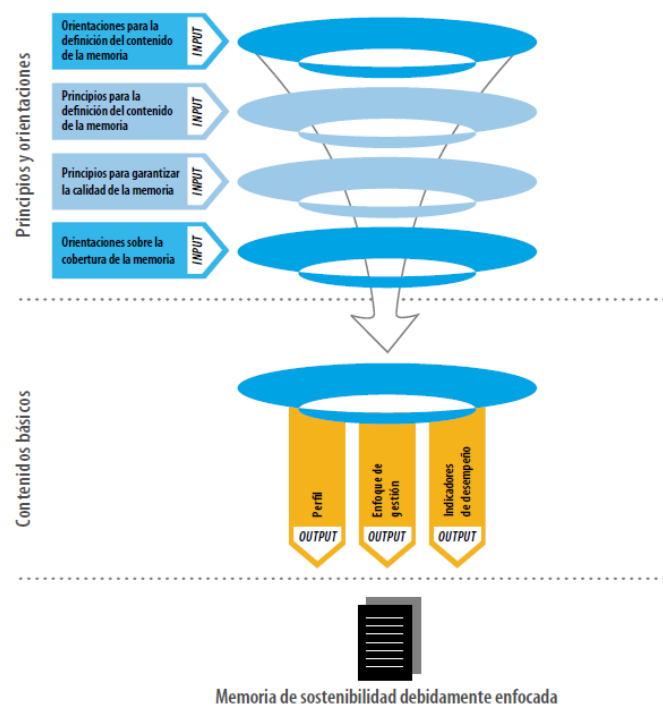
Ahora, para continuar con el siguiente estándar, el Marco GRI para la elaboración de memorias de sostenibilidad, publicado por la organización GRI, *Global Reporting Initiative*, se sabe que se fundamenta en la revelación de información acerca de su desempeño económico, social y ambiental, y que cabe anotar que al igual que ISO 26000, no tiene restricción para los diferentes tipos de empresas.

Para concretar, en las memorias del GRI podemos encontrar dos secciones importantes: la primera, consta de los principios y orientaciones que rigen y llevan a las organizaciones a definir y orientar el contenido de la memoria, garantizando la calidad y estableciendo su cobertura.

La segunda parte se orienta hacia los contenidos básicos lo cual busca que la información consignada en la memoria sea relevante y material, representando en un perfil; que da un

conocimiento sobre la estrategia y las prácticas de gobierno corporativo; el enfoque de la dirección; es decir la gestión de la organización frente a hechos específicos; la descripción y contextualización del comportamiento de áreas en particular y por último, los indicadores de desempeño; que permiten la revelación de la información comparable sobre el desempeño económico, social y ambiental de la organización.

Figura 3.



(Global Reporting Initiative, 2000-2011).

GRI también menciona que las organizaciones que utilicen estos lineamientos declaren un nivel de presentación de informes de A, B o C, dependiendo de la forma en que se apliquen los indicadores del marco, y permite que las organizaciones apliquen un más (+) en cada nivel (A+, B+ o C+), si éste ha sido verificado por un tercero.

Figura 4.

Nivel de aplicación de memoria		C	C+	B	B+	A	A+
Contenidos básicos	Información sobre el Perfil según la G3	Informa sobre: 1.1 2.1 - 2.10 3.1 - 3.8, 3.10 - 3.12 4.1 - 4.4, 4.14 - 4.15	Verificación externa de la Memoria	Informa sobre todos los criterios enumerados en el Nivel. Además de: 1.2 3.9, 3.13 4.5 - 4.13, 4.16 - 4.17	Verificación externa de la Memoria	Los mismos requisitos que para el Nivel B	Verificación externa de la Memoria
	Información sobre el Enfoque de Gestión según la G3	No es necesario		Información sobre el Enfoque de Gestión para cada Categoría de Indicador		Información sobre el Enfoque de Gestión para cada Categoría de Indicador	
	Indicadores de Desempeño según la G3 & Indicadores de Desempeño de los Suplementos Sectoriales	Informa sobre un mínimo de 10 Indicadores de Desempeño, y como mínimo uno de cada dimensión: Económica, Social y Ambiental.		Informa sobre un mínimo de 20 Indicadores de Desempeño y como mínimo uno de cada dimensión: Económica, Ambiental, Derechos Humanos, Prácticas laborales, Sociedad, Responsabilidad sobre productos.		Informa sobre cada Indicador principal y sobre los Indicadores de los Suplementos Sectoriales* de conformidad con el principio de materialidad ya sea a) informando sobre el indicador o b) explicando el motivo de su omisión.	

(Global Reporting Initiative, 2000-2011).

Al final de este trabajo se encuentran en el Anexo 1 los puntos que indica el GRI para el perfil de la organización que desea informar. Y los indicadores de desempeño de las dimensiones dadas por GRI, las cuales según su revelación darán el nivel de aplicación de la memoria.

El siguiente estándar es la SA8000, emitida por la SAI, *Social Accountability International*, una organización no gubernamental. Este estándar tiene como objetivo, lograr que los lugares o sitios de trabajo sean mejores y adecuados para los trabajadores, lo cual se pretende alcanzar con el desarrollo de un modelo que establece requisitos mínimos para las diferentes áreas que se pueden encontrar en el ámbito laboral de una organización.

Estos son los temas que trata la norma:

- Trabajo infantil
- Trabajo forzoso y obligatorio
- Seguridad y salud
- Derecho de sindicación y de negociación colectiva

- Discriminación
- Medidas disciplinarias
- Horario de trabajo
- Remuneración
- Sistemas de gestión

Esta norma también hace énfasis en su carácter de ser auditable por cualquier entidad certificadora.

A continuación, está la serie AA1000, emitida por la organización británica AccountAbility¹², la cual está basada en principios que conducen a que una organización gestione y asegure la sostenibilidad y la participación de los grupos de interés. Además, estas normas señalan ser compatibles con los otros grupos de estándares internacionales, como el Pacto Mundial de Naciones Unidas, GRI e ISO 26000.

La serie AA1000 se encuentra conformada por las siguientes tres normas:

- AA1000APS - Norma de Principios de AccountAbility: Proporciona un marco para que la organización abarque tres aspectos sustanciales. Identificar los temas que son importantes tanto para la organización como para sus grupos de interés; establecer metas e indicadores para medir su estrategia y desempeño en sostenibilidad; y las formas de emitir y divulgar la información creíble a los grupo de interés. (AccountAbility, 2008a).
- AA1000AS - Norma de aseguramiento: Presenta la metodología para la realización de un trabajo de aseguramiento que es llevado a cabo por un auditor externo, el cual evaluará el grado en que la organización ha apropiado los Principios de AccountAbility. (AccountAbility, 2008b).

¹² AccountAbility es una organización global, sin ánimo de lucro que promueve la rendición de cuentas, las prácticas de negocio sostenibles y la responsabilidad corporativa.

- AA1000SES - Norma de compromiso con los grupos de interés: Brinda un marco para ayudar a las organizaciones a garantizar los procesos de participación de los grupos de interés. (AccountAbility, 2010).

Ahora bien, para el segundo tipo de estándares, el siguiente cuadro muestra la comparación de los dos estándares para realizar el proceso de aseguramiento de informes de RSE. Estos estándares son utilizados por firmas de contadores como es el caso de la ISAE 3000 o por empresas de consultoría, el caso de la AA1000AS.

Tabla 5.
Comparación de los dos estándares básicos
ISAE3000 (2004) AA1000AS (2008)

Elementos	ISAE 3000 (2004)	AA1000AS (2008)
Propósito	El aseguramiento de sostenibilidad está incluido, pero entre otros compromisos, con: Principios básicos. Procedimientos esenciales.	El aseguramiento de sostenibilidad con: Principios básicos. Procedimientos esenciales.
Relación con otros estándares	Los requisitos éticos (IAASB). Control de calidad (IAASB).	AA1000APS (AccountAbility)
Tipo de compromiso		Aseguramiento en principios de AA1000 AccountAbility Aseguramiento sobre los principios de AccountAbility y la información de desempeño.
Nivel de aseguramiento	Aseguramiento razonable. Aseguramiento limitado.	Nivel alto. Nivel moderado.

Descripción del proceso	Aceptación, planificación, ejecución y presentación de informes. Riesgo, su materialidad, el uso del trabajo de expertos, las características de las pruebas, y acontecimientos posteriores.	Aceptación, planeación, desarrollo y reporte.
--------------------------------	---	---

(Blanco, Silva, Ruiz, 2009) Traducción hecha por el autor.

Se tomarán como base los elementos indicados en el anterior cuadro para describir estos dos estándares. Comenzando por la Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar 3000 – ISAE 3000 - Trabajos para atestiguar distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica, emitida en el 2004 por IAASB¹³ organización perteneciente a la IFAC¹⁴ la cual se encuentra vigente para los trabajos de atestiguamiento desde el 1 de enero del 2005. Y el estándar AA1000AS, perteneciente a la serie de normas AA1000, de la organización AccountAbility nombradas anteriormente.

Antes de continuar debe aclararse que la diferencia principal que tienen estos dos estándares es que la ISAE 3000 no está específicamente diseñada para trabajos de aseguramiento a informes RSE o sostenibilidad, caso contrario del estándar AA1000AS¹⁵.

Cuando el cuadro se refiere a principios básicos y procedimientos esenciales, significa que tanto ISAE 3000 como AA1000AS, mencionan que debe hacer el profesional cuando va a

¹³ The International Auditing and Assurance Standards Board - El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, es una organización independiente que sirve al interés público mediante el establecimiento de altos estándares de calidad internacionales de auditoría, aseguramiento y otras normas conexas, y al facilitar la convergencia de las normas internacionales de auditoría y nacional, y normas de garantía. De este modo, el IAASB mejora la calidad y la coherencia de la práctica en todo el mundo y fortalece la confianza pública en la profesión de auditoría global y la seguridad. (IFAC International Federation of Accountants, 2012)

¹⁴ International Federation of Accountants- Federación Internacional de Contadores, Organización Mundial de la Profesión Contable.

¹⁵ A pesar de que la norma AA1000AS inicialmente establece que su fin es evaluar los principios estipulados por la AA1000SPS, se ve como varias consultoras la están utilizando para evaluar otros estándares de referencia como GRI.

prestar un servicio de aseguramiento; es decir, los aspectos fundamentales en la realización de su trabajo, mas no quiere decir que estos estándares presenten una división de principios y procedimientos como tal.

Por lo tanto, los aspectos principales de la ISAE 3000 son establecer un nivel de fiabilidad de los procedimientos realizados, utilizando de un equipo interdisciplinar; tipos de verificación como por ejemplo el uso de test a empleados; la evaluación del riesgo de auditoría; criterios adecuados en la presentación del reporte y estructura del informe final de la auditoría.

De acuerdo a la relación con otros estándares, la ISAE 3000 es clara en el cumplimiento de los requisitos éticos que debe atender el contador y se encuentran estipulados en la parte A y B del Código de ética para Contadores Profesionales¹⁶ de la IFAC. Además, dicha norma indica la implementación de procedimientos de control de calidad en el desarrollo de su trabajo, los cuales deben ser realizados bajo la Norma Internacional de Control de Calidad, ISQC 1¹⁷.

En cambio, la AA1000AS hace referencia a la norma AA1000PS, la Norma de Principios de AccountAbility, en la cual se consignan los tres principios que debe cumplir la organización que será evaluada, el principio de inclusividad en el cual acepta la

¹⁶ El Código de Ética en su parte A llamada *Aplicación general del código*, menciona los cinco principios fundamentales: Integridad, objetividad, competencia y diligencia profesionales; confidencialidad y comportamiento profesional. En su parte B llamada *Profesionales de la contabilidad en ejercicio*, puntualiza la forma en que lo descrito en la parte A es aplicado en las situaciones profesionales: Nombramiento profesional, conflictos de intereses, segundas opiniones, honorarios y otros tipos de remuneración, marketing de servicios profesionales, regalos e invitaciones, custodia de los activos de un cliente, objetividad –todos los servicios, independencia– encargos de auditoría y de revisión, independencia. Otros encargos que proporcionan un grado de seguridad. (International Federation of Accountants (IFAC), 2009)

¹⁷ Norma Internacional Sobre Control De Calidad 1; Control de calidad a las firmas que realizan auditorias y revisiones de información financiera histórica, y otros trabajos para atestiguar y de servicios relacionados. Ésta norma establece los siguientes requerimientos: elementos de un sistema de control de calidad, responsabilidades de liderazgo de la calidad de la firma, requerimientos éticos pertinentes, aceptación y continuación de las relaciones con el cliente y compromisos específicos, recursos humanos, realización del compromiso, supervisión, documentación del sistema de control de calidad. (International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), 2009)

responsabilidad sobre los grupos en los cuales se tiene un impacto, el principio de relevancia (es decir la importancia de un asunto para la organización y sus grupos de interés), y por último el principio de la capacidad de respuesta, que consiste en la forma en cómo la organización va a responder frente a sus grupos de interés en los asuntos relevantes previamente determinados.

En el elemento del nivel de aseguramiento la ISAE 3000 se refiere al aseguramiento razonable y limitado. A continuación se citarán las definiciones de estos dos tipos de aseguramiento dadas por la IFAC:

El objetivo de un trabajo de seguridad razonable es una reducción del riesgo del trabajo para atestiguar a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del trabajo como base para una forma positiva de expresión de la conclusión del Contador Público.

El objetivo de un trabajo de seguridad limitada es una reducción del riesgo del trabajo para atestiguar a un nivel que es aceptable en las circunstancias del trabajo, pero donde ese riesgo es mayor que para un trabajo de seguridad razonable, como base para una forma negativa de la expresión de conclusión del Contador Público. (IFAC, 2010:13).

Por lo tanto, el dictamen de un trabajo de aseguramiento que se emita bajo el uso de este estándar, podrá tener una conclusión expresada en forma negativa si su nivel de aseguramiento es limitado, lo que indicará que se presentaron restricciones a la hora de realizar los procedimientos para recolectar evidencia. Caso contrario en el nivel de aseguramiento razonable, en el cual se dará una conclusión expresada en forma positiva; es decir, el auditor indicará que no se presentó restricción alguna en la recolección de evidencia y las afirmaciones hechas por la parte auditada son razonables.

La AA1000AS hace explícita su mención sobre un aseguramiento alto y moderado, estableciendo requisitos para conseguirlo y cómo se verá reflejado en el informe.

Tabla 6.
Características de aseguramiento alto y moderado

	Aseguramiento alto	Aseguramiento moderado
Objetivo	El proveedor de aseguramiento consigue un nivel de aseguramiento alto, cuando ha obtenido evidencia suficiente para apoyar su informe, de forma que el riesgo de que su conclusión sea errónea, sea muy bajo pero no cero. El aseguramiento alto proporcionará a los usuarios un nivel de confianza alto sobre la información presentada por la organización.	El proveedor de aseguramiento consigue un nivel de aseguramiento moderado cuando ha obtenido evidencia suficiente para apoyar su informe, de forma que el riesgo de que su conclusión sea errónea sea reducido pero no reducido a un nivel muy bajo pero no cero. El aseguramiento moderado realzará la confianza del usuario en la información proporcionada por la organización.
Características de evidencia	Sin restricciones para los principios Evidencia obtenida desde fuentes internas y externas incluyendo los grupos de interés; la recopilación de la evidencia se realiza a todos los niveles de la organización. Para la información específica sobre el desempeño en sostenibilidad El ejercicio de obtener evidencia es exhaustivo e incluye evidencia confirmatoria y muestreos suficientes en los niveles inferiores de la organización. El énfasis recae en la fiabilidad de la información.	Menos exhaustiva para los principios Evidencia obtenida de fuentes internas y terceros; la recopilación de la evidencia se restringe generalmente a niveles corporativos/dirección de la organización. Para la información específica sobre el desempeño en sostenibilidad El ejercicio de obtener evidencia es limitado e incluye procedimientos analíticos y de investigación y muestreos limitados a los niveles inferiores de la organización cuando sea necesario. El énfasis recae en la verosimilitud de la información.
Informe	Para los principios Conclusión sobre la naturaleza y el alcance del cumplimiento de la organización relacionado con los desgloses. Para la información específica sobre el desempeño en sostenibilidad Conclusión sobre la fiabilidad.	Para los principios Conclusión sobre la naturaleza y el alcance del cumplimiento de la organización relacionado con los desgloses, basado en el trabajo realizado. Para la información específica sobre el desempeño en sostenibilidad Conclusión sobre la fiabilidad basada en los procedimientos realizados.

