

**26º ENCUENTRO NACIONAL DE INVESTIGADORES UNIVERSITARIOS DEL ÁREA CONTABLE.**

**16º SIMPOSIO REGIONAL DE INVESTIGACIÓN CONTABLE**

Tema: Auditoría, Aseguramiento y Compliance

Título del trabajo:

**ANÁLISIS DEL ASEGURAMIENTO DE LOS INFORMES DE SUSTENTABILIDAD EN ARGENTINA.  
LAS ORGANIZACIONES QUE EVIDENCIAN CONTINUIDAD**

Autores: **PALACIOS CLIDE, BERRI ANA, COPPA CARLOS, PALAZESI LUCIANO**

Rosario, noviembre 2020

## **ANÁLISIS DEL ASEGURAMIENTO DE LOS INFORMES DE SUSTENTABILIDAD EN ARGENTINA LAS ORGANIZACIONES QUE EVIDENCIAN CONTINUIDAD**

### **RESUMEN**

De manera preliminar, este trabajo de investigación, parte de un estudio sobre el aseguramiento de informes de sustentabilidad emitidos por organizaciones que operan en Argentina. Su objeto de estudio lo constituye una muestra de 383 informes obtenidos de la base de datos de la *Global Reporting Initiative* (GRI) referidos al período 2014-2018 y se centra luego en aquellas que presentaron informes asegurados en forma continua e ininterrumpida en el espacio temporal antes descripto. Fija como hipótesis la relevancia de mantener continuidad en el aseguramiento de los informes de sustentabilidad con el propósito de destacar la necesidad de otorgar fiabilidad a la información a lo largo del tiempo e incrementar la factibilidad de realizar proyecciones futuras para la toma de decisiones.

Para reforzar la hipótesis se plantean adicionalmente los siguientes interrogantes: ¿Cuál es el sector de actividades al que corresponden las emisoras de los informes de sustentabilidad asegurados? ¿Cuál es el perfil de los aseguradores? ¿Qué normas se han empleado en el aseguramiento?

El recorrido metodológico comprendió las siguientes etapas.

Primera etapa: relevamiento de 383 informes constituyéndose en la muestra preliminar.

Segunda etapa: se identifican las organizaciones emisoras con el propósito de indagar cuáles los han presentado en forma continua e ininterrumpida durante el lapso propuesto en la investigación. Como resultado surgen 11 organizaciones que cumplen con dicha premisa, representando la muestra definitiva sobre la que se trabajará para dar respuesta a los interrogantes antes planteados.

Tercera etapa: una vez definido el universo sujeto a análisis, para brindar respuesta a los interrogantes planteados se indaga sobre las actividades de las emisoras de informes, el perfil de los aseguradores y las normas empleadas en el aseguramiento.

Como primer respuesta al relevamiento realizado y atendiendo al sector de actividad de las organizaciones que contratan el aseguramiento, se destacan dos grandes áreas: las entidades financieras y seguros por un lado (representado por tres empresas), y las entidades profesionales en ciencias económicas por el otro (también en un número de tres), lo que constituye en este último caso un hallazgo novedoso en esta investigación por el número creciente de entidades de profesionales en ciencias económicas que emiten informes verificados. Le siguen en un plano de igualdad por actividad: Servicios comerciales (una empresa) Productos alimenticios y bebidas (una empresa) Telecomunicaciones (una empresa) Energía (una empresa) y Automotriz (una empresa).

Como respuesta al segundo interrogante, el estudio de los informes de aseguramiento reveló que las firmas de auditoría predominan en la provisión del aseguramiento (el 54,55% pertenecen a las Big Four, el 36,36% son Contadores independientes o firmas de Contadores y el 9,09% está en manos de otras firmas), adicionalmente otro de los hallazgos evidenció que los profesionales Contadores Públicos resultan ser los firmantes casi exclusivos de los informes de verificación alcanzado un 90,91% de la totalidad.

Como respuesta al tercer interrogante, se detectó que en la mayoría de los casos se aplicó más de una norma, siendo la ISAE 3000 la más referida, seguida por la RT 37, la RT 35 y la AA1000AS. La uniformidad en el empleo de normas para realizar la verificación de los informes contribuye a alcanzar los atributos de uniformidad y comparabilidad de su contenido.

### **PALABRAS CLAVE**

Informes de sustentabilidad- Aseguramiento- GRI- ISAE 3000 - AA1000AS- RT37 - RT35

## 1. INTRODUCCIÓN

El presente trabajo es producto de una investigación llevada a cabo por los autores en el marco de un proyecto titulado: *Distribución del valor económico generado por las empresas que operan en Argentina. Evaluación a partir de los informes de sustentabilidad*, desarrollado durante el período 2019-2021 radicado en la Facultad de Ciencias Económicas del Rosario, Universidad Católica Argentina y de la labor de investigación realizada en la cátedra de Sistema de Información Contable Social y Ambiental de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística de la Universidad Nacional de Rosario.