(AccountAbility, 2008b).

Por ende, la AA1000AS señala cómo la evidencia es el factor que determinará el nivel de aseguramiento del trabajo realizado dando las características de la misma. Dicha evidencia será el soporte de la conclusión del dictamen presentado por el auditor al finalizar su trabajo.

En general, la norma ISAE 3000 y la AA1000AS concuerdan con los tipos de aseguramiento, siendo en ISAE3000 razonable y limitado o en la AA1000AS alto y moderado, los cuales se presentarán en el desarrollo del servicio de aseguramiento a informes o memorias de sostenibilidad.

Esto da pie para señalar que los trabajos de aseguramiento externo a este tipo de informes, deben indicar en su dictamen el nivel de aseguramiento dado, con el fin de no generar brechas entre las expectativas de los usuarios, es decir los grupos de interés, que harán uso del informe. (Giacomo, Manetti, 2008).

Como último elemento, se encuentra la descripción del proceso en el cual la ISAE 3000 es específica desde la aceptación del trabajo, su planeación, ejecución y su reporte. Además, menciona elementos que pueden afectar el proceso: riesgos, materialidad, acontecimientos posteriores y la importancia de hacer uso de expertos o especialistas independientes con experiencia en auditoría social para evidenciar los elementos de mayor debilidad y subjetividad en la preparación y presentación.

Por otra parte, los auditores no pueden desempeñar dicha verificación solos, debido a los múltiples aspectos que abarca un informe de sostenibilidad. Por tal razón, la ISAE 3000 sugiere el uso de expertos para la evaluación de los aspectos que el auditor no maneje.

La auditoría requerirá de pruebas analíticas las cuales deben basarse en un estudio crítico de los datos que se encuentren en los informes anteriormente presentados. De otro lado, las pruebas de control también deben verificar si los sistemas de verificación están funcionando adecuadamente y si se encuentran preparados para detectar anomalías.

También hay que tener en cuenta que los procedimientos que consideren implementarse deben tener como base primaria la evaluación del riesgo y del nivel de aseguramiento que se prevea dar.

Así, la ISAE 3000 recuerda un principio fundamental para el desarrollo de cualquier auditoría o verificación: un contador debe conocer los criterios que fueron aplicados, verificando que estos sean suficientes en el contexto de sostenibilidad, ya que dichos criterios no son como los principios generalmente aceptados de contabilidad (IAS e IFRS)¹⁸, sino que se refieren a las mejores prácticas existentes en el campo de la RSE; por ejemplo GRI e AA1000. (Giacomo, Manetti, 2008).

En tanto la AA1000AS, describe las consideraciones que el auditor debe tener en cuenta sobre los procesos de la aceptación del trabajo, planeación, ejecución y reporte del trabajo de aseguramiento. Así mismo, es fundamental aclarar que la norma hace referencia a las capacidades y conocimientos que debe poseer el auditor para abordar la norma y los temas de sostenibilidad.

Es así como se expusieron algunos de los lineamientos y estándares que son reconocidos mundialmente para que una organización presente sus informes o memorias de RSE en el caso de GRI, ISO26000, SA8000 y AA1000. Y estándares que dan parámetros y requisitos a los auditores para realizar un trabajo de aseguramiento a informes de RSE, como la ISAE3000 para informes bajo cualquier lineamiento de presentación, y la AA1000SA solamente bajo el lineamiento de la AA1000 de AccountAbility.

Para finalizar esta primera parte, a continuación se referenciarán las organizaciones que prestan el servicio de aseguramiento a los informes de RSE.

1.3 Organizaciones proveedoras de servicios de aseguramiento a informes de sostenibilidad a nivel mundial

En la actualidad existen dos tipos de organizaciones que ofrecen el servicio de auditoría a informes o memorias de RSE.

¹⁸ IAS; International Accounting Standards; Normas Internacionales de Contabilidad.
IFRS; International Financial Reporting Standards- Normas Internacionales de Información Financiera.

El primer tipo son las consultoras o certificadoras, como BSD Consulting, una consultora global en temas de sostenibilidad que proporciona soluciones a medida para la gestión de las cuestiones de sostenibilidad a las empresas multinacionales y las organizaciones no gubernamentales (BSD Consulting, 2012). Esta organización cuenta con oficinas locales en América, Europa y Asia y organizaciones asociadas. Su objetivo es crear impacto en el desarrollo sostenible a través de la innovación y la excelencia.

Sus servicios son solicitados por varias empresas de diferentes sectores empresariales, para dar respuesta conforma equipos de trabajo interdisciplinarios; es decir, la labor es hecha por diferentes profesionales especialistas en el área en que se encuentre la empresa.

También se encuentra la organización SGS, la cual opera en más de 120 países, prestando diversidad de servicios entre los cuales está el aseguramiento a los informes de sostenibilidad. El servicio que presta es un aseguramiento independiente de los informes según estándares internacionales, como la Iniciativa mundial de presentación de informes (GRI) y los Principios de AccountAbility, con lo cual las organizaciones muestran su compromiso frente a sus grupos de interés. Además de garantiza que toda la información social y medioambiental publicada es exacta y correcta.

El enfoque de SGS para el aseguramiento de los informes de sostenibilidad es un modelo flexible basado en el estándar de garantía AA1000AS, con módulos opcionales para dar respuesta a sus necesidades (SGS, 2012).

A igual, AENOR, otra consultora, tiene entre sus servicios la verificación independiente de los informes de sostenibilidad. Así se cerciora que éste se encuentre de acuerdo con el marco general y los principios enunciados en la guía para la preparación de informes GRI y que la información consignada allí es verídica.

Los beneficios que AENOR da con este servicio, son los de mejorar la calidad, utilidad y credibilidad de la información. Ésta organización otorga un certificado de verificación del

informe de sostenibilidad, en el que se encuentra elaborado de acuerdo con el marco general y los principios enunciados en la guía G3 (AENOR, 2012).

Para terminar con las organizaciones consultoras o certificadoras, está ICONTEC Internacional, la cual presta dos servicios de aseguramiento. El primero bajo el modelo GRI y que enlista los siguientes beneficios:

- Validar la información que tienen las organizaciones, relacionada con la cuantificación y la evaluación de su gestión social, ambiental y económica.
- Facilitar a las organizaciones que demuestren el compromiso empresarial con las partes interesadas.
- Confirmar el plan estratégico de las organizaciones, con respecto al tema de Responsabilidad Social.
- Tener reconocimiento público y aumentar, de esta manera, su reputación.
- Garantizar y fortalecer la colaboración de entes externos a su organización.
- Contribuir a la implementación de sistemas de gestión eficientes que ofrezcan información confiable y consistente (Icontec Internacional, 2012).

Y el segundo servicio bajo la norma SA8000, con el fin de verificarla, da los siguientes beneficios:

Para la organización:

- Compromiso demostrado con la ética de negocios socialmente responsables.
- Protección para su marca.
- Reputación mejorada como ciudadano corporativo socialmente responsable.
- Confianza del cliente y percepción positiva del inversionista.

Para los colaboradores de la organización:

- Moral del trabajador mejorada.
- Ambiente del trabajo justo, seguro y equitativo.
- Condiciones de trabajo mejoradas.

Para la administración de riesgos del negocio:

- Se evitan incidentes negativos y su subsiguiente exposición a los medios de comunicación.
- Transparencia en sus operaciones mediante el cumplimiento verificado de manera independiente (Icontec Internacional, 2012).

Ahora bien, el segundo tipo de organización, que a nivel mundial presta el servicio de auditoría, son las firmas de contadores: Deloitte, Price WaterHouse Coopers (PwC), Ernst & Young y KPMG, también conocidas como las *Big 4*.

A continuación, se presenta una breve mención de lo que se encuentra de los procesos de auditoría social y demás servicios en el tema de reportes de sostenibilidad de las firmas anteriormente nombradas.

- Deloitte

Esta firma ya se encuentra involucrada en el ámbito de la sostenibilidad en cuanto al desarrollo y revisión de normas de elaboración de informes, incluyendo GRI y AA1000. Además de la elaboración de informes y su aseguramiento, proporciona ayuda durante el ciclo completo de la sostenibilidad: estrategia, planeación e implementación.

Los beneficios que enlista la organización en la prestación de sus servicios en este campo son:

- Cumplir con las expectativas de inversionistas y otros de los grupos de interés.
- Comprender mejor su desempeño en sostenibilidad.
- Alcanzar una mayor credibilidad entre sus grupos de interés (Deloitte, 2012).

- Price WaterHouse Coopers

PwC propone soluciones multidisciplinarias, pensadas para ayudar a las empresas a

posicionarse y avanzar con eficacia hacia un modelo de negocio sostenible y responsable y hacia una economía baja en carbono.

En su programa de servicio de reporte, cumplimiento y auditoría se encuentran, los siguientes aspectos en los que la firma se involucra.

- Reporte de sostenibilidad y RSC.
 - Informes de Carbono.
 - Revisión y mejora de los sistemas y procesos de reporting.
 - Verificación de Memorias de Sostenibilidad.
 - Verificación del inventario de emisiones.
 - Verificación y auditorías de cumplimiento (PwC, 2012).
-
- Ernest & Young

Esta firma establece que el aseguramiento indica que el informe es relevante, confiable e imparcial. Asimismo, que los proveedores de este servicio pueden, en ocasiones, dar recomendaciones para mejorar los procesos de negocios.

Los servicios en sostenibilidad y cambio climático de E&Y, no especifican bajo qué marco o estándar trabajan, pero si expone los sectores en los que ha participado tanto en la elaboración de informes como en el aseguramiento de los mismos.

En tanto, deja claro que el equipo que participa en la realización de este tipo de servicio es multidisciplinario, cuyos integrantes han sido elegidos de un amplio grupo de profesionales en la materia, y el cual elaborará recomendaciones personalizadas, innovadoras y eficaces (Ernst & Young, 2012).

- KPMG

KPMG, con los diversos estándares de reporte y verificación en materia de RSE, desarrolló una metodología específica para la realización de trabajos de verificación y aseguramiento. Ésta se encuentra basada en los estándares internacionales más relevantes como son GRI G.3, ISAE 3000 y AA1000.

Los servicios que ofrece esta firma en el campo de la sostenibilidad son:

- Verificación independiente de Informes de Responsabilidad Corporativa, incluyendo la opción de la participación de un Comité Independiente de Expertos.
- Verificación de aspectos específicos de responsabilidad corporativa (por ejemplo, informes de cambio climático).
- Preparación para la verificación externa, incluyendo el diseño de sistemas de indicadores.
- Auditoría interna (para propósitos de gestión) (KPMG, 2012).

Es así como estos dos tipos de organizaciones enuncian sus servicios en el aseguramiento de los informes de RSE o sostenibilidad, con los cuales se buscan beneficiar tanto a la organización, con el mejoramiento de sus proceso de gestión de información, como a los grupos de interés dándoles credibilidad y confianza sobre la información consignada en el informe RSE.

Una vez entendido lo anterior, el siguiente capítulo enunciará las herramientas con las que cuenta la auditoría social y establecerá teóricamente su eficiencia. Al igual, expondrá las fallas que han encontrado diferentes autores en esta práctica, para así establecer posibles soluciones que lograrían subsanarlas.

CAPÍTULO II

EVALUACIÓN DE LA AUDITORÍA SOCIAL

2.1 Eficiencia de las herramientas actuales de la auditoría social: revisión teórica

Luego de haber expuesto los conceptos encontrados en la literatura sobre auditoría social, de enunciar las normas y estándares aplicables que serán utilizados en el proceso de una auditoría a informes de RSE, y de presentar algunas de las organizaciones como certificadoras y firmas de contadores prestadoras de este servicio, ahora realizaremos un análisis de cómo las herramientas¹⁹ de auditoría social son eficientes en un nivel teórico; es decir, el fin de este apartado es ver cómo teóricamente dichas herramientas actúan frente a la evaluación de la sostenibilidad.

Tabla 7.
Herramientas de la auditoría

Herramienta	Definición	Aplicación auditoría social
Procedimientos de evaluación del riesgo	“Procedimientos de auditoría desarrollados para obtener entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo el control interno, con objeto de identificar y evaluar los riesgos de error material debido a fraude o error, de acuerdo con el marco de información financiera aplicable” (IFAC, 2012).	-Conocimiento de la entidad y su entorno (industria). - Marco empleado para la elaboración del informe de RSE. - Identificación del sistema de control interno (si lo hay) en el sistema de información sobre prácticas y políticas de sostenibilidad.
Pruebas de control	“Procedimientos de auditoría diseñados para evaluar la efectividad operativa de los controles para prevenir, detectar o corregir errores materiales a nivel aseveración” ²⁰ . (IFAC, 2012).	-Evaluación de los controles en el sistema de información donde haya lugar a datos sobre prácticas y políticas de sostenibilidad.
Procedimientos sustantivos y analíticos	Procedimientos sustantivos: “procedimientos de auditoría diseñados para detectar errores materiales a nivel aseveración, incluyen: a. Pruebas de detalles (de clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones).	-Información financiera incluida en el informe. -Indicadores de desempeño y logro de objetivos. -Marco o estándar que se tomó como referencia para el informe.

¹⁹ Para el presente trabajo el término de herramientas será entendido como los procedimientos y demás elementos o instrumentos a los que un auditor social puede acudir para recopilar evidencia.

²⁰ En el glosario de términos que aparece junto a las normas de auditoría para atestiguar revisión y otros servicios relacionados de la IFAC (2012). Las aseveraciones son las declaraciones de la administración, explícitas o de otro tipo, que están incorporadas en los estados financieros y son utilizadas por el auditor para considerar diferentes errores potenciales que pudieran ocurrir.

Herramienta	Definición	Aplicación auditoría social
	<p>b. Procedimientos analíticos sustantivos” (IFAC, 2012).</p> <p>Procedimientos analíticos: “Evaluaciones de información financiera a través de análisis de relaciones admisibles entre datos financieros y no financieros.</p> <p>Los procedimientos analíticos también comprenden la investigación que no sea consistente con otra información relevante o se desvíen de los valores esperados, por montos significativos” (IFAC, 2012).</p>	
Uso del trabajo del experto	<p>“Auditor experto, es un individuo u organización que posee la experiencia en un campo particular distinto al de contabilidad y auditoría, cuyo trabajo en dicho campo es utilizado por un auditor como soporte para la obtención de evidencia suficiente y adecuada de auditoría” (IFAC, 2012).</p>	<ul style="list-style-type: none"> -Sector a la que pertenece la organización. -Nivel de especialidad del experto. -Recursos disponibles para la conformación del equipo de auditoría.
Declaraciones por la parte responsable ²¹	<p>ISAE 3000 “Una representación escrita que evalúe o mida el asunto principal contra los criterios identificados, ya sea que vaya a ponerse a disposición o no como una aseveración a los presuntos usuarios” (IFAC, 2010).</p>	<ul style="list-style-type: none"> -Especificidad de las declaraciones. -Relevancia para el asunto a evaluar. -Momento y número de declaraciones recibidas por el auditor por parte del responsable.

(Elaboración propia)

Las herramientas presentadas en el cuadro anterior tienen como fin realizar un análisis teórico sobre la eficiencia en el desarrollo de la auditoría social. La eficiencia será entendida como la utilidad que prestan dichas herramientas para el desarrollo del trabajo del auditor social, el cual se basa en la evaluación de un informe de RSE previamente elaborado por una organización bajo un estándar o unos estándares seleccionados por la misma.

Para comenzar, se tendrán en cuenta los procedimientos de evaluación de riesgos, los cuales dejarán al auditor social conocer y entender la industria identificando el

²¹ En el glosario de términos que aparece junto a las normas de auditoría para atestiguar revisión y otros servicios relacionados de la IFAC (2012). La parte responsable es la persona o personas que: a. En un trabajo de reporte directo, son responsables del asunto relativo. b. en un trabajo con base en aseveraciones, es responsable de la información (aseveración) objeto del asunto relativo y puede ser también responsable del asunto relativo.

comportamiento de ésta y así saber cómo organizaciones pares generan este mismo tipo de información, y entender el control interno de la organización. Estos aspectos le permitirán establecer al auditor social si se encuentra capacitado, según sus conocimientos y experiencia, para aceptar el trabajo.

De esta forma, se encontró que las pruebas de controles son para evaluar los tipos de regulaciones establecidas a lo largo del sistema de información, o diferentes fuentes dentro de la organización, con el fin de prevenir, identificar o aplicar correctivos en los errores que sean materialmente significativos y afecten las afirmaciones hechas por la organización en su informe de RSE.

Cabe aclarar que el auditor deberá conocer si el sistema de información de la organización tiene plenamente identificadas las áreas de las cuales provienen los datos para ser incluidos en el informe de RSE. Inclusive si la organización, en su estructura organizacional, ya ha establecido un sistema de información paralelo para el procesamiento exclusivo de los datos de las prácticas y políticas de sostenibilidad.

De igual forma, se encontró sobre los procedimientos sustantivos y analíticos que los primeros se realizan con el objetivo de identificar errores materiales en las aseveraciones; es decir, con el fin de verificar la fiabilidad y razonabilidad de la información, lo cual se logra por medio de pruebas de detalle como procesos de recalcado, inspección física o confirmaciones a terceras partes, etc. Y los procedimientos analíticos se realizan comparando la información proporcionada por la organización frente a sus expectativas de carácter variable; por ejemplo, las expectativas de la industria comparando la información con empresas similares, las expectativas de cliente, del auditor o las expectativas de la misma empresa frente a informes pasados.

Estos procedimientos pueden enfrentarse al acceso limitado a la evidencia ya que, en el transcurso de la auditoría, la misma organización no está siempre dispuesta a dar entrada libre a sus sistemas de información.

Otra de las herramientas enunciadas es el uso de un experto que permitirá al auditor social cubrir áreas para las cuales no se encuentre capacitado; es decir, en áreas no financieras o contables. Esta herramienta es necesaria ya que la información consignada en un informe de RSE no puede ser evaluada solamente por un contador público, porque no sólo será evaluar información financiera, sino información de tipo cuantitativo y cualitativo de tres áreas: social, ambiental y económica.

Uno de los problemas que se puede significar esta herramienta es el incremento en el costo de la auditoría social, lo que ocasiona cierto malestar al ser una práctica no obligatoria. Además, es frecuente encontrar que las organizaciones no tienen conciencia del beneficio de la auditoría social apoyada por expertos.

Como última herramienta se encuentran las declaraciones de las partes responsables, las cuales pueden ser dadas sin que las haya pedido el auditor o en caso de que se quiera responder a una solicitud de éste. Cabe aclarar que no siempre serán de importancia para el asunto a evaluar ni rempazan evidencia.

La norma ISAE 3000 establece que si la declaración es importante para la evaluación o medición del asunto a evaluar:

- Debe evaluar si es consistente con otra evidencia obtenida.
- Establecer si las personas que elaboraron las declaraciones están bien informadas sobre asuntos particulares.
- Obtener evidencia para corroborarla (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2010).

Las herramientas anteriormente expuestas son aquellas que por lo general se encuentran en los trabajos de auditorías financieras y trabajos para atestiguar información financiera no histórica. En el segundo apartado de este capítulo, este punto será reconocido como una falla en la auditoría social.

A continuación, un cuadro que clasifica las herramientas según su eficiencia en un análisis teórico.

Tabla 8.
Herramientas según su eficiencia en un análisis teórico

Herramientas	Eficiencia	Razón
Procedimientos de evaluación del riesgo	Alta	<ul style="list-style-type: none"> - Es un procedimiento básico de la aceptación de un trabajo para cualquier auditor. - La información para conocer a la empresa y su entorno es poco limitada. - Es de fácil detección el marco utilizado por la organización en su informe de RSE.
Pruebas de controles	Media	<ul style="list-style-type: none"> - No todas las organizaciones tiene claro si el sistema de información satisface las necesidades y requisitos para generar un informe de RSE. - Los controles establecidos en el sistema de información financiera, sólo serían una parte del informe de RSE. La información restante no tendría controles por los cuales validarse.
Procedimientos sustantivo y analíticos	<p>Baja (validación de información no financiera)</p> <p>Alta (verificación de cumplimiento)</p>	<ul style="list-style-type: none"> - El marco por el cual se haya preparado el informe RSE afecta la información que se revele y a la cual se le harán pruebas para verificar su fiabilidad y razonabilidad. - La organización no siempre estará dispuesta permitir el acceso a la información para realizar procesos de recalcu, inspección o confirmaciones de terceras partes. - Las pruebas analíticas serían las más apropiadas para verificar información por expectativas de la industria por ejemplo, pero hacen falta estándares para éstas.
Uso del trabajo del experto	Alta	<ul style="list-style-type: none"> - Apropiado el uso de un experto, ya que permitirá al auditor cubrir áreas para lo cual no se encuentra capacitado, particularmente áreas no financieras o contables.
Declaraciones por la parte responsable	Baja	<ul style="list-style-type: none"> - Evitan mal entendidos que se pueden dar con las declaraciones orales. - Las declaraciones no siempre son de importancia para el asunto a evaluar. - Para asegurar, Requiere de más procedimientos después de recibirlas.

(Elaboración propia).

Es pertinente aclarar que las herramientas presentadas suelen verse afectadas por las condiciones en las que se da un trabajo de auditoría; es decir es necesario entender que cada

organización tendrá diferentes expectativas de lo que para ellos sería una auditoría social a su informe de RSE.

Por lo tanto, el siguiente apartado ilustrará las situaciones, aspectos y hechos que se presentan y que afectan el desarrollo de la auditoría social.

2.2 Antecedentes - Fallas en la aplicación de la auditoría social

Para establecer las fallas en la auditoría social, se toman como base sus elementos básicos, puesto que independientemente del campo u objeto por verificar o examinar no cambiaría las bases principales de lo que debe ser una auditoría.

El artículo *Sustainable Development and Certification Practices: Lessons Learned and Prospects*, señala tres elementos que siempre serán requisitos fundamentales para la realización de una auditoría, estos son: un auditor independiente, conocimiento del marco y evidencia suficiente. Para comenzar, es fundamental detenerse y analizar los tres aspectos haciendo énfasis en las falencias que presentan.

El primer requisito fundamental y que siempre se ha visto como factor crítico en la auditoría, es la independencia del auditor, pues sin importar el tipo de auditoría que se realice es la parte auditada la encargada de la contratación y remuneración del auditor (Boiral, Gendron 2011).

El código de ética de la IFAC señala que el profesional debe contar con independencia mental y de apariencias. Éstas son definidas de la siguiente manera: “*Actitud mental independiente*: Actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que una persona actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional”. (International Federation of Accountants (IFAC), 2009).

Es decir que el profesional debe permanecer imparcial y libre de conflictos de interés en el transcurso del desarrollo de su trabajo, lo que le permitirá mantener la objetividad en su conclusión. Un ejemplo de esta situación puede ser el tener algún tipo de vínculo afectivo o familiar con una o varias personas de la organización por auditar.

También se podría hablar en este punto sobre la situación del auditor social que es contratado por la organización auditada. Sería la misma situación que se presenta en las auditorías financieras, la remuneración del trabajo de auditor depende de la gerencia de la organización a la cual debe que evaluar, lo que le generaría una presión al momento de realizar un dictamen negativo o con hallazgos que involucren a la gerencia puesto que de ésta dependerá su continuidad con la organización como cliente.

Por otro lado, el principio de independencia aparente se define de la siguiente forma:

Supone evitar los hechos y circunstancias que son tan relevantes que un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos, probablemente concluiría que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de la firma o del miembro del equipo de auditoría se han visto comprometidos. (International Federation of Accountants (IFAC), 2009)

Es decir, en el transcurso de la auditoría pueden ocurrir situaciones que le puedan dar a entender a una parte interna o externa, que la conclusión del auditor pudo haber sido afectada en su objetividad, integridad etc. Por ejemplo incentivos, regalos, invitaciones al equipo de auditoría por parte de la organización auditada.

Las situaciones nombradas anteriormente, son las que le han dado argumentos a la sociedad para juzgar la relación entre auditado y auditor. A la fecha, este factor sigue sin tener una solución radical y se puede considerar que un código de ética para los profesionales o el uso

de juntas directivas para la elección de un auditor no bastan para subsanar la desconfianza del público²² en general.

A pesar de esto, el código y diferentes normas sobre servicios de auditoría sí han logrado aclarar el segundo aspecto por tener en cuenta en la auditoría: el tener siempre conocimiento específico y profundo sobre el objeto a auditar. Para este caso son los marcos de presentación y elaboración de informes de RSE.

Para la realización de un trabajo de auditoría siempre se ha establecido, tanto en el código de ética como en las normas aplicables, que el auditor debe tener conocimiento de la empresa, sus actividades, el sector en el que se desempeña, etc., y de las bases por las cuales se está guiando para la elaboración y presentación de la información.

El último aspecto es obtener evidencia suficiente consignada en las normas internacionales de auditoría. Dichas normas proporcionan los procedimientos que se pueden implementar para la obtención y evaluación de evidencia.

Las normas establecen diferentes procedimientos a los cuales los auditores pueden acudir para la recolección de evidencia y su posterior evaluación. Claro está que el auditor antes de realizar un procedimiento debe hacer una evaluación previa sobre el aspecto al cual le realizará el procedimiento de auditoría, con el fin de determinar la materialidad en el objeto a auditar.

Es curioso ver como el tema ético, que a simple vista es primordial para la aceptación de cualquier trabajo de auditoría, no se ha cumplido en un sinnúmero de casos en los cuales los auditores debieron haber alertado sobre las irregularidades que se presentaban. Por ejemplo, caso de la empresa norteamericana Enron, el banco británico Northern Rock y,

²² Cabe aclarar que se hace mención de la desconfianza del público en general por el sinnúmero de escándalos que han tenido las firmas de auditoría frente a fraudes y escándalos financieros, y para traer esto al tema de la auditoría social, podría hacerse mención al caso de lavado de dinero del Banco HSBC, el cual presentó su informe de sostenibilidad auditado por la firma Price Waterhouse Coopers. Obtuvo la calificación más alta en éste, lo cual no fue coherente pues se ratificó como responsable socialmente y tuvo un escandalo sobre lavado de dinero. (Responsable & Cervera Fonfria, 2012).

para no ir tan lejos, el caso Nule y el cartel de las EPS en Colombia (Revista Dinero, 2011), de las cuales nunca se advirtió sino hasta el momento de estallar el escándalo.

Es así como se entiende que estos principios fundamentales son de suma importancia a la hora de ver posibles fallas que pudiesen presentarse en el transcurso de cualquier tipo de auditoría, inclusive la social.

Aclarado esto, también es posible sustentar por qué aplicar una auditoría a la responsabilidad social proclamada por las empresas; es decir, la RSE y su respectivo informe presenta claramente las características para establecer la responsabilidad por la información emitida frente al compromiso asumido con los grupos de interés. Esto fundamentado en la teoría planteada por Flint sobre el entorno que debe presentarse para realizar una auditoría:

En sus orígenes el propósito de la auditoría era el de establecer si tales deberes habían sido cumplidos honradamente, adecuadamente y con regularidad (es decir, conforme a la ley y a instrucciones específicas). Con el paso del tiempo el concepto de responsabilización en el sentido de honradez, adecuación y regularidad se ha ampliado a medida que han surgido nuevos estándares de desempeño con base en las expectativas de los grupos interesados: se han desarrollado aplicaciones especializadas tales como la auditoría operacional y la auditoría administrativa, y nuevos criterios de desempeño han sido introducidos para suplementar los de honradez, adecuación y regularidad como marcos de responsabilización (1988. 1, Parr. 3).

La cita anterior refleja que los grupos de interés son el referente que crea la necesidad de verificar la información, esto da paso a deducir que sí ha surgido dicha necesidad en el campo de la sostenibilidad (refiriéndonos a la revelación de información respecto a las prácticas y políticas de responsabilidad social empresarial), de la cual los *stakeholders* expresarán que es preciso que la información sea auditada para asegurar su fiabilidad y serciorarse de que lo consignado en el informe es verídico.

Por otro lado, de acuerdo con Flint, existen cuatro situaciones por las cuales debería existir una auditoría, que podemos relacionar con la sostenibilidad, éstas son:

1- “Una relación de responsabilidad reconocida entre dos o más partes, en el sentido de que hay un compromiso de conducta o desempeño aceptable que una parte debe a otra u otras partes” (Flint, 1988).

Este sería el compromiso que asumiría la organización con sus *stakeholders*: involucrar en sus actividades, prácticas y políticas de RSE la garantía del beneficio de la organización y de sus grupos de interés.

2- “La necesidad de una parte de establecer la confiabilidad y credibilidad de la información por la cual es responsable, información que se espera será usada y será fundamento de confianza por un grupo o grupos cuya membresía puede no ser constante o individualmente identificable, lo cual de hecho produce una relación de reconocimiento de responsabilidad” (Flint, 1988).

Esto es claramente identificable como una de las situaciones que impulsaron lo que se conoce como la auditoría de los informes de RSE: la necesidad que tienen las organizaciones por establecer fiabilidad y credibilidad a los informes que emiten, para cumplir así con las expectativas de sus grupos de interés.

3- “La atribución de una dimensión de interés público a la calidad de la conducta o desempeño de alguno, con la consiguiente situación de reconocimiento de responsabilidad pública” (Flint, 1988).

Esta es una de las situaciones por la cual surge la RSE, ya que las organizaciones buscan establecer que su interés no es simplemente particular, sino que su razón social va dirigida a generar bienestar tanto a la organización como a la sociedad.

4- “La necesidad o deseo de establecer la autenticidad de información dada o aseveraciones hechas por algunos, con la intención o el efecto probable de influir sobre las acciones de miembros no especificados del público en general o de una sección del mismo, produciendo de hecho una situación de reconocimiento de responsabilidad.” (Flint, 1988).

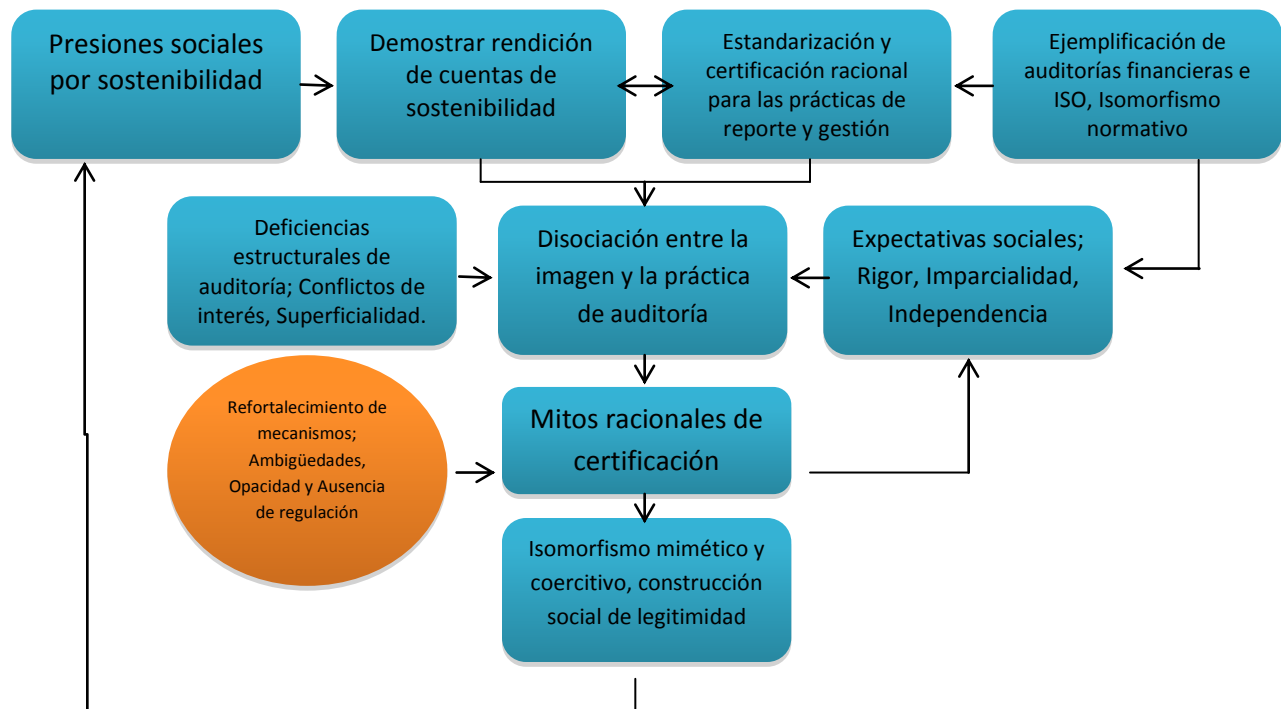
Este hecho en particular puede identificarse como lo que se quiere con los informes de RSE, siendo éstos también utilizados como un insumo para la toma de decisiones tanto de

los grupos de interés previamente identificados, como los que podría llegar a tener y querer relacionarse con la organización.