Entre los temas desarrollados en las referidas investigaciones, el examen de fiabilidad es uno de los principios para asegurar la calidad de los informes de sustentabilidad. Así lo exige el Marco GRI en el estándar 102-56, a través de diversas especificaciones, siendo su razón principal potenciar la credibilidad. Su objetivo es entonces asegurar la calidad del informe y la información aportada como base de su construcción (cuantitativa y cualitativa). La norma establece con carácter de directiva que “la verificación externa la lleven a cabo grupos o personas competentes que siguen los estándares profesionales de verificación o que utilicen procesos sistemáticos, documentados y basados en la evidencia (“proveedores de verificación”) (GRI 102, 2016). En este sentido, recomienda que los proveedores de dicha verificación sean independientes de la organización, de manera que sus conclusiones sean objetivas e imparciales. También dispone, que sean competentes tanto en el manejo de las temáticas de fondo como en las prácticas de verificación, con efectivo control de calidad de los procesos (GRI 102-56, 2016). Estas especificaciones quedan plasmadas en un documento, escrito y público, en el cual se resume el trabajo realizado y se emite opinión fundada evaluando la razonabilidad y equilibrio del informe verificado, y la aplicabilidad fiel de los estándares de la norma.

Tras esta introducción, que subraya la actualidad e importancia del tema de investigación y plantea sus objetivos, el resto del trabajo se estructura del modo siguiente: en el segundo apartado se desarrolla el entorno doctrinal y normativo del aseguramiento de los informes de sustentabilidad; en la tercera sección, se incluye una revisión del estado del arte; en el cuarto apartado se describe la muestra y la metodología aplicadas y a posteriori se presentan y analizan los resultados del estudio empírico realizado sobre una base de datos, que incluye 383 observaciones (2014 - 2018). Finalmente, se agregan las conclusiones que revelan datos atractivos sobre el aseguramiento en el contexto analizado.

## 2. MARCO DOCTRINAL Y NORMATIVO

Según Rodríguez de Ramírez (2013), parece imponerse “la concepción de los informes contables como artefactos educacionales, con énfasis en la participación de los diversos *stakeholders* y su relevancia para favorecer las conversaciones entre diversos actores dentro de un enfoque dialógico” (pág. 69). El poder comunicacional de estos informes como instrumentos para la rendición de cuentas de las organizaciones ante sus grupos de interés demanda un máximo nivel de fiabilidad en la información revelada. Al respecto, el Marco conceptual de la Responsabilidad Social Corporativa (Lizcano & Moneva, 2003), define el aseguramiento, el perfil de los verificadores y las características tanto del encargo de aseguramiento como del informe final. “El objetivo del aseguramiento es proporcionar el máximo nivel de fiabilidad posible sobre los datos proporcionados en el informe ]...[La labor de aseguramiento debe realizarse por expertos independientes en los que concurran las circunstancias de desarrollar labores de verificación de informes y la de conocer los extremos abordados en los informes de responsabilidad social]...[El encargo de aseguramiento debe dar lugar a un informe final en el que conste, además del objetivo y alcance del trabajo y los criterios de

evaluación utilizados, la opinión del experto sobre fiabilidad, seguridad y materialidad del informe”. (Lizcano & Moneva, 2003, pág. 31)

Esta caracterización de los aseguradores es compartida por los Estándares GRI, al indicar que se espera “que la verificación externa la lleven a cabo grupos o personas competentes que siguen los estándares profesionales de verificación o que utilicen procesos sistemáticos, documentados y basados en la evidencia” (Global Reporting Initiative. GRI 102, 2016, p. 41). No obstante, en el “mercado de la auditoría/consultoría, la verificación externa, por un tercero independiente, de las MS<sup>1</sup> es un servicio relativamente nuevo, aún por desarrollar” (Vaz Ogando, Ruiz, & Fernandez Feijoo, 2018, pág. 59). Entre las firmas de Auditoría financiera, García Torea et al, indican que el servicio de aseguramiento es liderado por las Big4 (Deloitte, Ernst & Young, KPMG y PwC) según la base de datos online de GRI por España; periodo 2012 y 2018.

En el marco de las normas legales, es interesante destacar en España, la aprobación de la Ley 11/2018 que transpone la Directiva 2014/95/UE al ordenamiento jurídico español estableciendo la obligatoriedad de que las grandes empresas europeas divulguen información sobre cuestiones no financieras incluyendo la obligatoriedad del aseguramiento de dichos informes a cargo de un prestador independiente de servicios de verificación. En el ámbito argentino, si bien existen normas provinciales sobre el tema, sus disposiciones se circunscriben a la voluntariedad de informar y asegurar. El Decreto Ley 517 de Salta y la Ley 8761 de Tucumán legitiman la labor del Contador Público independiente y matriculado como el único profesional habilitado para asegurar. La Provincia de Mendoza refuerza a través de la ley 8583 la posición de la ley 8488 que sólo hacía referencia a la auditoría en manos de profesionales independientes especialistas, logrando redactar en su modificatoria la labor de coordinación en manos de un profesional de Ciencias Económicas. (Berri & Palacios, 2016)

Las normas técnicas de aseguramiento sirven de referencia al proveedor al tiempo de realizar el aseguramiento de la información, estableciendo los principios básicos y los procedimientos imprescindibles que debería aplicar. Existen diferentes estándares para el aseguramiento de los informes de sustentabilidad. A nivel internacional destacamos dos iniciativas: NIEA3000 y AA1000AS.

- Norma NIEA 3000 (revisada en 2013) Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento. Encargos de Aseguramiento distintos de la Auditoría o de la Revisión de Información Financiera Histórica. Marco Internacional de Encargos de Aseguramiento y Modificaciones de Concordancia. Este documento fue desarrollado y aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB). Dicho Consejo desarrolla normas de auditoría y aseguramiento y orientaciones para su uso por todos los profesionales de la contabilidad. (International Auditing and Assurance Standards Board -IAASB-, 2013, pág. 2). El IAASSB corresponde a la *International Federation of Accountants* (IFAC), quien emite estándares a través de sus distintos consejos (ética-IESBA, auditoría-IAASB, contabilidad sector público-IPSASB, educación-IAESB).

- AA1000AS: El Estándar de aseguramiento AA1000AS *Assurand Standard*, es una norma de *AccountAbility* utilizada por los profesionales de la sustentabilidad para el aseguramiento de la gestión de sostenibilidad y para evaluar la naturaleza y el grado en que una organización adhiere a los Principios de *AccountAbility*. Esta norma que adopta un enfoque centrado en los *stakeholders* tiene su última versión publicada en septiembre 2020 - AA1000AS v3 - Ante los cambios en la presentación de informes globales sobre la gestión de la sostenibilidad proporciona una base flexible de alta calidad que “puede alinearse con la presentación de informes financieros para una cobertura holística de informes periódicos, integrados y/o anuales de una organización” (Accountability, 2020, p. 6)

---

<sup>1</sup> Memorias de sostenibilidad (MS)

Además de estas normas de aseguramiento a nivel internacional, resulta pertinente citar otras de aplicación local. En Argentina, coexisten normas técnicas sobre aseguramiento emitidas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) que agrupa a los 24 Consejos Profesionales de todo el país, en representación de los matriculados de las Carreras de Contador Público, Licenciatura en Administración, Licenciatura en Economía y Actuarios. Las normas que rigen la auditoría, revisión, certificaciones y servicios relacionados vigentes en Argentina se encuentran divididas, como las contables, en dos grandes juegos de normas: las argentinas y las internacionales. Las normas internacionales de auditoría y revisión son obligatorias de aplicar por parte de los contadores que atiendan encargos de entidades que obligatoriamente deban aplicar las NIFF y son optativas para los contadores que deseen utilizarlas en otros encargos. Para quienes no utilicen estas normas internacionales (NIA, o ISA por su sigla en inglés), deberán obligatoriamente utilizar las normas nacionales (RT37) para estos encargos y servicios relacionados. Recordemos que las entidades obligadas a aplicar NIFF en Argentina son, la gran mayoría de las emisoras que cotizan en bolsa sus títulos de deuda o patrimonio bajo la órbita de la de la CNV y las entidades reguladas por el BCRA. El resto de las entidades que presentan estados contables en Argentina podrán ser auditados sus estados anuales (o revisados sus informes intermedios) bajo los lineamientos de las normas internacionales o bien de las normas locales, desarrolladas en la RT37. Brevemente se describirá el contenido de las Resoluciones Técnicas (RT) sobre aseguramiento: RT37 y RT35

Resolución Técnica N° 37 (RT37) de la FACPCE. Se titula: *Normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificación y servicios relacionados*. Esta Resolución Técnica incluye cinco normas y entre ellas se encuentran las “Normas sobre otros encargos de aseguramiento (diferentes de los encargos de auditoría y revisión de los estados contables)” que a su vez comprenden otras tres normas y entre estas, en la *Sección A* identificamos la norma específica aplicable a nuestro tema de estudio titulada: “Otros encargos de aseguramiento en general”. Esquemáticamente se podría presentar del siguiente modo:

Resolución Técnica N° 37

Título II. Normas comunes a los servicios de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificación y servicios relacionados.

Título V. *Normas sobre otros encargos de aseguramiento*.

*Sección A. Otros encargos de aseguramiento en general.*

El Título II, en la parte pertinente a nuestro tema de estudio, Sección A, se refiere a la condición básica para el ejercicio profesional y comprende los siguientes temas: Independencia, Falta de independencia, Vinculación económica, Alcance de las incompatibilidades y Otras disposiciones aplicables. El título V en la Sección A comprende normas para el desarrollo de un encargo de aseguramiento y normas sobre informes de aseguramiento. (FACPCE, 2013) y refleja adecuadamente la Norma internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000.