Es así como estas situaciones que Flint identificó son claramente aplicables o de fácil relación con los informes de RSE y con el uso de una auditoría social, ya sea para otorgarles credibilidad, identificar las responsabilidades de las organizaciones, la influencia que deben generar estos informes en el entorno empresarial, etc.

Al ver los términos, conceptos y situaciones que se encuentran inmersos en la auditoría, independientemente del objeto a evaluar, podemos ver cómo éstos se convierten en un arma de doble filo al ser traídos a la auditoría social. De acuerdo a lo anterior, se verá cómo Boiral y Gendron plantearon las desventajas de transponer términos o trasladarlos a un área como la RSE. En la gráfica presentada por estos autores se exponen los mitos que hay dentro de la empresa frente a la RSE. De alguna manera, estas creencias empresariales dificultan la tarea del auditor social, ya que la organización requiere el visto del auditor social, no como una necesidad de mejoramiento sino como herramienta publicitaria.

Figura 5.
Mitos racionales que subyacen en la certificación de sostenibilidad



(Boiral, Gendron, 2011). Traducción hecha por el autor.

La gráfica nos muestra cómo la presión social llevó a que las organizaciones se vieran en la necesidad de elaborar informes de RSE, es decir, la rendición de cuentas frente a sus prácticas y políticas de sostenibilidad. Esto provocó el desarrollo de estándares y normas para estructurar la gestión de información y respectivamente de la emisión de un informe.

Ahora, al satisfacer la necesidad de información de la sociedad, surge la necesidad de verificar la que se encuentra consignada en los informes RSE publicados por las organizaciones. Esto significó trasladar en cierta parte la responsabilidad de la organización hacia los auditores, para satisfacer ese apuro de la organización por tener mayor credibilidad frente a la sociedad. Así mismo, conllevó a una institucionalización de prácticas de verificación, es decir, prácticas desarrolladas en otras áreas traídas y adoptadas

al ámbito de sostenibilidad; como por ejemplo, las normas de certificación ISO14001²³, ISO9001²⁴ entre otras y las implementadas en las auditorías financieras.

Los autores Boiral y Gendron (2011) en su artículo *Sustainable development and certification practices: Lessons learned and prospects*, explican esta situación citando a DiMaggio y Powell, con sus conceptos de isomorfismo coercitivo, mimético y normativo, los cuales se aplican en el campo de las certificaciones de sostenibilidad: El isomorfismo coercitivo es la actitud o cambio que toma una organización debido a las presiones por parte de grupos de interés por la adopción de normas específicas. El isomorfismo mimético es la imitación de las organizaciones que han tenido éxito en el área. Y el isomorfismo normativo es el traslado de normas y estándares en auditoría al campo de la sostenibilidad.

Una de las principales críticas presentada por estos dos autores se refiere a que estos procedimientos buscan la credibilidad y legitimidad ante la sociedad, limitándose a ser un proceso sistemático que sólo se preocupa por verificar la documentación que la organización presenta para obtener la certificación.

Esto es precisamente lo que da pie para que se presente una disociación entre la imagen que tienen la sociedad sobre la rigurosidad, imparcialidad e independencia de los procedimientos y prácticas de auditoría, y lo que realmente se está realizando en los informes de RSE; lo que deja a la vista fallas en la estructura de una auditoría en el campo de la sostenibilidad, es decir la forma en que ésta debe realizarse, además del conflicto de interés que va ligado a los problemas de independencia, y la superficialidad de los procedimientos frente a la documentación aportada por las organizaciones.

Se puede decir que el auditor no es del todo independiente a la hora de realizar su trabajo, si es contratado por la organización a auditar y su remuneración depende de ésta misma, es

²³ ISO 14001; Sistemas de gestión ambiental.

²⁴ ISO 9001; Sistemas de gestión de calidad.

necesario preguntarse cómo el auditor puede estar libre de sesgo teniendo en cuenta que su contrato de trabajo podría depender del dictamen que él emite sobre los informes publicados por la organización.

Por otro lado se ve cómo el problema de superficialidad en los procedimientos de la auditoría se presenta dado que ésta solo se aplica a los documentos que son aportados por la organización o las actualizaciones de documentos que anteriormente habían sido emitidos.

Estas falencias dan lugar a establecer que la auditoría puede estar siendo usada como un mecanismo para legitimar la imagen de la organización frente a un asunto (en este caso la responsabilidad social empresarial), meramente como estrategia comercial.

Lo anterior se soporta en dos enunciados hechos en el artículo mencionado de Boiral y Gendron (2011), que cuestionan hasta qué punto la auditoría daría confianza, fiabilidad y relevancia, contribuyendo a la rendición de cuentas en torno a la sostenibilidad, si la presentación de dicha información, así este verificada, no es suficiente por sí sola para demostrar el compromiso real de una organización con la responsabilidad ambiental y social. Además del comportamiento y compromiso superficial de las organizaciones al sólo preocuparse por generar el tipo de documentación que se les solicita para otorgarles una certificación de verificación.

Resumiendo los aspectos importantes expuestos por Boiral y Gendron, se podría decir:

- La disociación de la imagen del rigor de los procedimientos de ISO y las prácticas internas detrás de esto, solo refuerza el aspecto comercial de la certificación de un informe.
- La credibilidad y seriedad que maneja ISO se reducen a ser aspectos de formalidad y presentación solamente.

- El problema de independencia del auditor, ya que el pago depende de la organización misma que solicita la auditoría, es el mismo problema de las firmas de auditoría financiera.
- El isomorfismo coercitivo, mimético y normativo se presentaba, por ejemplo, al transponer las prácticas de la auditoría financiera a las de sostenibilidad. Las prácticas de la ISO, que pueden ser exitosas en otros ámbitos como el financiero, de sistemas de calidad, etc., no garantizan el mismo resultado en el ámbito de la sostenibilidad.
- Algunos factores que contribuyen en la incidencia de errores en la auditoría son el comercialismo y el libre mercado dentro de la comunidad de auditores, ya que priorizan la rentabilidad sobre la calidad del trabajo de auditoría.

2.3 Posibles respuestas para las deficiencias encontradas

Al haber presentado las fallas en la auditoría social, que se dan tanto en su estructura como en su imagen, se pretende enunciar algunas propuestas que podrían solucionarlas momentáneamente o bien lograr una mejoría en sus procesos en pro de una mayor calidad.

La auditoría social busca otorgar legitimidad, veracidad y credibilidad a los informes de RSE frente a los *stakeholders*. Por lo tanto, la auditoría social debe lograr demostrar que la rendición de cuentas en sostenibilidad implica un compromiso real de las organizaciones por cumplir con las expectativas sociales.

Con las siguientes propuestas la auditoría social podría agregarle valor a los informes de RSE:

Tabla 9.
Propuestas para el mejoramiento de la práctica de la auditoría social

1° Normas y estándares para auditoría social
<p>Debe entenderse como el desarrollo de un estándar que evalúe de forma apropiada la información consignada en un informe de RSE. Es decir, se hace necesario que los procedimientos que en el momento son utilizados, pero que fueron traídos de otros campos como la auditoría financiera, se reestructuren y además tengan en cuenta las cualidades y características que debe tener la información sobre políticas y prácticas de sostenibilidad.</p> <p>Es importante tener en cuenta que:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Se dificulta el planteamiento de una norma para el desarrollo y aplicación de una auditoría social, sin un estándar único de reporte de la RSE. - Sería necesario llegar a un acuerdo sobre el alcance que tendría la auditoría social; es decir, ésta se encuentra entre las clases de auditoría de cumplimiento y auditoría operativa. ¿Es adecuado limitarse por estos dos conceptos? ¿No es posible generar un nuevo concepto y alcance para el ámbito social?
2° Acuerdo entre organizaciones prestadoras de servicios de certificación y auditoría
<p>Entre los dos tipos de organizaciones que prestan los servicios de aseguramiento de los informes de RSE deben estandarizarse procedimientos, al igual que debe darse una competencia leal y un cumplimiento de la normatividad legal frente a las relaciones con los clientes. Esto, con el fin de no devaluar el trabajo que prestan los contadores públicos y darle un posicionamiento a este servicio, que ya es un campo que está siendo tomado por las cuatro grandes firmas de contadores y por las certificadoras.</p>
3° Código ético para prestación de este servicio
<p>Un sistema estricto que aplique normas éticas tanto para el profesional como para la profesión ayudaría al fortalecimiento de la práctica de la auditoría social.</p> <p>Aunque se debe considerar que el Código de ética emitido por la IFAC sigue siendo pertinente para este campo, es necesario que se aplique. Es decir, no sólo la auditoría financiera, operacional, administrativa etc., pueden traer a mención este código.</p>

Si los organismos reguladores de la profesión contable, al establecer parámetros y estándares para realizar una auditoría social, pueden pronunciarse sobre la adopción del código de la IFAC, el auditor social debe aplicarlo en la realización de su trabajo de auditoría social.

4° Consulta e involucramiento de los grupos de interés

Algo que puede fortalecer la independencia y diligencia de la auditoría social, es el involucramiento de los grupos de interés con experiencia en el área de la sostenibilidad.

Este aspecto ha sido nombrado en varios de los artículos ya citados, los cuales mencionan que la mejor forma para que la auditoría social sea un proceso exitoso es hacer partícipes a los mismos usuarios de la información en el proceso de construcción del informe de RSE, ya que ellos son los más aptos para decir si las respuestas a las necesidades presentadas son efectivas y benéficas para la sociedad.

5° Modelo de gestión GRC²⁵ como apoyo a la auditoría social

Una herramienta que podría apoyar la labor de la auditoría social para la verificación de información sería el modelo GRC (Gobierno, Riesgo y Cumplimiento), ya que éste abarca por completo la estructura, áreas y procesos de toda la organización. Por lo tanto, en él se podrían incluir los lineamientos y prácticas que una empresa ha decidido adoptar frente a la RSE. Así, si las empresas tuvieran este modelo incorporado podrían facilitar el procesamiento y recolección de evidencia sobre la información de prácticas y políticas de RSE que se encuentran incluidas en el informe. Lo anterior con el fin de que no sólo se verifique el cumplimiento del estándar o normas que hayan decidido adoptar, sino también la fiabilidad y veracidad de toda la información de carácter cualitativo y cuantitativo que haya sido incluida.

(Elaboración propia).

De modo general, estas son sólo unas propuestas hechas por esta investigación, que abarcan las fallas detectadas en la auditoría social y que buscan mostrar cómo los contadores están involucrados en un proceso de desarrollo de procedimientos, tratamiento de información y

²⁵ “GRC es un modelo de gestión que integra las actividades y funciones de gobierno corporativo, la gestión del desempeño, la administración de riesgos y las responsabilidades de cumplimiento, mejorando con esto la capacidad de las empresas para lograr sus objetivos de negocio.” (Deloitte, 2009).

planteamiento de estándares que evalúan, aseguran o certifican la información emitida por las organizaciones sobre su responsabilidad social empresarial.

Por lo tanto, para continuar con el trabajo, se verá cómo en la actualidad se ha incrementado el uso de la auditoría social en los diferentes sectores empresariales a nivel mundial y en Colombia, con el fin de incrementar la credibilidad de la información consignada en los informes de RSE bajo el marco GRI.

CAPÍTULO III

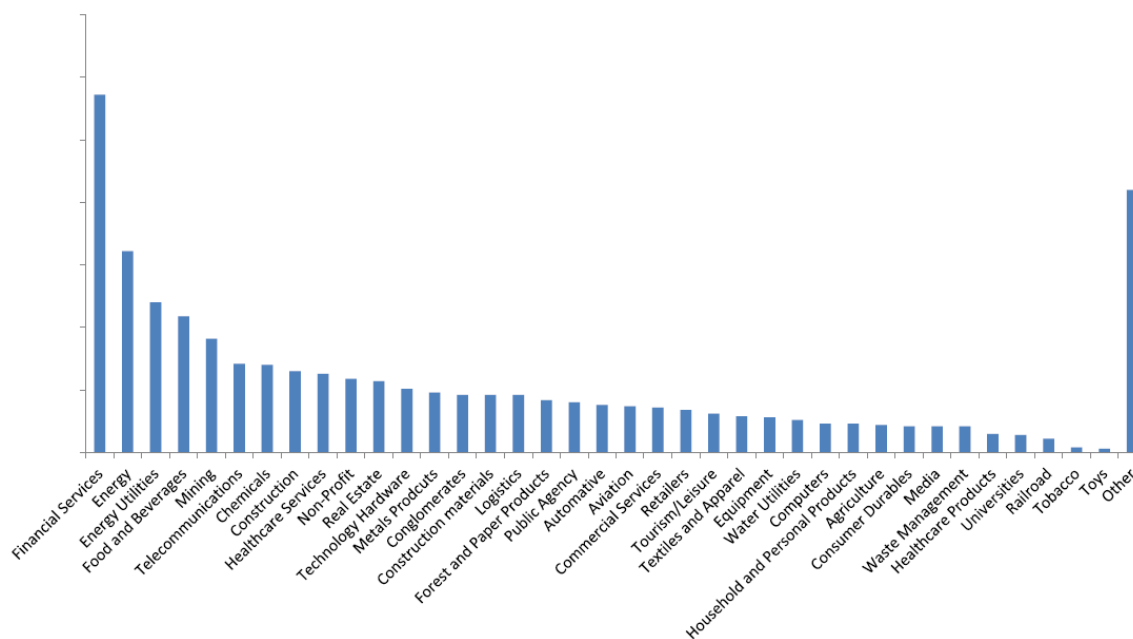
LA PRESENCIA DE LA AUDITORÍA SOCIAL EN LA ACTUALIDAD: REGIONES, SECTORES

3.1 Sectores empresariales en los cuales se ha implementado

La variedad de informes de RSE presentados por las empresas hacen que este apartado se centre en el marco de mayor reconocimiento y acogida a nivel mundial para la elaboración y presentación del informe de RSE, este es el marco del Global Reporting Initiative, GRI, el cual enunciamos en el primer capítulo del presente trabajo.

Los datos y gráficas que se presentan a continuación hacen parte del reporte estadístico de los informes de sostenibilidad presentados bajo el marco de GRI en el año 2011. En esta primera gráfica, sobre los informes presentados por sectores, se puede ver cómo el sector de servicios financieros sobresale con el mayor nivel de reportes de RSE presentados, con respecto a sectores como energía, alimentación y bebidas, minería, químicos, etc.

Figura 6.
Informes de GRI por sectores - Año 2011



(Global Reporting Initiative, 2012).

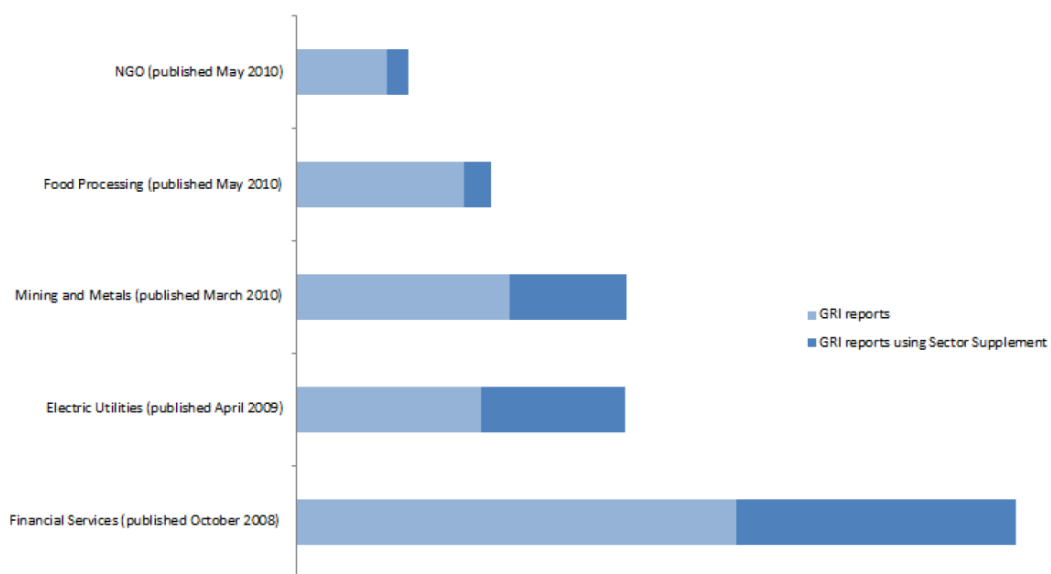
“Dentro del universo de base de datos GRI, el 14% de los informes de 2011 del GRI son del sector de servicios financieros, en línea con las tendencias históricas.” (Global Reporting Initiative, 2012).

GRI registra los reportes de diferentes sectores empresariales e industriales. En la versión G.3 de su marco identificó diez sectores para alcanzar el nivel de aplicación A, a dichos sectores se les pide el uso de la guía de suplementos sectoriales a la que pertenezcan.

Los suplementos sectoriales son los siguientes:

1. Operadores de aeropuertos
2. Construcción y bienes raíces
3. Organizadores de eventos
4. Empresas eléctricas
5. Servicios financieros
6. Procesamiento de alimentos
7. Medios de comunicación
8. Minería y metales
9. ONG
10. Petróleo y gas

Figura 7.
Informes GRI basados en los suplementos sectoriales G3 hasta el año 2011



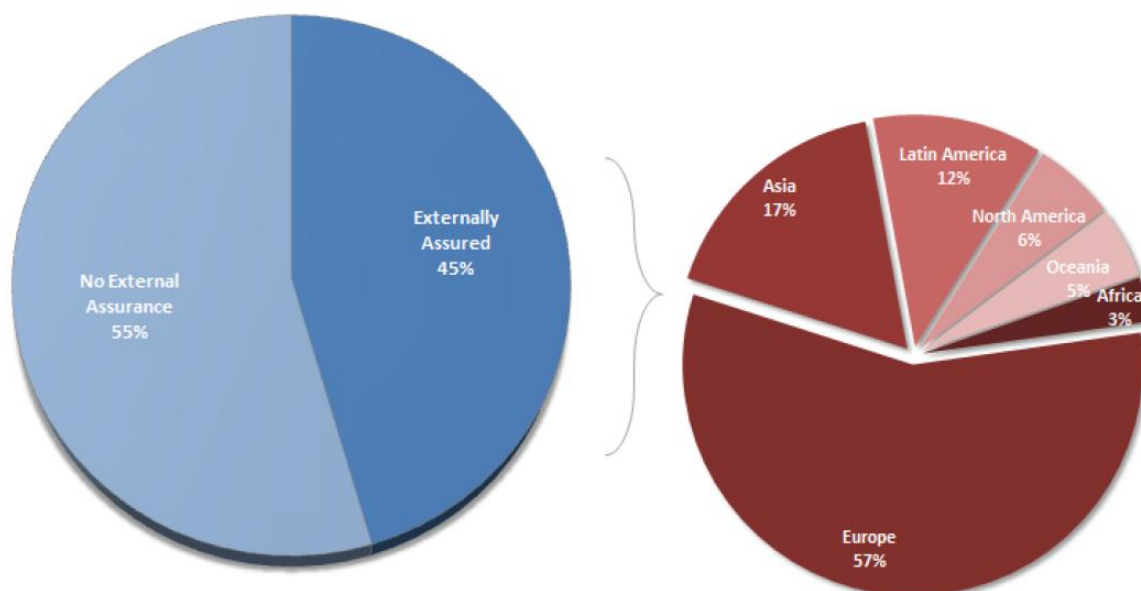
(Global Reporting Initiative, 2012).

La gráfica anterior muestra cómo estos lineamientos emitidos por GRI, denominados suplementos sectoriales, no han sido acogidos en su totalidad. Lo que indica que continúa la tendencia por parte de los sectores mencionados de usar la versión general del marco de reporte de memorias de sostenibilidad.

Ahora bien, el tema que atañe a este apartado es ver la acogida que ha tenido la práctica de auditoría social para estos reportes. Cabe recordar que el trabajo decide centrarse en las memorias GRI debido a que existe disponibilidad de datos estadísticos y base de datos disponible al público sobre las empresas que reportan bajo este marco a nivel mundial.

A continuación, se muestran las estadísticas de los informes de RSE a nivel mundial, que incluyeron verificación externa en el año 2011. Además, GRI realiza una división de seis regiones geográficas: Europa, Asia, Oceanía, África, América del Norte y América Latina.

Figura 8.
Aseguramiento externo a informes GRI – Año 2011



Región	Aseguramiento externo 2010	Aseguramiento externo 2011
África	60%	55%
Asia	52%	55%
Europa	51%	52%
Oceanía	50%	47%
América Latina	35%	34%
América del Norte	18%	21%
<u>Total</u>	<u>45%</u>	<u>45%</u>

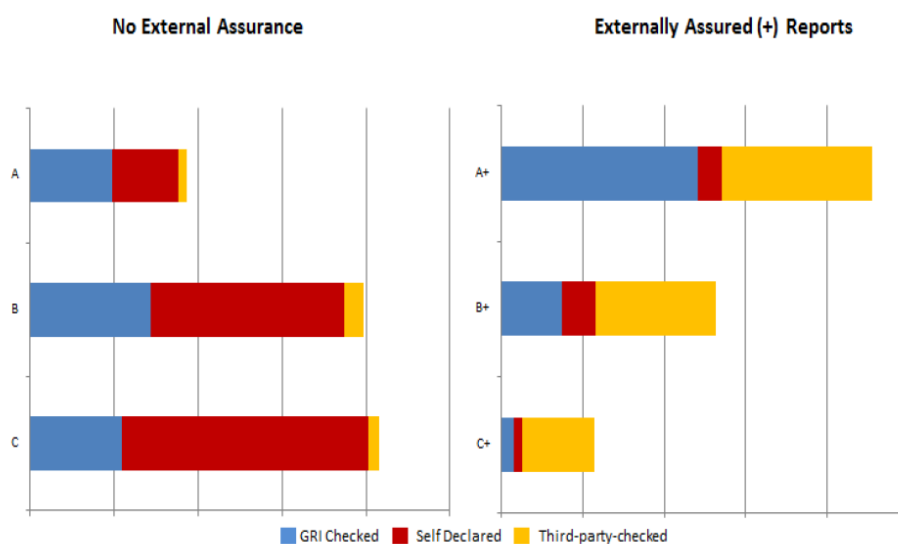
(Global Reporting Initiative, 2012).

La gráfica permite ver que solamente el 45% de las memorias registradas en el año 2011 presentaron aseguramiento externo, así mismo, el mayor número de este tipo de memorias pertenece a las regiones de Europa (57%), luego está Asia (17%) y Latinoamérica (12%). Además, incluye un recuadro donde se muestra el comportamiento que ha tenido la práctica de aseguramiento externo a los informes de RSE en los años 2010 y 2011 en cada región.

De igual forma, GRI realiza un análisis en cuanto al número de memorias con y sin aseguramiento que tienen el nivel de aplicación²⁶, que puede ser declarado por la misma empresa, por GRI o por un tercero.

La siguiente gráfica presenta como las memorias que no tienen aseguramiento externo tienen un relativo equilibrio entre tres posibilidades. Éstas son: auto-declaración, comprobación por parte de un tercero y finalmente verificación por parte de GRI.

Figura 9.
Nivel de Aplicación y estado de Informes GRI – Año 2011



(Global Reporting Initiative, 2012).

En el mismo informe se concluye que: “El nivel de aplicación A de los informes, tienen aproximadamente tres veces más probabilidades de tener un aseguramiento externo que informes a nivel de aplicación C.” (Global Reporting Initiative, 2012).

Para continuar con el análisis de los sectores empresariales, se decidió elaborar un cuadro de los años 2009 a 2012²⁷ con base en el catálogo de memorias de GRI 1999- 2012. Esto

²⁶ Los niveles de aplicación del marco GRI fueron expuestos en el capítulo I, en el apartado 1.2.

con el fin de comparar cuatro de los sectores, los cuales, según las estadísticas de GRI, han señalado ser los que se presentan el mayor número de empresas que publican informes de RSE, y que incluyen aseguramiento externo, dividiéndolos por el nivel de aplicación del marco GRI.

Los cuatro sectores son: servicios financieros, energía, servicios públicos de energía, y alimentos y bebidas. Para efectos de presentación y comparación de datos se decidió unir el sector de energía con el de servicios públicos de energía.

A continuación, se encuentran el número de memorias registradas según el nivel de aplicación con aseguramiento externo (A+, B+, C+) en las regiones de Europa, América del Norte y América Latina.

Tabla 10.
Número de memorias registradas según el nivel de aplicación con aseguramiento externo

	2009			2010			2011			2012		
	A+	B+	C+	A+	B+	C+	A+	B+	C+	A+	B+	C+
Europa²⁸												
Servicios financieros	42	10	8	48	19	10	51	23	16	26	13	8
Energía y servicios públicos de energía	37	9	4	39	17	5	46	27	5	30	17	0
Alimentos y bebidas	1	5	2	1	7	5	2	13	4	4	7	0

²⁷ Los datos de este año pertenecen al catálogo de memorias GRI, el cual fue descargado de la página <https://www.globalreporting.org/search/Pages/default.aspx?k=catalog%20of%20memories> el día 15 de octubre del 2012.

²⁸ Los siguientes son los países europeos que se encuentran incluidos en el catálogo de memorias GRI: Albania, Andorra, Austria, Bélgica, Bulgaria, Croacia, República Checa, Dinamarca, Estonia, Finlandia, Francia, Alemania, Grecia, Hungría, Irlanda, Italia, Letonia, Luxemburgo, Países Bajos, Noruega, Polonia, Portugal, Rumania, Federación Rusa, Serbia, Eslovenia, España, Suecia, Suiza, Ucrania, Reino Unido.

	2009			2010			2011			2012		
	A+	B+	C+	A+	B+	C+	A+	B+	C+	A+	B+	C+
América del Norte²⁹												
Servicios financieros	0	1	0	3	1	1	0	5	1	1	3	0
Energía y servicios públicos de energía	3	4	0	5	5	0	6	4	0	6	4	1
Alimentos y bebidas	0	1	1	0	0	0	0	3	0	0	3	0

	2009			2010			2011			2012		
	A+	B+	C+	A+	B+	C+	A+	B+	C+	A+	B+	C+
América Latina³⁰												
Servicios financieros	2	1	0	13	12	2	11	6	0	7	4	2
Energía y servicios públicos de energía	14	4	0	14	4	1	18	2	1	9	1	0
Alimentos y bebidas	2	1	0	2	1	0	8	2	0	3	1	0

(Elaboración propia – Cifras del catálogo de memorias GRI, 1999-2012).

La anterior comparación nos permite observar cómo en Europa, el sector de alimentos y bebidas fue el que menor número de reportes registrados con aseguramiento externo presentó durante de los cuatro años. En cambio el sector financiero y el sector de energía y servicios públicos de energía, presentan un alto número de reportes, y una concentración mayor el los reportes con nivel de aplicación A+.

Por el contrario, América del Norte presenta un número muy bajo de informes con aseguramiento en los tres sectores entre 1999 y 2012, y a diferencia de Europa, muestra que el sector con mayores reportes es el de energía y servicios públicos de energía.

²⁹ En el catálogo de memorias GRI América del Norte comprende los países de Canadá y Estados Unidos de América.

³⁰ Los siguientes son los países latinoamericanos que se encuentran incluidos en el catálogo de memorias GRI: Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, Honduras, México, Perú, Uruguay, Venezuela.

Ahora bien, América Latina presenta cifras un poco más altas que América del Norte, sin ser muy significativas. No obstante, sí muestra una tendencia diferente durante los años considerados: Para el año 2009, en América Latina el sector con mayor número de memorias registradas fue el de energía y servicios públicos de energía. Sin embargo, en el 2010 el sector financiero sobrepasa a dicho sector. En los dos años siguientes se comienza a contrarrestar la diferencia.

En conclusión se puede ver cómo el nivel de aplicación A+ es el que presenta mayor nivel de aseguramiento externo en las regiones de Europa y América Latina, en América del Norte en el nivel de aplicación B+. A pesar de que con estas estadísticas es imposible conocer el porqué de la tendencia, sí se puede afirmar que las empresas de estos tres sectores prestan mayor interés en el aseguramiento externo a las memorias que alcancen el nivel de aplicación más alto que tiene el marco de GRI, es decir el A+.

3.2 Colombia frente al campo de la auditoría social

El objetivo de este apartado es ver desde cuando Colombia incursiona tanto en el reporte de memorias de RSE bajo el marco de GRI, como en su verificación por parte de un tercero, es decir su adopción de una auditoría social.

Como ya se ha mencionado, los datos aquí presentados pertenecen al catálogo de memorias de GRI 1999-2012, con el cual se pudo observar que Colombia sólo registra memorias bajo el marco GRI a partir del año 2005 y con declaraciones de aseguramiento externo a partir del 2007.

Tabla 11.
Reportes de sostenibilidad en Colombia bajo el marco GRI

Año	Número de informes de RSE reconocidos por GRI	Número de informes de RSE con calificación (+) por aseguramiento externo
Años anteriores -2004	0	0
2005	1	0
2006	3	0
2007	5	2
2008	8	4
2009	17	5
2010	20	6
2011	33	13
2012³¹	15	9

(Elaboración propia. Cifras del catálogo de memorias GRI ,1999-2012).

Al conocer las estadísticas de reporte en Colombia se decidió hacer el análisis a partir del año 2009 hasta el año 2012, dado que se observó que desde el 2009 comienza a generarse un número significativo de memorias bajo marco GRI y se ve un incremento en el aseguramiento externo de éstas.

Las gráficas que forman parte de este apartado representan la participación en el reporte de memorias bajo el marco GRI con aseguramiento externo en Latinoamérica y por sectores

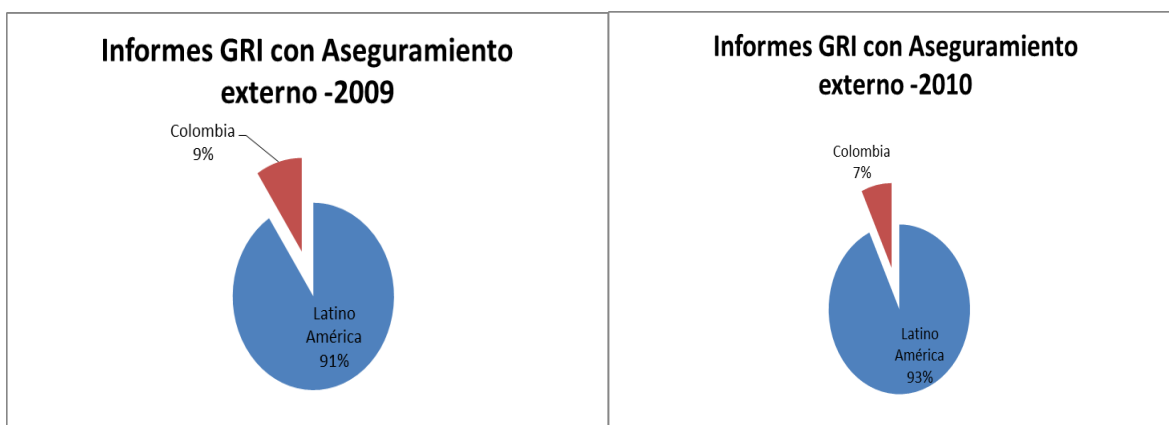
³¹ Los datos de este año pertenecen al catálogo de memorias GRI, el cual fue descargado de la página <https://www.globalreporting.org/search/Pages/default.aspx?k=catalog%20of%20memories> el día 15 de octubre del 2012.