Resolución Técnica Nro. 35 (RT35) de la FACPCE. Se titula: *Adopción de las normas internacionales de encargos de aseguramiento y servicios relacionados del IAASB de la IFAC*. Específicamente, las normas que se adoptan son (destacamos en negrita las normas referidas a aseguramiento):

- 1. Normas internacionales de encargos de aseguramiento (NIEA)**
- 2. Normas internacionales de prácticas de encargos de aseguramiento (NIPEA)**
3. Normas internacionales de servicios relacionados (NISR)
4. Normas internacionales de prácticas de servicios relacionados (NIPSR)

El profesional que utilice esta norma debe cumplir los requisitos establecidos en las partes A y B del Código de Ética Profesional, elaborado por el *International Ethics Standards Board for Accountants* (IESBA), en términos de independencia, integridad, objetividad, competencia y debido cuidado profesional, confidencialidad y comportamiento profesional. Por tanto, sólo aceptará o continuará el trabajo si no tiene razón para creer que los requerimientos éticos no serán satisfechos. Siendo el

“Encargo de aseguramiento”, un encargo en el que un contador expresa “una conclusión con el fin de incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe, acerca del resultado de la evaluación o medida de la materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios”. (FACPCE, 2012)

Es oportuno mencionar en esta descripción que, actualmente, se encuentra en periodo de revisión el Proyecto 43 de RT sobre “Normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificaciones, servicios relacionados e informes de cumplimiento”. Dicho proyecto incluye específicamente una Sección V.2 denominada “Encargo de aseguramiento del Balance Social” que comprende dos temas: Normas para su desarrollo y Normas sobre informes. (FACPCE, 2020)

### **3.REVISIÓN DEL ESTADO DEL ARTE**

La literatura internacional ha venido recogiendo diversos estudios empíricos sobre el aseguramiento de los informes de sustentabilidad. En 2012, más del 46% de los informes incluidos en la base de datos de divulgación de sostenibilidad de GRI indicaron alguna forma de verificación externa. (Global Reporting Initiative, 2013, pág. 7). El estudio realizado por KPMG SA sobre reportes de responsabilidad corporativa en el año 2017 señala que el aseguramiento de la responsabilidad corporativa se ha más que duplicado en los últimos 12 años (2005-2017) mientras que, en España, se mantiene estable en un 55%. (KPMG SA, 2017, pág. 20)

Según la investigación realizada por Sierra Garcia, Garcia Bernau, & Zorio (2013), que abarca un periodo de estudio de cinco años, 2006 - 2010, y que incluyó 1021 observaciones procedentes de empresas de 12 países latinoamericanos; “las empresas que más aseguran son las pertenecientes a los sectores Servicios Financieros, Tecnología y Telecomunicaciones, y Petróleo y Energía” (pág. 36). Los autores señalan que, en forma coincidente con la literatura previa, “existe una mayor sensibilidad de este tipo de empresas por mostrar a todos sus stakeholders un comportamiento comprometido con el entorno” (pag.36)

Con relación a la emisión y publicación de información no financiera y su necesidad de verificación externa, González & Ortiz (2016) destacan que la verificación externa se ha convertido en algo indispensable, aun cuando no es obligatoria, así como que casi todas las empresas analizadas eligen a las cuatro grandes firmas de auditoría para llevar a cabo esta verificación. Fuster & Ortiz, (2019) analizado una muestra compuesta por todas las grandes empresas de España, Italia, Francia, Reino Unido y Alemania, que durante el 2016 publicaron informes no financieros de acuerdo con las normas GRI, concluyeron que entre las empresas que no realizan informes integrados, “el 70,3% de los informes son verificados por Big Four; el 15,5%, por otras empresas de auditoría y, a partes iguales, el 7,2%, por consultoras pequeñas y empresas de ingeniería” (p. 48). En coincidencia con estas conclusiones, Garcia Torea, Larrinaga Gonzalez, Mesa Perez, & Vaz Ogando (2020) señalan que entre las firmas de Auditoría Financiera, el servicio de aseguramiento es liderado por las Big4 (Deloitte, Ernst &Young, KPMG y PwC) según la base de datos online de GRI por España; periodo 2012 y 2018.

Franco Álvarez (2015) a partir de un estudio sobre 361 reportes GRI no integrados, de Colombia, correspondientes al periodo 2005 - 2014; afirma que, en ese país, el 33,2% de los reportes, es decir 120, han sido asegurados externamente. Con relación a los proveedores de aseguramiento liderados en su investigación por las firmas de auditoría y contabilidad (2006-2014) en un 79,2%, la autora afirma que “de acuerdo con O’Dwyer (2011) se ha evidenciado que esas compañías han tenido la habilidad de expandir su negocio tradicional, trasladando así su experiencia, conceptos, legitimidad y terminología en auditoría financiera a áreas no financieras” (Franco Álvarez, 2015, pág. 76)