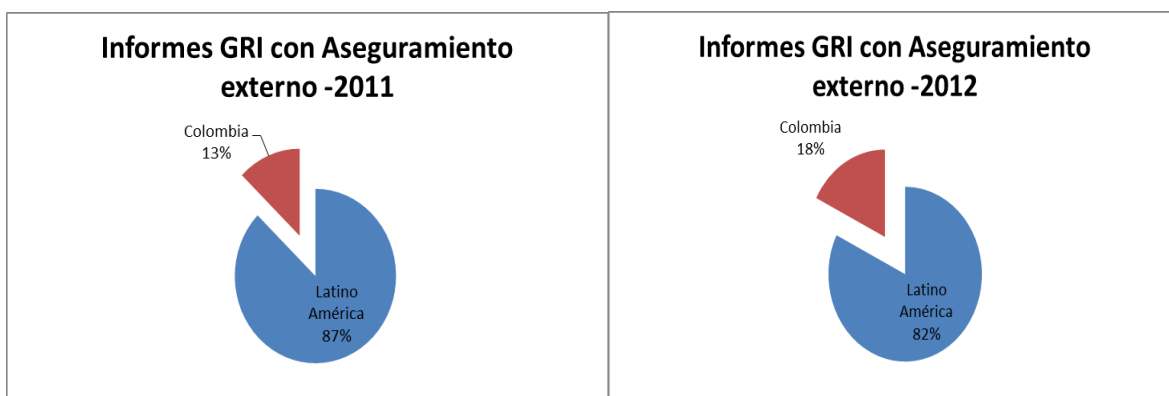
dentro del país, con el fin de conocer un poco más a fondo cómo se ha venido comportando la práctica de la auditoría social en estos cuatro años (2009 – 2012).

Colombia, a través de esos cuatro años, presentó una tendencia creciente con excepción del año 2010. A pesar de esta tendencia creciente, sigue teniendo un porcentaje bajo, pero con una buena expectativa de que al finalizar el año 2012 podría mejorar significativamente ese porcentaje en la región, debido a que aún no se encuentran registradas todas las memorias del año 2011 en la base de datos.

Las siguientes gráficas muestran la participación de Colombia frente al resto de Latinoamérica, con respecto a reportes de sostenibilidad bajo el marco GRI con aseguramiento externo a partir del año 2009.

Figura 10.
Participación de Colombia en Latinoamérica frente a Informes GRI con aseguramiento externo 2009-2012



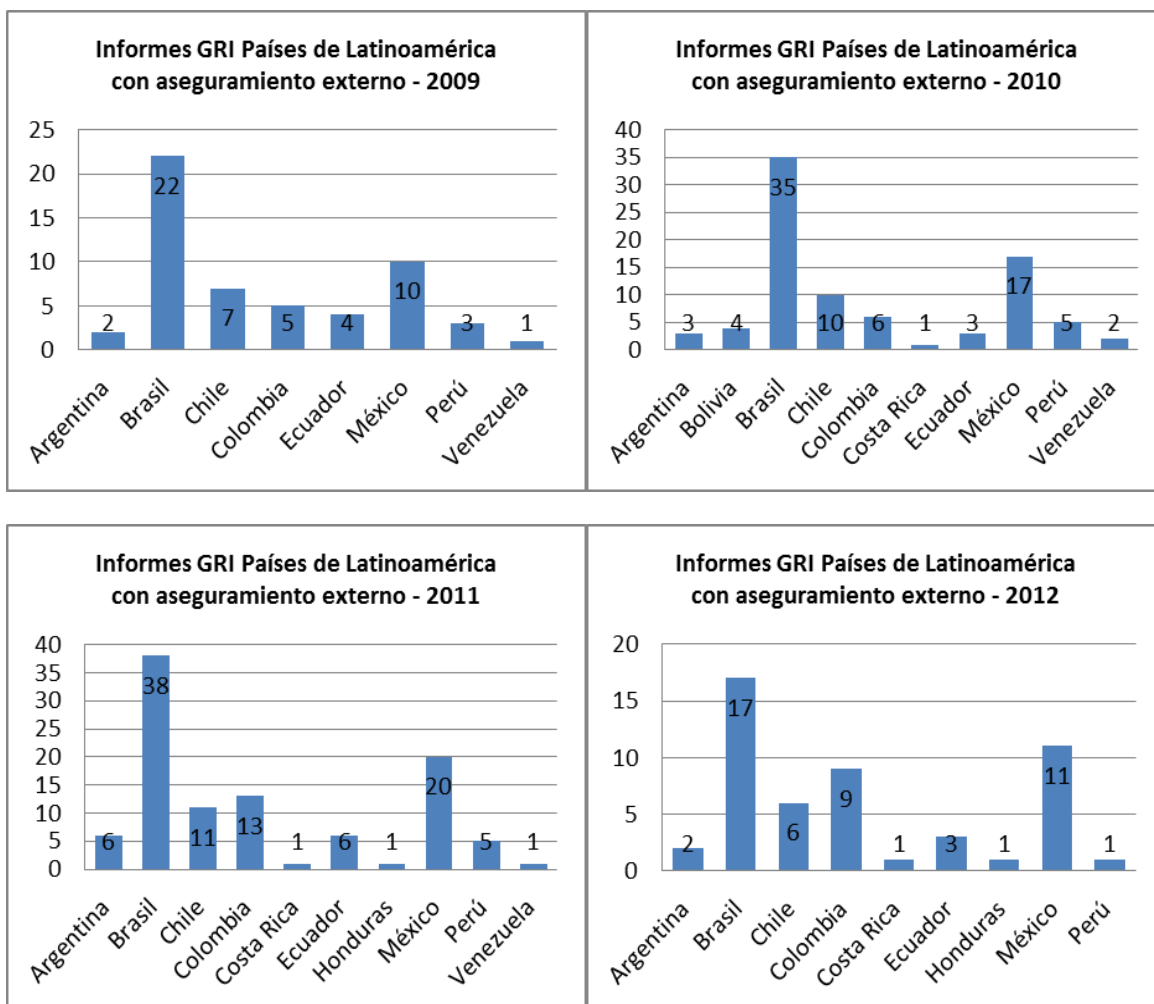


(Elaboración propia. Cifras del catálogo de memorias GRI, 1999-2012).

Al observar a fondo el número de memorias con aseguramiento externo registradas, se evidencia que en Latinoamérica, Brasil y México siempre han estado a la cabeza en estos cuatro años, y luego se encuentra Chile en un tercer lugar. Para el año 2011, y lo que va del 2012, Colombia ha conseguido pasar al tercer lugar, relegando a Chile a un cuarto puesto en lo que se refiere al número de memorias auditadas. Cabe resaltar que Colombia se encuentra por encima de países como Argentina, Perú, Ecuador, Venezuela y Costa Rica, lo que permite deducir cómo las empresas colombianas han comenzado a preocuparse por incluir una auditoría social a sus informes de RSE.

A continuación, se presentan gráficas estadísticas del año 2009 al 2012 que apoyan lo afirmado anteriormente, mostrando el número de reportes de RSE con aseguramiento externo de los países latinoamericanos.

Figura 11.
Número de Informes GRI con aseguramiento externo en los países latinoamericanos 2009-2012

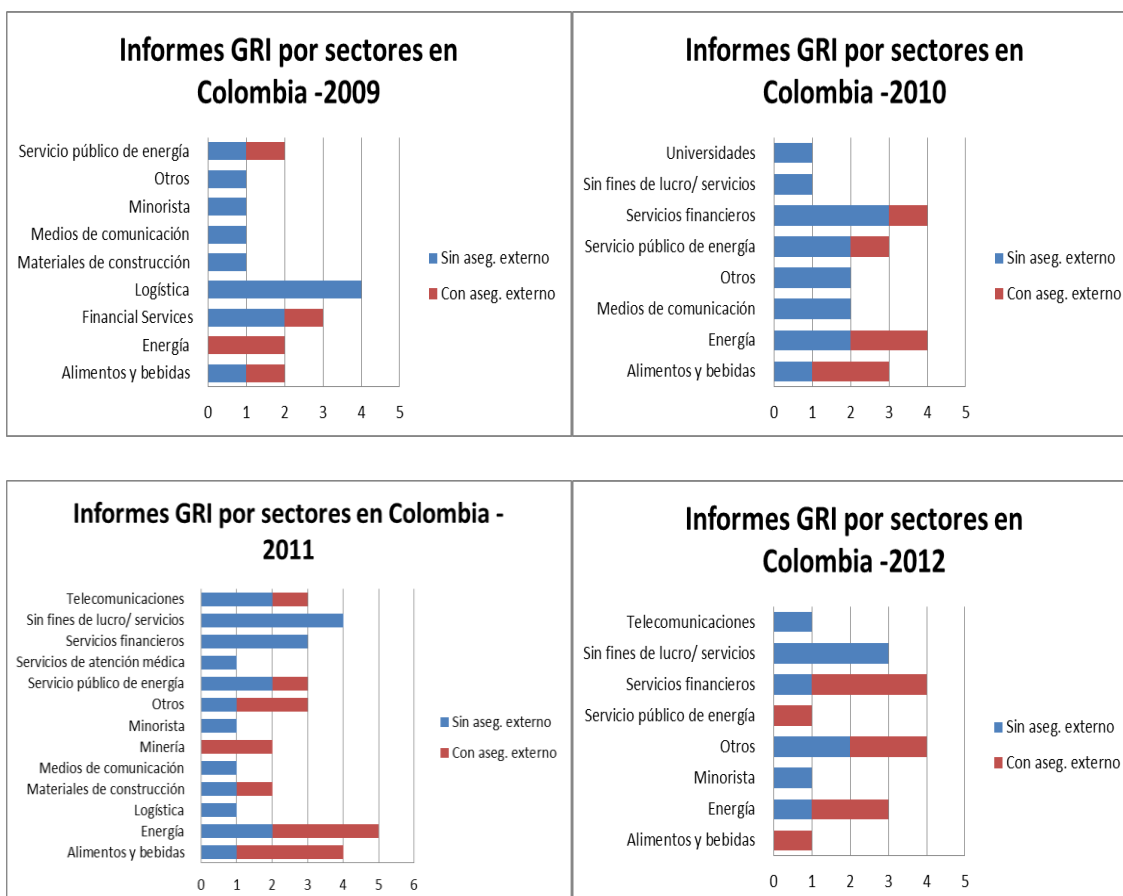


(Elaboración propia. Cifras del catálogo de memorias GRI, 1999-2012).

Para ver y entender cómo está distribuido este número de memorias de RSE en los sectores empresariales e industriales del país, se observa cómo notoriamente el sector de energía, sector de servicios públicos de energía y el sector de alimentos y bebidas han presentado informes con aseguramiento externo durante los últimos cuatro años. Y se exalta la

tendencia creciente de práctica, en el sector financiero, sector de minería y sector de telecomunicaciones.

Figura 12.
Memorias de RSE declaradas por sectores empresariales e industriales



(Elaboración propia. Cifras del catálogo de memorias GRI, 1999-2012).

Los cuadros anteriores son determinantes para conocer el modo de evolución de los últimos cuatro años en materia de aseguramiento de los informes de sostenibilidad. Así mismo, muestra cómo las empresas colombianas, además de haber acogido la iniciativa de reportar su responsabilidad social bajo el marco GRI, han incorporado la auditoría social para mejorar su credibilidad y ratificar su compromiso con sus diferentes grupos de interés.

CONCLUSIÓN

Tras este recorrido a través de la evolución, conceptos y normatividad de la auditoría social, se debe establecer que ésta genera un beneficio para las empresas que se encuentran reportando sus prácticas y política de RSE. Aunque se debe dejar atrás el pensamiento de que sólo busca la credibilidad ante la sociedad.

Es necesario entender que ésta práctica busca un mejoramiento en la calidad de la información que se incluye en una memoria de RSE y que, además, fortalecerá la imagen que se ha formado sobre el objetivo de publicar este tipo de informes. Dicho objetivo no es vender una cara amigable de la empresa, sino presentar cómo la organización ha afrontado y ha asumido la responsabilidad frente a los impactos que genera el desarrollo de su actividad en su entorno a nivel social, económico y medioambiental.

Es por esto que el fin de este trabajo es mostrar que la auditoría social puede ser una herramienta eficiente en la verificación y validación de un informe de RSE, pero que claramente aún se presentan obstáculos para lograr este objetivo. Por ejemplo, la ausencia de una única normatividad, tanto para este tipo de informes como para el desarrollo e implementación de un aseguramiento externo.

Cabe anotar que un reporte de RSE refleja las políticas de mejoramiento que ha decidido iniciar e implementar una compañía en sus diferentes áreas, como derechos humanos, derechos laborales, transparencia y medio ambiente. Al solicitar que éstas sean verificadas y validadas por un auditor social le permitirá a la compañía, por un lado, hacer una proyección para mejorar en los aspectos en los que se encuentren debilidades y, de otro lado, alinear los objetivos estratégicos con los sociales. También es de suma importancia resaltar que cuando un informe de sostenibilidad ha sido auditado esto le permite a la compañía a acceder a nuevas fuentes financieras con intereses preferenciales, ya que se ha visto cómo, en la actualidad, las organizaciones bancarias solicitan a las empresas

información sobre RSE con el fin recompensar de alguna manera sus esfuerzos en términos financieros, lo cual se refleja concretamente en las bajas tasas de interés.

Además, la práctica de reportes de RSE con verificación externa se ha convertido en una llave de ingreso a nuevos mercados tanto a nivel nacional e internacional. Con lo cual, se puede decir que las compañías estarían obteniendo una ventaja sobre las organizaciones que en el momento no se encuentren interesadas en implementar dicha práctica.

Se puede entonces afirmar que el auditor social no es sólo un agente verificador, sino un actor determinante en su oficio, pues de su objetividad independencia y transparencia depende que la organización mejore su desempeño en los aspectos que informa.

Una reflexión a la que llega esta investigación, es que vamos por buen camino para lograr fortalecer esta práctica, pero aún falta que como grupo de profesionales, los contadores comprendan que esta actividad no sólo nos compete a los auditores-contadores³², puesto que existe un sinnúmero de profesiones que hacen parte de esta práctica, pero al ser la profesión contable reconocida por sus procedimientos en los diferentes tipos de auditoría, es posible hacer un gran aporte para desarrollar lineamientos, herramientas, etc., para que la auditoría social sea un servicio de calidad y que genere aun más beneficios a las organizaciones.

³² Ver Anexo 2 en el cual se destacaron los puntos más importantes de una investigación sobre la credibilidad que tiene el contador en países como Australia, Reino Unido y Estados Unidos a la hora de ofrecer el servicio de aseguramiento a memorias de RSE. Esta investigación identificó la existencia de factores que hacen variar el nivel de credibilidad de la profesión frente a otras profesiones que también prestan este servicio.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AccountAbility. (2008a). Norma de Principios de AccountAbility AA1000APS. London: AccountAbility.
- AccountAbility. (2008b). Norma de Aseguramiento de Sostenibilidad AA1000 AS. London: AccountAbility.
- AccountAbility. (2010). AA1000 STAKEHOLDER ENGAGEMENT STANDARD 2011. London : AccountAbility.
- AENOR. (18 de Septiembre de 2012). AENOR. Recuperado el 18 de Septiembre de 2012, de AENOR: http://www.en.aenor.es/aenor/certificacion/resp_social/resp_gri.asp
- Bauer, R. A. (1973). The corporate social audit: Getting on the learning curve. *California Management Review*, 16(1), p.p. 5-10.
- Bauer, R. A., & Fenn, Jr., D. H. (January-February, 1973). What is a corporate social audit? *Harvard Business Review*, p.p. 37-48.
- Blanco, Silva, Ruiz. (2009). Sustainability reporting and assurance: Current situation and future trends. *Applied Economics: Systematic Research*, 3(2), 155-172.
- Boiral, O., & Gendron, Y. (2011). Sustainable development and certification practices: Lessons learned and prospects. *Business Strategy & the Environment (John Wiley & Sons, Inc)*, 20(5), p.p. 331-347.
- BSD Consulting. (18 de Septiembre de 2012). BSD Consulting. Recuperado el 18 de Septiembre de 2012, de BSD Consulting: <http://www.bsdconsulting.com>
- Carroll, A. B., & Beiler, G. W. (1975). Landmarks in the evolution of the social audit. *Academy of Management Journal*, 18(3), p.p. 589-599.
- Deloitte. (18 de Septiembre de 2012). Deloitte. Recuperado el 18 de Septiembre de 2012, de Deloitte: http://www.deloitte.com/view/es_CO/co/servicios-ofrecidos/auditoria/responsabilidad-corporativa-sostenibilidad/index.htm
- Deloitte. (2009). GRC como mejor práctica. Boletín Gobierno Corporativo. México: Deloitte.

- Ernst & Young. (18 de Septiembre de 2012). Recuperado el 18 de Septiembre de 2012, de <http://www.ey.com/CO/es/Services/Assurance/Climate-Change-and-Sustainability-Services>.
- Flint, D. (1988). *Philosophy and principles of auditing, an introduction*. (C. Carrillo Leisser, Trad.) Hong Kong: Macmillan Education Ltd.
- Gary Pflugrath, Peter Roebuck, & Roger Simnett. (2011). Impact of assurance and assurer's professional affiliation on financial analysts' assessment of credibility of corporate social responsibility information. *Auditing*, 30(3), p.p. 239-254.
- Global Reporting Initiative. (2012). *GRI Sustainability Reporting Statistics Publication year 2011*. Amsterdam : GRI.
- Global Reporting Initiative. (2000-2011). *Niveles de Aplicación del GRI*. Amsterdam, Holanda: Global Reporting Initiative.
- Global Reporting Initiative. (6 de Septiembre de 2011). *Global Reporting Initiative*. Recuperado el 3 de Septiembre de 2011, de <http://www.globalreporting.org/ReportingFramework/ApplicationLevels/>
- Gray, R. (2001). Thirty years of social accounting, reporting and auditing: what (if anything) have we learnt? *Business Ethics: A European Review*, 9-15.
- Hay, R. (1975). Social auditing: An experimental approach. *Academy of Management Journal*, 18(4), p.p. 871-877.
- Icontec Internacional. (18 de Septiembre de 2012). Icontec Internacional. Recuperado el 18 de Septiembre de 2012, de Icontec Internacional: <http://www.icontec.org.co/index.php?section=563>.
- IFAC Internacional Federation of Accountants. (- de - de 2012). *IFAC Internacional Federation of Accountants*. Recuperado el 19 de Septiembre de 2012, de IFAC Internacional Federation of Accountants: <http://www.ifac.org/auditing-assurance>
- IFAC. (2010). *Handbook of international Quality control, auditing, review, other Assurance, and related services Pronouncements*. New York: IFAC.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2010). Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar 3000. En I. F. Accountants, Normas internacionales de auditoría y control de calidad (J. A. Suárez Arana, & A. O. Chalé Góngora, Trads., Vol. II, p.p. 347-369). México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

- Instituto Uruguayo de Normas Técnicas. (2010). UNIT-ISO 26000; Guía de responsabilidad social. Montevideo, Uruguay: Instituto Uruguayo de Normas Técnicas.
- International Federation of Accountants (IFAC). (2009). Code of Ethics for Professional Accountants. New York: International Federation of Accountants (IFAC).
- International Federation of Accountants. (2009). International Ethics Standards Board of Accountants. New York: International Federation of Accountants.
- KPMG. (18 de Septiembre de 2012). KPMG. Recuperado el 18 de Septiembre de 2012, de <http://www.kpmg.com/es/es/quehacemos/advisory/riskcompliance/iarcs/globalustainabilityservices/informesverificacioninformesrsc/paginas/default.aspx>
- Maldonado, J. (2000). Balance y Contabilidad social en Colombia: Mito o Realidad. Cuadernos de Contabilidad, p.p. 15-31.
- Manetti, G. & Becatti, L. (2009). Assurance services for sustainability reports: Standards and empirical evidence. *Journal of Business Ethics*, 87, p.p. 289-298.
- Ors, M. (2008). Comunicación corporativa: Memoria anual versus balance social. (spanish). *Zer: Revista De Estudios De Comunicacion*, 13(24), p.p. 363-384.
- Perdomo, J. & Escobar, A. (Julio-Diciembre de 2011). La investigación en RSE Una revisión desde el Management. Cuadernos de Administración, 24(43), p.p. 193-219.
- PwC. (18 de Septiembre de 2012). PwC. Recuperado el 18 de Septiembre de 2012, de PwC: <http://www.pwc.es/es/sostenibilidad/soluciones-sostenibilidad.jhtml>
- Ramírez, A. (2000). El papel de la auditoría social. *Cuadernos de contabilidad*(10), p.p. 97-112.
- Responsable, D., & Cervera Fonfria, F. (7 de Julio de 2012). *Diario Responsable*. Recuperado el 10 de Agosto de 2012, de Diario Responsable: <http://www.diarioresponsable.com/portada/destacados/15812-previniendo-el-crimen-by-hsbc.html>.
- Revista Dinero. (11 de Mayo de 2011). *Dinero.com*. Recuperado el 22 de Octubre de 2012, de Dinero.com: <http://www.dinero.com/edicion-impresia/editorial/articulo/en-donde-estan-auditores/119062>.

SGS. (18 de Septiembre de 2012). SGS. Recuperado el 18 de Septiembre de 2012, de SGS: <http://www.sgs.co/es-ES/Sustainability/Sustainability-Reporting/Sustainability-Report-Assurance-SRA.aspx>.

Sierra, L., García, M. & Zorio, A. (Junio de 2012). Las firmas de auditoría y un pastel a repartir. *Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de empresas*(98), p.p. 13-16.

Torres Agudelo, F. (2000). Contabilidad y Balance social. *Cuadernos de contabilidad*(10), p.p. 33-58.

ANEXO 1

PERFIL	
Estrategia y análisis	
1.1.	Declaración del máximo responsable de la toma de decisiones de la organización, sobre la relevancia de la responsabilidad social para la organización y su estrategia.
1.2.	Descripción de los principales impactos, riesgos y oportunidades.
Perfil de la organización	
2.1.	Nombre de la organización.
2.2.	Principales marcas, productos y servicios.
2.3.	Estructura operativa de la organización, incluidas las principales divisiones, entidades operativas, filiales y negocios conjuntos (joint-ventures).
2.4.	Localización de la sede principal de la organización.
2.5.	Número de países en los que opera la organización y nombre de los países en los que desarrolla actividades significativas, o los que sean relevantes específicamente con respecto a los elementos de sostenibilidad tratados en la memoria.
2.6.	Naturaleza de la propiedad y forma jurídica.
2.7.	Mercados servidos, incluyendo el desglose geográfico, los sectores que abastece y los tipos de clientes y beneficiarios.
2.8.	Dimensiones de la organización, informante incluido: Número de empleados, Ventas netas, Capitalización total, desglosada en términos de deuda y patrimonio neto, Cantidad de productos o servicios prestados.
2.9.	Cambios significativos durante el periodo cubierto por la memoria en el tamaño, estructura y propiedad de la organización.
2.10.	Premios y distinciones recibidos durante el periodo informativo.
Parámetros de la memoria	
3.1.	Periodo cubierto por la información contenida.
3.2.	Fecha más reciente de la memoria anterior.
Perfil de la memoria	
3.3.	Ciclo de presentación de memorias: anual, bienal, etcétera.
3.4.	Punto de contacto para cuestiones relativas a la memoria o su contenido.
Alcance y cobertura de la memoria	
3.5.	Proceso de definición del contenido de la memoria.
3.6.	Cobertura de la memoria.
3.7.	Limitaciones del alcance o cobertura de la memoria.

3.8.	La base para incluir información en el caso de negocios conjuntos (joint-ventures), filiales, instalaciones arrendadas, actividades subcontratadas y otras entidades que puedan afectar significativamente la comparación entre periodos y/o entre organizaciones.
3.9.	Técnicas de medición de datos y bases para realizar los cálculos, incluidas las hipótesis y técnicas subyacentes en las estimaciones aplicadas en la recopilación de indicadores y demás información de la memoria.
3.10.	Descripción del efecto que puedan tener los cambios de información perteneciente a memorias anteriores, junto con las razones que los motiven.
3.11.	Cambios significativos relativos a periodos anteriores en el alcance, la cobertura o los métodos de valoración aplicados en la memoria.
Índice del contenido GRI	
3.12.	Tabla que indica la localización de los contenidos básicos en la memoria.
Verificación	
3.13.	Política y práctica actual en relación con la solicitud de verificación externa de la memoria.
Gobierno	
4.1.	Estructura de gobierno de la organización, incluyendo los comités del máximo órgano de gobierno, responsable de tareas como la definición de la estrategia o la supervisión de la organización. Mandato y composición, incluyendo el número de miembros independientes y de miembros no ejecutivos de dichos comités e indicar su responsabilidad directa sobre el desempeño económico, social y ambiental.
4.2.	Indicar si el presidente del máximo órgano de gobierno ocupa también un cargo ejecutivo y, de ser así, su función dentro de la dirección de la organización y las razones que la justifiquen.
4.3.	Número de miembros del máximo órgano de gobierno que sean independientes o no ejecutivos.
4.4.	Mecanismos de los accionistas y empleados para comunicar recomendaciones o indicaciones al máximo órgano de gobierno.
4.5.	Vínculo entre la retribución de los miembros del máximo órgano de gobierno, altos directivos y ejecutivos, incluidos los acuerdos de abandono del cargo, y el desempeño de la organización, incluido su desempeño social y ambiental.
4.6.	Procedimientos implantados para evitar conflictos de intereses en el máximo órgano de gobierno.
4.7.	Procedimiento para la determinación de la capacitación y experiencia exigible a los miembros del máximo órgano de gobierno, a fin de guiar la estrategia de la organización en los aspectos sociales, ambientales y económicos.
4.8.	Declaraciones de misión y valores desarrolladas internamente, códigos de conducta y principios relevantes para el desempeño económico, ambiental y social, y el estado de su implementación.
4.9.	Procedimientos del máximo órgano de gobierno para supervisar la identificación y gestión, por parte de la organización, del desempeño económico, ambiental y social, incluidos riesgos y oportunidades relacionadas, así como la adherencia o cumplimiento de los estándares acordados a nivel internacional, códigos de conducta y principios.
4.10.	Procedimientos para evaluar el desempeño propio del máximo órgano de gobierno, en especial con respecto al desempeño económico, ambiental y social.

Compromisos con iniciativas externas	
4.11.	Descripción de cómo la organización ha adoptado un planteamiento o principio de precaución.
4.12.	Principios o programas sociales, ambientales y económicos desarrollados externamente, así como cualquier otra iniciativa que la organización suscriba o apruebe.
4.13.	Principales asociaciones a las que pertenezca, como asociaciones sectoriales, o entes nacionales e internacionales a los que la organización apoya como miembro a nivel de organización.
Participación de los grupos de interés	
4.14.	Relación de grupos de interés que la organización ha incluido.
4.15.	Base para la identificación y selección de grupos de interés con los que la organización se compromete.
4.16	Enfoques adoptados para la inclusión de los grupos de interés, incluidos la frecuencia de su participación por tipos y la categoría de grupos de interés.
4.17.	Principales preocupaciones y aspectos de interés que hayan surgido a través de la participación de los grupos de interés, y la forma en la que ha respondido la organización a los mismos en la elaboración de la memoria.

INDICADORES DEL DESEMPEÑO ECONÓMICO		
Principal	EC1	Valor económico directo generado y distribuido, incluyendo ingresos, costes de explotación, retribución a empleados, donaciones y otras inversiones en la comunidad, beneficios no distribuidos y pagos a proveedores de capital y a gobiernos.
Principal	EC2	Consecuencias financieras y otros riesgos y oportunidades para las actividades de la organización debido al cambio climático
Principal	EC3	Cobertura de las obligaciones de la organización debidas a programas de beneficios sociales.
Principal	EC4	Ayudas financieras significativas recibidas de gobiernos.
Presencia en el mercado		
Adicional	EC5	Rango de las relaciones entre el salario inicial estándar y el salario mínimo local en lugares donde se desarrollen operaciones significativas.
Principal	EC6	Política, prácticas y proporción de gasto correspondiente a proveedores locales en lugares donde se desarrollen operaciones significativas.
Principal	EC7	Procedimientos para la contratación local y proporción de altos directivos procedentes de la comunidad local en lugares donde se desarrollen operaciones significativas.

Principal	EC8	Desarrollo e impacto de las inversiones en infraestructuras y los servicios prestados, principalmente para el beneficio público mediante compromisos comerciales, pro bono, o en especie.
Adicional	EC9	Entendimiento y descripción de los impactos económicos indirectos significativos, incluyendo el alcance de dichos impactos.
INDICADORES DEL DESEMPEÑO AMBIENTAL		
Principal	EN1	Materiales utilizados, por peso o volumen.
Principal	EN2	Porcentaje de los materiales utilizados, que son materiales valorizados.
Principal	EN3	Consumo directo de energía desglosado por fuentes primarias.
Principal	EN4	Consumo indirecto de energía desglosado por fuentes primarias.
Principal	EN5	Ahorro de energía debido a la conservación y a mejoras en la eficiencia.
Adicional	EN6	Iniciativas para proporcionar productos y servicios eficientes en el consumo de energía o basados en energías renovables, y las reducciones en el consumo de energía como resultado de dichas iniciativas.
Adicional	EN7	Iniciativas para reducir el consumo indirecto de energía y las reducciones logradas con dichas iniciativas.
Adicional	EN8	Captación total de agua por fuentes.
Adicional	EN9	Fuentes de agua que han sido afectadas significativamente por la captación de agua.
Adicional	EN10	Porcentaje de volumen total de agua reciclada y reutilizada.
Principal	EN11	Descripción de terrenos adyacentes o ubicados dentro de espacios naturales protegidos o de áreas de alta biodiversidad no protegidas. Indíquese la localización y el tamaño de terrenos en propiedad, arrendados, o que son gestionados, de alto valor en biodiversidad en zonas ajenas a áreas protegidas.
Principal	EN12	Descripción de los impactos más significativos en la biodiversidad en espacios naturales protegidos o en áreas de alta biodiversidad no protegidas, derivados de las actividades, productos y servicios en áreas protegidas y en áreas de alto valor en biodiversidad en zonas ajenas a las áreas protegidas.
Adicional	EN13	Hábitats protegidos o restaurados.
Adicional	EN14	Estrategias y acciones implantadas y planificadas para la gestión de

impactos sobre la biodiversidad.		
Adicional	EN15	Número de especies, desglosadas en función de su peligro de extinción, incluidas en la Lista Roja de la IUCN y en listados nacionales y cuyos hábitats se encuentren en áreas afectadas por las operaciones según el grado de amenaza de la especie.
Principal	EN16	Emisiones totales, directas e indirectas, de gases de efecto invernadero, en peso.
Principal	EN17	Otras emisiones indirectas de gases de efecto invernadero, en peso.
Adicional	EN18	Iniciativas para reducir las emisiones de gases de efecto invernadero y las reducciones logradas.
Principal	EN19	Emisiones de sustancias destructoras de la capa ozono, por peso.
Principal	EN20	NO, SO y otras emisiones significativas al aire por tipo y peso.
Principal	EN21	Vertimiento total de aguas residuales, según su naturaleza y destino.
Principal	EN22	Peso total de residuos gestionados, según tipo y método de tratamiento.
Principal	EN23	Número total y volumen de los derrames accidentales más significativos.
Adicional	EN24	Peso de los residuos transportados, importados, exportados o tratados que se consideran peligrosos según la clasificación del Convenio de Basilea, anexos, I, II, III y VIII y porcentaje de residuos transportados internacionalmente.
Adicional	EN25	Identificación, tamaño, estado de protección y valor de biodiversidad de recursos hídricos y hábitats relacionados, afectados significativamente por vertidos de agua y aguas de escorrentía de la organización informante.
Principal	EN26	Iniciativas para mitigar los impactos ambientales de los productos y servicios, y grado de reducción de ese impacto.
Principal	EN27	Porcentaje de productos vendidos, y sus materiales de embalajes, que son reclamados al final de su vida útil, por categoría de productos.
Principal	EN28	Coste de las multas significativas y número de sanciones no monetarias por incumplimiento de la normativa ambiental.
Adicional	EN29	Impactos ambientales significativos del transporte de productos y otros bienes y materiales utilizados para las actividades de la organización, así como del transporte de personal.
Adicional	EN30	Desglose por tipo del total de gastos e inversiones ambientales.