#### **4. MUESTRA Y METODOLOGÍA**

Se consultó y revisó la Base de datos gestionada por la *Global Reporting Initiative* (GRI). El crecimiento de GRI como proveedor líder mundial de estándares de sostenibilidad se ha fortalecido en las últimas décadas, lo que se ha visto reflejado en aumentos interanuales en el tráfico web. “En 2019, hubo 186.000 descargas únicas de los Estándares GRI, un 44% más que el año anterior” (Global Reporting Initiative, 2020). De esta base se seleccionaron, para el período 2014-2018, las organizaciones que enviaron sus informes de sustentabilidad por el país Argentina. A continuación, se ha realizado una búsqueda de los informes objeto de estudio en las páginas web de dichas organizaciones. Ello permitió configurar una muestra total con 383 Informes. Con los datos extraídos se procedió a confeccionar tablas comparativas para identificar las organizaciones que presentaron informes asegurados en los cinco años con la finalidad de relevar y analizar el sector de actividad de las organizaciones que verifican, el perfil de los aseguradores y las normas empleadas en el aseguramiento. Se partió de considerar que las organizaciones que durante cinco años consecutivos han emitido informes de sustentabilidad con verificación externa son aquellas que han manifestado un compromiso explícito con la comunicación y que se esfuerzan por agregar valor a la información revelada satisfaciendo el requisito de fiabilidad destacado en el marco doctrinal de este trabajo.

La presente investigación fue diacrónica, comprendiendo el estudio desde el año 2014 al 2018 y consistió en una descripción ya que se recogieron datos exponiendo y resumiendo la información y analizando minuciosamente los resultados con la finalidad de extraer generalizaciones que contribuyan al conocimiento científico. Se construyó un protocolo con los puntos de interés y a partir de él se elaboraron Cuadros en los que se fue exteriorizando la información relevada y se construyeron matrices de análisis en el programa Excel para su posterior procesamiento.

#### **5. PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS**

##### **5.1. ASEGURAMIENTO DE LOS INFORMES DE SUSTENTABILIDAD**

De los 383 informes analizados en el período 2014-2018, el 25,59% (98 informes) fueron asegurados. Cabe destacar que el número de informes emitidos y asegurados ha tenido una variación irregular a través de los años analizados.

La Figura 1 muestra que, en Argentina, existe una tendencia al alza de la presentación de informes de sustentabilidad asegurados, pasando de 17 informes asegurados en 2014 a 21 en el año 2018; registrándose en el año 2016 la mayor cantidad de informes asegurados.

Figura 1. Cantidad de informes asegurados y sin asegurar. Argentina 2014-2018



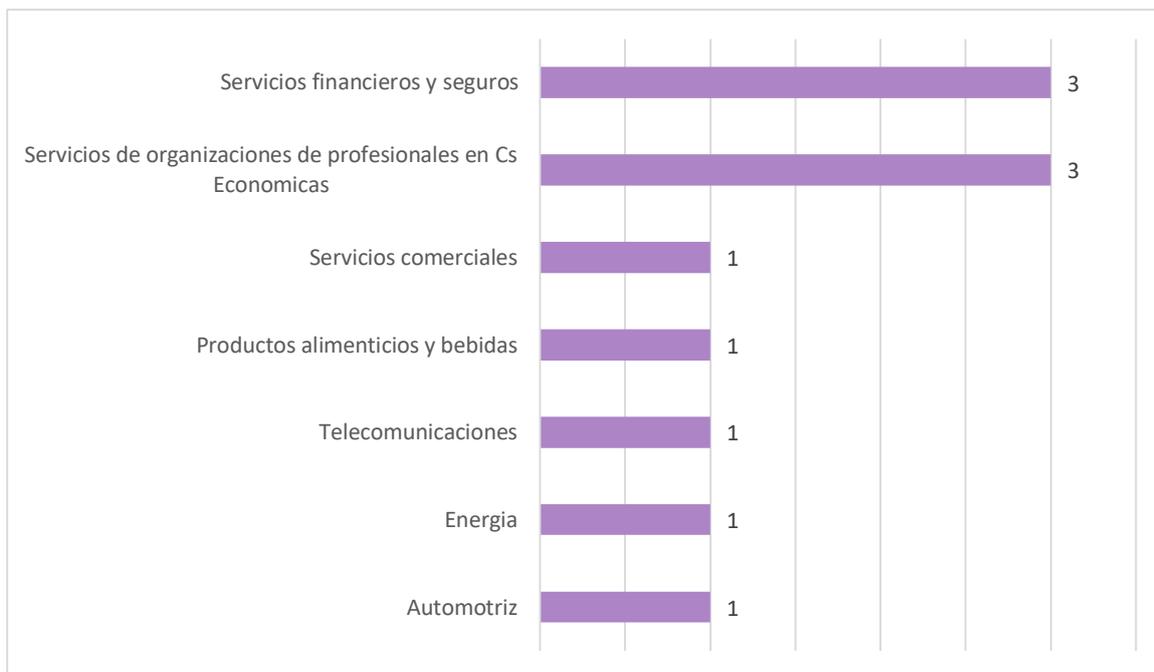
Fuente: Elaboración propia

## 5.2 ORGANIZACIONES QUE SIEMPRE ASEGURARON SEGÚN SECTOR DE ACTIVIDAD

Entre las 98 organizaciones que aseguraron sus informes de sustentabilidad se identificaron aquellas que siempre (en los cinco años estudiados) emitieron informes asegurados, resultando ser 11 las entidades que mostraban continuidad en la verificación externa.

Luego se analizó el sector de actividad de las organizaciones estudiadas adoptando la clasificación de la Base de datos GRI. Entre las organizaciones que contrataron el aseguramiento en forma sostenida en los cinco años, se destacan las entidades financieras y seguros y resulta novedoso el número de entidades de profesionales en ciencias económicas que emiten informes verificados.

Figura 2. Organizaciones que siempre aseguraron sus Informes de sustentabilidad según sector de actividad. (Argentina 2014-2018)



Fuente: Elaboración propia

### 5.3 PROVEEDORES DE ASEGURAMIENTO Y PROFESIONALES FIRMANTES

A posteriori, se analizaron en profundidad los informes de aseguramiento referidos a cada uno los informes de sustentabilidad identificados para relevar quienes fueron los proveedores de aseguramiento, la profesión del firmante y las normas aplicadas por los aseguradores.

Los Proveedores de aseguramiento fueron clasificados en: Firmas de auditoría y contabilidad (Big four); Contadores independientes y firmas de Contadores, Otras firmas (por ejemplo, Bureau Veritas).

Tabla 1. Proveedores de aseguramiento (2014-2018)

Proveedores de aseguramiento			2014	2015	2016	2017	2018	Total
Firmas de Auditoría y Contabilidad (Big four)	54,55%	Deloitte	2	2	3	3	3	13
		KPMG	1	2	1	1	1	6
		Price Waterhouse Coopers	3	2	2	2	2	11
Contadores independientes y firmas de Contadores	36,36%	Contadores independientes	3	3	3	3	3	15
		Crowe Horwath	1	1	1	1	1	5
Otras firmas	9,09%	Bureau Veritas Argentina	1	1	1	1	1	5
Total			11	11	11	11	11	55

Fuente: Elaboración propia

La información resumida muestra, en la Tabla 1, que en la casi totalidad de los casos (90.91%), los proveedores de aseguramiento resultan ser Firmas de Auditoría y Contabilidad, Contadores

independientes y firmas de Contadores. En el detalle de la información se verifica que, si bien las grandes firmas de auditoría lideran el aseguramiento, es significativa la participación de Contadores independientes y firmas de Contadores.

El relevamiento sobre la profesión del firmante de cada uno de los informes de aseguramiento indica que es el Contador Público el profesional que elabora el informe de verificación externa en el 90,91% de los casos. La otra profesión relevada, Licenciado en administración, es al igual que el Contador Público, un profesional en Ciencias Económicas.

Tabla 2. Profesión de los firmantes de Informes de aseguramiento

Profesión del firmante	Profesión del firmante según años relevados					Total acumulado	Total acumulado (%)
	2014	2015	2016	2017	2018	2014-2018	2014-2018
Contador Público	10	10	10	10	10	50	90,91%
Lic. en Administración	1	1	1	1	1	5	9,09%
Total	11	11	11	11	11	55	100,00%

Fuente: Elaboración propia

#### 5.4. NORMAS DE ASEGURAMIENTO REFERIDAS EN LOS INFORMES DE VERIFICACIÓN.

Finalmente, se procedió a relevar las normas sobre aseguramiento referidas por los firmantes de los informes de verificación. En la mayoría de los casos se aplicó más de una norma, siendo la ISAE 3000 la más referida, seguida por la RT 37, la RT 35 y la AA1000AS.

Tabla 3: Norma de aseguramiento aplicada por los aseguradores

Norma de aseguramiento	Cantidad de veces referida en cada año					Total acumulado	Total acumulado (%)
	2014	2015	2016	2017	2018	2014-2018	2014-2018
RT 37	5	5	4	5	4	23	<b>27,71%</b>
ISAE 3000	4	4	6	6	6	26	<b>31,33%</b>
RT35	4	4	3	4	3	18	<b>21,69%</b>
AA1000AS	1	1	4	4	4	14	16,87%
Interpretación Nro 6 [1]	1	0	1	0	0	2	2,41%
Total	15	14	18	19	17	83	100%
<p>[1] Esta Interpretación ha sido derogada por la Interpretación N.º 13 de Normas de Contabilidad y Auditoría Encargo de Aseguramiento del Balance Social aprobada por Junta de Gobierno con fecha 1 de diciembre de 2017.</p>							

Fuente: Elaboración propia

Los datos de esta investigación confirman estudios anteriores (Franco Álvarez, 2015), que evidencian “el amplio uso del ISAE 3000 al momento de realizar el aseguramiento del informe de responsabilidad social” (Franco Álvarez, 2015, pág. 77)

## 6. CONCLUSIONES

En Argentina, en el período estudiado (2014-2018), el 25,59% de los informes de sustentabilidad analizados fueron asegurados. Existe una tendencia al alza en el aseguramiento aun cuando el número de informes emitidos y asegurados ha tenido una variación irregular a través de los años, registrándose en el año 2016 la mayor cantidad de informes asegurados.