INDICADORES DEL DESEMPEÑO DE PRÁCTICAS LABORALES Y ÉTICAS DEL TRABAJO		
Principal	LA1	Desglose del colectivo de trabajadores por tipo de empleo, por contrato y por región.
Principal	LA2	Número total de empleados y rotación media de empleados, desglosados por grupo de edad, sexo y región.
Principal	LA3	Beneficios sociales para los empleados con jornada completa, que no se ofrecen a los empleados temporales o de media jornada, desglosado por actividad principal.
Relación Empresa / Trabajadores		
Principal	LA4	Porcentaje de empleados cubiertos por un convenio colectivo.
Principal	LA5	Periodos mínimos de preaviso, relativos a cambios organizativos, incluyendo si estas notificaciones son especificadas en los convenios colectivos.
Salud y seguridad en el trabajo		
Adicional	LA6	Porcentaje del total de trabajadores que está representado en comités de seguridad y salud conjuntos de dirección-empleados, establecidos para ayudar a controlar y asesorar sobre programas de seguridad y salud en el trabajo.
Principal	LA7	Tasas de absentismo, enfermedades profesionales, días perdidos y número de víctimas mortales relacionadas con el trabajo por región.
Principal	LA8	Programas de educación, formación, asesoramiento, prevención y control de riesgos que se apliquen a los trabajadores, a sus familias o a los miembros de la comunidad en relación con enfermedades graves.
Adicional	LA9	Asuntos de salud y seguridad cubiertos en acuerdos formales con sindicatos.
Formación y Educación		
Principal	LA10	Promedio de horas de formación al año por empleado, desglosado por categoría de empleado.
Adicional	LA11	Programas de gestión de habilidades y de formación continua que fomenten la empleabilidad de los trabajadores y que les apoyen en la gestión del final de sus carreras profesionales.
Adicional	LA12	Porcentaje de empleados que reciben evaluaciones regulares del

desempeño y de desarrollo profesional.		
Principal	LA13	Composición de los órganos de gobierno corporativo y plantilla, desglosado por sexo, grupo de edad, pertenencia a minorías y otros indicadores de diversidad.
Principal	LA14	Relación entre salario base de los hombres con respecto al de las mujeres, desglosado por categorías profesionales.
INDICADORES DEL DESEMPEÑO DE DERECHOS HUMANOS		
Principal	HR1	Porcentaje y número total de acuerdos de inversión significativos que incluyan cláusulas de derechos humanos o que hayan sido objeto de análisis en materia de derechos humanos.
Principal	HR2	Porcentaje de los principales distribuidores y contratistas que han sido objeto de análisis en materia de derechos humanos y medidas adoptadas como consecuencia.
Adicional	HR3	Total de horas de formación de los empleados sobre políticas y procedimientos relacionados con aquellos aspectos de los derechos humanos relevantes para sus actividades, incluyendo el porcentaje de empleados formados.
Principal	HR4	Número total de incidentes de discriminación y medidas adoptadas.
Principal	HR5	Actividades de la Compañía en las que el derecho a libertad de asociación y de acogerse a convenios colectivos pueda correr riesgos importantes, y medidas adoptadas para respaldar estos derechos.
Principal	HR6	Actividades identificadas que conllevan un riesgo potencial de incidentes de explotación infantil y medidas adoptadas para contribuir a su eliminación.
Principal	HR7	Operaciones identificadas como riesgo significativo de ser origen de episodios de trabajo forzado o no consentido y las medidas adoptadas para contribuir a su eliminación.
Adicional	HR8	Porcentaje del personal de seguridad que ha sido formado en las políticas o procedimiento de la organización en aspectos de derechos humanos relevantes para las actividades.
Adicional	HR9	Número total de incidentes relacionados con violaciones de los derechos de los indígenas y medidas adoptadas.
Principal	HR10	Porcentaje y número total de operaciones que han sido objeto de revisiones o evaluaciones de impactos en materia de derechos humanos.
Principal	HR11	Número de quejas relacionadas con los derechos humanos que han sido presentadas, tratadas y resueltas mediante mecanismos conciliatorios formales.
INDICADORES DEL DESEMPEÑO DE SOCIEDAD		

Principal	SO1	Naturaleza, alcance y efectividad de programas y prácticas para evaluar y gestionar los impactos de las operaciones en las comunidades, incluyendo entrada, operación y salida de la empresa.
Principal	SO2	Porcentaje y número total de unidades de negocio analizadas con respecto a riesgos relacionados con la corrupción.
Principal	SO3	Porcentaje de empleados formados en las políticas y procedimientos anticorrupción de la organización.
Principal	SO4	Medidas tomadas en respuestas a incidentes de corrupción.
Principal	SO5	Posición en las políticas públicas y participación en el desarrollo de las mismas y de actividades de "lobbying".
Adicional	SO6	Valor total de las aportaciones financieras y en especie a partidos políticos o a instituciones relacionadas, por países.
Adicional	SO7	Número total de acciones por causas relacionadas con prácticas monopolísticas y contra la libre competencia, y sus resultados.
Principal	SO8	Valor monetario de sanciones y multas significativas y número total de sanciones no monetarias derivadas del incumplimiento de las leyes y regulaciones.
INDICADORES DEL DESEMPEÑO DE LA RESPONSABILIDAD SOBRE PRODUCTOS		
Principal	PR1	Fases del ciclo de vida de los productos y servicios en las que se evalúan, para en su caso ser mejorados, los impactos de los mismos en la salud y seguridad de los clientes, y porcentaje de categorías de productos y servicios significativos sujetos a tales procedimientos de evaluación.
Adicional	PR2	Número total de incidentes derivados del incumplimiento de la regulación legal o de los códigos voluntarios relativos a los impactos de los productos y servicios en la salud y la seguridad durante su ciclo de vida, distribuidos en función del tipo de resultado de dichos incidentes.
Principal	PR3	Tipos de información sobre los productos y servicios que son requeridos por los procedimientos en vigor y la normativa, y porcentaje de productos y servicios sujetos a tales requerimientos informativos.
Adicional	PR4	Número total de incumplimientos de la regulación y de los códigos voluntarios relativos a la información y al etiquetado de los productos y servicios, distribuidos en función del tipo de resultado de dichos incidentes.
Adicional	PR5	Prácticas con respecto a la satisfacción del cliente, incluyendo los

resultados de los estudios de satisfacción del cliente.		
Principal	PR6	Programas de cumplimiento de las leyes o adhesión a estándares y códigos voluntarios mencionados en comunicaciones de marketing, incluidos la publicidad, otras actividades promocionales y los patrocinios.
Adicional	PR7	Número total de incidentes fruto del incumplimiento de las regulaciones relativas a las comunicaciones de marketing, incluyendo la publicidad, la promoción y el patrocinio, distribuidos en función del tipo de resultados de dichos incidentes.
Adicional	PR8	Número total de reclamaciones debidamente fundamentadas en relación con el respeto a la privacidad y la fuga de datos personales de clientes.
Principal	PR9	Coste de aquellas multas significativas fruto del incumplimiento de la normativa en relación con el suministro y el uso de productos y servicios de la organización.

ANEXO 2

El contador frente a la auditoría social: su credibilidad en la sociedad

En el primer capítulo de la presente monografía se ha dejado claro que el principal objetivo de la auditoría social es darle credibilidad a los informes de RSE emitidos por las empresas, con el fin de que esta información pueda ser utilizada por los grupos de interés en su toma de decisiones.

A su vez, se ha especificado que esta práctica no sólo es realizada por contadores públicos, sino que también se encuentran consultoras o certificadoras que cuentan con expertos en los temas de sostenibilidad y que prestan el mismo servicio.

Ahora bien, el fin de este apartado es resaltar la participación de la profesión contable en el campo de la auditoría a los informes de RSE y cómo ésta ha dado aportes a dicha práctica, por lo cual se toma como base un experimento conductual presentado en el artículo *Impact of Assurance and Assurer's Professional Affiliation on Financial Analysts' Assessment of Credibility of Corporate Social Responsibility Information*, sobre la credibilidad que los analistas financieros tienen de los servicios de aseguramiento a los informes de RSE realizados por contadores públicos o por expertos en sostenibilidad.

Este estudio se centró en tres países: Australia, Reino Unido y Estados Unidos, en los cuales se midió cómo los analistas financieros difieren en la credibilidad que se tiene de un servicio de aseguramiento a informes de RSE prestado por un contador público y al que realiza un consultor. Para este estudio se contó con 106 analistas financieros, de los cuales 32 eran de Australia, 27 de Estados Unidos y 47 de Reino Unido.

En el artículo se plantearon dos hipótesis alrededor de este tema. En la primera, el analista financiero considera que los reportes de RSE asegurados son más fiables que los que no lo están, y la segunda los analistas financieros consideran más fiable un servicio de aseguramiento prestado por un contador público que por un experto en sostenibilidad.

Lo anterior llevó a los autores Pflugrath, Roebuck y Simnett a desarrollar dos preguntas en su investigación. La primera fue, hasta qué punto la industria a la que pertenece la empresa que produce el informe de RSE afecta la credibilidad que el analista financiero da si el informe está asegurado o no, y el aseguramiento que da un contador público comparado con un experto o consultor. Y la segunda, hasta qué punto el país afecta la credibilidad que el analista financiero le atribuye a un informe con aseguramiento, y el servicio que presta un contador público en comparación con un experto en consultoría.

Para comprobar las hipótesis y resolver estas preguntas el estudio se concentró en la industria de minería y en la minorista, debido a que estas industrias se diferencian en las exigencias y las presiones que tienen por parte de sus grupos de interés a la hora de preparar su informes de RSE.

Así, el estudio se basó en la elaboración de información de dos empresas ficticias (una del sector de minería y otra del sector minorista) conformadas utópicamente de la siguiente manera:

- Las empresas llevan 40 años cotizando en la bolsa de valores.
- Información clave no financiera denominada: responsabilidad social corporativa, estructurada por los diez principios de Pacto Global, divididos en cuatro títulos claves: derechos humanos, laborales, medio ambiente y anti-corrupción.
- Comentarios con respecto a la empresa de minería sobre un daño ambiental y a la empresa minorista sobre un problema laboral, los cuales se evidencian desde hace dos años. Esto con el objeto de asegurar que los participantes son conscientes de que cada una de las empresas tenían incentivos para informar de forma favorable sobre su RSE.
- Información de si se encuentra o no asegurado el informe de RSE, y de ser así es entregado el informe de auditoría correspondiente, indicando qué tipo de organización y bajo qué estándar se realizó el proceso de aseguramiento.

Al distribuir de forma aleatoria los tres tipos de información posibles entre los participantes, quedaron de la siguiente manera:

- 32 informes sin aseguramiento.
- 41 informes con aseguramiento de contadores.
- 33 informes asegurados por expertos en sostenibilidad.

Ahora los participantes, debían expresar su percepción frente a la credibilidad de los informes de RSE, por puntos en una escala de diferencial semántico:

- No confiable / Fiable
- Con prejuicios / Sin prejuicios
- Bueno / Malo
- Experto / No experto
- Sin experiencia / Con experiencia
- Capacitado / Inexperto

Y con lo anterior contestar algunas preguntas sobre la percepción de la información dada y datos demográficos.

Una vez presentada la parte metodológica del estudio realizado, se enunciarán las afirmaciones y conclusiones a las que llega éste y que dan una visión general de cómo se percibe el aseguramiento en los informes de RSE, los servicios de aseguramiento a este tipo de información prestados por contadores públicos o por expertos en sostenibilidad desde el punto de vista de un analista financiero, teniendo en cuenta que la industria y el país en el que se encuentra una empresa afectan la percepción del analista.

Por lo tanto, Pflugrath, Roebuck y Simnett, afirman en su artículo los siguientes puntos:

1°. Las hipótesis planteadas fueron evaluadas frente a tres aspectos; confiabilidad, experiencia y medida global de la credibilidad. Los dos grupos de informes con aseguramiento presentaron mayor credibilidad en comparación que el grupo sin aseguramiento. Y para los analistas financieros el servicio de aseguramiento para un informe de RSE prestado por un contador público, es una fuente de mayor credibilidad que el prestado por un experto en sostenibilidad.

2°. Las industrias en donde va a tener mayor credibilidad un informe de RSE asegurado son aquellas en las cuales se tienen tanto incentivos como iniciativas de reporte de RSE. Por esto, el estudio concluye que se tendrá mayor credibilidad en un informe de una empresa del sector de minería, y en el sector minorista no se ve mayor diferencia en la credibilidad entre un informe auditado o no, ni por el tipo de profesional que prestó el servicio.

3°. El servicio de aseguramiento a informes de RSE es un mercado competitivo que no es percibido como exclusivo de los contadores públicos. Esto, porque se debe manejar no financiera como emisiones de gases de efecto invernadero, leyes y prácticas laborales, etc.

4°. El beneficio de la auditoría a los informes de RSE se puede ofrecer por la competencia del asegurador, su rol ético e independencia en la preparación de dicho informe.

5°. Los profesionales contables son ampliamente conocidos por sus diversos servicios de aseguramiento, además de contar con una normatividad internacional robusta en aspectos éticos, mecanismos de control de calidad, aceptación de compromisos, y si no se tiene la experiencia o conocimientos acudir a la contratación de expertos.

6°. El dilema que se presenta frente a los dos tipos de profesionales que pueden prestar un servicio de aseguramiento a informes de RSE, es que los contadores públicos tienen una buena reputación frente a la confianza pública por sus competencias y calidad en sus servicios. Pero los expertos en sostenibilidad son vistos con mayor experiencia en asuntos específicos en el campo ambiental y social.

7°. El país de origen afecta la percepción de los analistas financieros, sobre si los informes están asegurados y por qué tipo de profesional auditor o consultor. Ya que los resultados mostraron que los analistas financieros de Estados Unidos dan mayor valor de credibilidad si el servicio es prestado por un contador profesional, que por un experto en la sostenibilidad. Por el contrario, los analistas financieros de Australia y el Reino Unido, perciben poca diferencia en el valor del aseguramiento que aportan los diferentes tipos de proveedores del servicio.

Esto se podría soportar con el hecho de que el aseguramiento a informes de RSE es más común en Australia y el Reino Unido, y que la garantía allí es frecuente y se da por expertos en sostenibilidad. En cambio en los Estados Unidos, hay una frecuencia menor de aseguramiento de informes de RSE, ya sea por contadores públicos o expertos en sostenibilidad.

8°. Lo concluido en el estudio apoya la afirmación que para el fortalecimiento de esta práctica, tanto el IAASB como las diversas organizaciones proveedoras de este servicio, deberán pronunciarse en términos del desarrollo de prácticas e implementación de estándares de aseguramiento a informes de RSE.

Cabe aclarar que lo afirmado y concluido anteriormente en este artículo no podría ser generalizado totalmente, ya que no es una investigación exhaustiva que permita conocer las opiniones de todos los países y todas las industrias, pero si podría ser considerada como una fuente para empezar a caracterizar al contador en la práctica de la auditoría social, frente a cómo es vista la profesión en el campo de la auditoría a informes de RSE.

Por esa razón, es posible concluir que este tipo de estudio permitió percibir cómo es visto el contador público en la auditoría social en comparación con un experto en sostenibilidad, bajo la mirada de un analista financiero. Es obvio que aún faltan elementos por indagar y concluir, pero es un buen comienzo para que los contadores veamos el papel que podemos llegar a desempeñar desde la auditoría en el campo de informes de sostenibilidad o RSE.