Entre las organizaciones que contrataron el aseguramiento de manera ininterrumpida en los cinco años estudiados se relevó lo siguiente:

- Según el sector de actividad, mayoritariamente corresponden al sector Servicios Financieros y seguros y al sector Servicios de organizaciones de profesionales en Ciencias Económicas (Consejos de Profesionales de Ciencias Económicas). Resulta destacable el número de entidades de profesionales en Ciencias Económicas que emiten informes verificados de manera constante en el periodo 2014-2018, mostrando una iniciativa consistente de compromiso con la sostenibilidad y con los profesionales que forman parte de dichas organizaciones.
- Los proveedores de aseguramiento contratados resultaron ser Firmas de auditoría y contabilidad (Big four) y Contadores independientes y firmas de Contadores en casi la totalidad de los casos siendo relevante observar la importante participación de este último grupo. El liderazgo reconocido, en otras investigaciones, de las 4 grandes firmas de auditoría se ve acotado por la participación de los profesionales Contadores Públicos independientes y firmas integradas por ellos.
- Todos los informes se encuentran asegurados por profesionales en Ciencias Económicas, siendo mayoritariamente (90,91% de los casos) firmados por Contadores Públicos. Esta conclusión concuerda con el estudio realizado por Franco Álvarez (2015), quien afirma que los Contadores “están monopolizando el mercado” (76) del aseguramiento de informes de sustentabilidad. Se “evidencia, en el ámbito argentino, el reconocimiento fáctico, de parte de las organizaciones contratantes del servicio, de la incumbencia de estos profesionales en la verificación de los Balances Sociales” (Berri & Palacios, 2019, pág. 19). Esta profesión, debidamente regulada, con exigencias éticas y de independencia y mecanismos de control de calidad se percibe como idónea para producir la legitimidad y aumentar la confianza de los usuarios de la información. (Sierra García, Orta Pérez, M., & Moreno García, 2017)
- Entre las normas más citadas, tanto la norma internacional (ISAE 3000) como las normas nacionales (RT37 y RT35), todas fueron emitidas por organizaciones de profesionales en Ciencias Económicas (IFAC y FACPCE respectivamente). Si bien no existe en Argentina una norma que obligue a las empresas a someter a aseguramiento su informe de sustentabilidad, ni una única norma de referencia para realizar el aseguramiento, se evidencia uniformidad en las normas utilizadas por los aseguradores lo cual resulta positivo en lo que a la calidad y utilidad de la información revelada se refiere.

## REFERENCIAS

- Accountability. (2020). *AA1000 Assurance Standard v3*. Obtenido de [https://www.accountability.org/static/aa1000as\\_v3\\_final-3ff15429033873cdc775212ca63572fb.pdf](https://www.accountability.org/static/aa1000as_v3_final-3ff15429033873cdc775212ca63572fb.pdf)
- Berri, A., & Palacios, C. (2016). Avances legislativos sobre responsabilidad social en Argentina. *IV Simposio Internacional de Responsabilidad Social de las Organizaciones – SIRSO-*. Bogotá: Universidad Santo Tomas.
- Berri, A., & Palacios, C. (2019). Fundamentos que avalan al Contador Publico como verificador del Balance Social. (F. d. Rosario, Ed.) *ANUARIO 2019*.

- FACPCE. (2012). *Adopción de las Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados del IAASAB de la IFAC. Resolución Técnica Nro 35*. Obtenido de [https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index\\_argentina.php?s=35&p=12](https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php?s=35&p=12)
- FACPCE. (2012). *Resolución Técnica Nro 34. Adopción de las Normas Internacionales de Control de Calidad y Normas sobre Independencia*. Obtenido de [https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index\\_argentina.php](https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php)
- FACPCE. (2013). *Noramas de auditoria, revision, otros encargaos de aseguramiento. certificacion y servicios relacionados. Resolucion Tecnica Nro 37*. doi:[http://www.facpce.org.ar:8080/NORMASWEB/index\\_argentina.php?c=1&sc=1](http://www.facpce.org.ar:8080/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=1)
- FACPCE. (2017). *Interpretacion Nro 13. Encargos de aseguramiento del balance social*. Obtenido de [https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index\\_argentina.php?c=1&sc=3](https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=3)
- FACPCE. (2020). *Proyecto N° 43 de Resolución Técnica N° XX. NORMAS DE AUDITORÍA, REVISIÓN, OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO*. Obtenido de <https://www.facpce.org.ar/wp-content/uploads/2020/10/Proyecto43deRT.pdf>
- Fernandez Lorenzo, L., Larramendy, E., & Tellechea, P. (2014). Investigacion empirica descriptiva de informes socioambientales: su comparabilidad. *Vision Contable*, 12(12), 38-77. doi:<https://doi.org/10.24142/rvc.n12a2>
- Franco Álvarez, I. B. (2015). *La auditoria y el aseguramiento de los Informes de responsabilidad social: ¿avances hacia el Desarrollo Sostenible?* Bogotá. Obtenido de <http://bdigital.unal.edu.co/51887/1/1026562981.2015.pdf>
- Fuster, M., & Ortiz, E. (2019). Información integrada, verificación externa y otros condicionantes. *Innovar*, 29(73), 39-54. doi:<https://doi.org/10.15446/innovar.v29n73.78010>
- Garcia Torea, N., Larrinaga Gonzalez, C., Mesa Perez, E., & Vaz Ogando, N. (2020). *Guia sobre el Aseguramiento del Estado de Información No financiera*. doi:[http://www.dirse.es/wp-content/uploads/2020/07/200728-Guia-Aseguramiento-DIRSE\\_revision-vfinal-5b.pdf](http://www.dirse.es/wp-content/uploads/2020/07/200728-Guia-Aseguramiento-DIRSE_revision-vfinal-5b.pdf)
- Geba Adamkova, N. B., Sebastián Di Paola, M. P., & Bifaretti Muñiz, M. C. (2015). La credibilidad del balance social y el profesional contable. *CAPIC REVIEW*, 69-75. Obtenido de <https://doi.org/10.35928/cr.vol13.2015.51.15>
- Global Reporting Initiative. (2013). The external assurance of sustainability reporting. doi:<https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/GRI-Assurance.pdf>
- Global Reporting Initiative. (25 de 09 de 2020). *globalreporting*. Obtenido de <https://www.globalreporting.org/about-gri/news-center/2020-09-21>
- Global Reporting Initiative. GRI 102. (2016). *GRI 102 Contenidos generales 2016*. Obtenido de <https://www.globalreporting.org/standards/media/1440/spanish-gri-102-general-disclosures-2016.pdf>
- González, M., & Ortiz, E. (2016). Información no financiera y su verificación externa: gri. *Revista de Responsabilidad Social de la empresa*, 27(3), 85-106. Obtenido de [https://www.accioncontraelhambre.org/sites/default/files/documents/revista\\_rse\\_n27\\_3nov.pdf](https://www.accioncontraelhambre.org/sites/default/files/documents/revista_rse_n27_3nov.pdf)

- International Auditing and Assurance Standards Board -IAASB-. (2013). *NIEA-3000-Revisada-Encargos de Aseguramiento distintos de la Auditoría o de la Revisión de Información Financiera Histórica*. Obtenido de <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/NIEA-3000-Revisada-Encargos-de-Aseguramiento-distintos-de-la-Auditoria-o-de-la-Revision-de-Informacion-Financiera-Historica-Marco-Internacional-de-Enc.pdf>
- KPMG SA. (2017). *El camino por recorrer*. Obtenido de <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/es/pdf/2017/10/el-camino-por-recorrer-informe-responsabilidad-corporativa.pdf>
- Ley 11/2018. (28 de 12 de 2018). *Por la que se modifica el Código de Comercio, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas*. Obtenido de BOE-A-2018-17989: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2018-17989>
- Lizcano, J. L., & Moneva, J. M. (2003). *Marco conceptual de la Responsabilidad Social Corporativa*. (AECA, Ed.)
- Palacios, C. L. (2018). *Contribuciones para la construcción del "Balance Social" en la Argentina*. Obtenido de <https://rehip.unr.edu.ar/xmlui/bitstream/handle/2133/15554/TRABAJO%20FINALMg.%20Cuide%20Lidia%20Palacios.pdf?sequence=3>
- Rodríguez de Ramírez, M. (2013). *Balance Social. ABC de una herramienta clave para la rendición de cuentas*. Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Errepar.
- Sierra García, L., García Bernau, M., & Zorio, A. (2013). Credibilidad en latinoamérica del Informe de responsabilidad corporativa. *Revista de administración de empresas*, 28-38. Obtenido de <https://www.scielo.br/pdf/rae/v54n1/a04v54n1.pdf>
- Sierra García, L., Orta Pérez, M., & Moreno García, F. J. (2017). Elaboración y validación de un instrumento de medida de la calidad del servicio de auditoría. *Revista De Contabilidad - Spanish Accounting Review*, 20(2), 167-175. doi:<https://doi.org/10.1016/j.rcsar.2016.10.001>
- Vaz Ogando, N., Ruiz, S., & Fernández Feijoo, B. (2018). El mercado de verificación de las memorias de sostenibilidad en España: un análisis desde la perspectiva de la demanda. *Revista de Contabilidad - Spanish Accounting Review*, 21(1), 48-62. doi:<https://doi.org/10.1016/j.rcsar.2017.07.003>

## ANEXO

Organizaciones que emitieron ininterrumpidamente informes de sustentabilidad asegurados  
(2014-2018)

Toyota Argentina SA
Gas Natural Fenosa Argentina SA
Grupo Mastellone Hermanos SA
Randstad Sesa Select SA
Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires
Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Santa Fe. Cámara II
Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Salta
Banco Galicia SA
Banco Patagonia SA
Grupo Sancor Seguros
Telecom Argentina SA (Cablevisión)