

**UNIVERSIDAD HISPANOAMERICANA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
CONTADURÍA PÚBLICA**

*Tesis para optar por el grado académico
Licenciatura en Contaduría Pública*

**LAS NORMAS INTERNACIONALES DE
INFORMACIÓN FINANCIERA S1 Y S2 Y SU
INFLUENCIA EN LA OPERACIÓN
CONTABLE DE LA UNIVERSIDAD
TECNICA NACIONAL DE ALAJUELA,
DURANTE EL II CUATRIMESTRE DE 2025**

KATHERINE PÉREZ QUESADA

Febrero, 2026

ÍNDICE DE CONTENIDO

ÍNDICE DE CONTENIDO	1
ÍNDICE DE TABLAS	3
ÍNDICE DE FIGURAS	4
AGRADECIMIENTOS	5
RESUMEN	6
CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN	10
1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	10
1.1.1 Antecedentes internacionales y nacionales	10
1.1.2 Delimitación del problema	21
1.1.3 Justificación.....	23
1.2 PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN	24
1.3 OBJETIVOS	24
1.3.1 Objetivo general	24
1.3.2 Objetivos específicos.....	24
CAPÍTULO II: MARCO REFERENCIAL	26
2.1 MARCO TEÓRICO.....	27
2.2 MARCO CONCEPTUAL.....	71
2.3 MARCO CONTEXTUAL	75
CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO.....	79
3.1 ENFOQUE.....	79
3.2 ALCANCE	80
3.3 DISEÑO.....	81
3.4 UNIDAD DE ANÁLISIS U OBJETO DE ESTUDIO.....	82
3.4.1 Población.....	82
3.4.2 Tipo de muestra.....	83
3.5 INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN	84
3.6 VARIABLES O CATEGORÍAS.....	86
3.7 ESTRATEGIA DE ANÁLISIS DE LOS DATOS	87
CAPÍTULO IV: RESULTADOS.....	89
CAPÍTULO V: DISCUSIÓN	117
CAPÍTULO VI: CONCLUSIONES	134
Y RECOMENDACIONES.....	134
6.1 CONCLUSIONES.....	134

6.2	LIMITACIONES	147
6.3	RECOMENDACIONES.....	148
CAPÍTULO VII: PROPUESTA.....		152
El presente capítulo consiste en la presentación integrada de los principales hallazgos derivados del análisis desarrollado en los capítulos anteriores, así como en la formulación de recomendaciones orientadas a atender las brechas identificadas durante la investigación.....		
7.1	Nombre de la propuesta	152
7.2	Institución, organización o población en la cual se desarrollará	152
7.3	Objetivo general y específicos de la propuesta.....	152
7.4	Cronograma de actividades y responsables	153
7.5	Presupuesto necesario para su implementación.....	154
7.6	Fases de la propuesta	155
7.7	Referencias	159
REFERENCIAS		160
ANEXOS.....		166
Lista de Anexos		167
Anexo 1. Declaración Jurada		168
Anexo 2. Consentimiento Informado		169
Anexo 3. Carta de autorización de la entidad.....		173
Anexo 4. Carta de aprobación del Tutor.....		174
Anexo 5. Carta de aprobación del Lector/de la Lectora.....		175
Anexo 6. Licencia y autorización al CENIT.....		176
Anexo 7. Education Sustainability Accounting Standard		178
Anexo 8. Normas Internacionales de Información Financiera NIIF S1 y S2.....		197
Anexo 9. Guía de Acompañamiento NIIF S1 y S2.....		274

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1.....	28
Tabla 2.....	44
Tabla 3.....	66
Tabla 4.....	68
Tabla 5.....	70
Tabla 6.....	84
Tabla 7.....	86
Tabla 8.....	90
Tabla 9.....	94
Tabla 10.....	97
Tabla 11.....	100
Tabla 12.....	103
Tabla 13.....	106
Tabla 14.....	110
Tabla 15.....	113
Tabla 16.....	125
Tabla 17.....	126

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1.....	27
Figura 2.....	29
Figura 3.....	34
Figura 4.....	48
Figura 5.....	55
Figura 6.....	74
Figura 7.....	77
Figura 8.....	78
Figura 9.....	92
Figura 10.....	99
Figura 11.....	105
Figura 12.....	112

AGRADECIMIENTOS

Mi agradecimiento primeramente a Dios por darme la oportunidad de cumplir esta meta, por la salud y la fortaleza que me ha brindado durante los tiempos difíciles para no desfallecer y continuar creciendo tanto profesional como académicamente.

A mi mamá por guiarme por el buen camino, enseñándome la importancia de ser una persona esforzada y valiente, así como por todo su esfuerzo hecho por mí; a mi abuelita que es muy especial en mi vida y representa mucho de mi pasado y presente, a mi familia en general porque son pilares importantes en mi vida.

Agradecer en especial a mi esposo que ha sido mi soporte; por todo su apoyo y su confianza en mí durante todo este proceso, por secar mis lágrimas cuando he sido débil y por reír conmigo cuando las cosas han marchado bien.

A mi tutor por todo su conocimiento y su apertura al atender mis dudas e inquietudes, agradezco el tiempo y el carisma.

RESUMEN

El proyecto realizado en sede central de la Universidad Técnica Nacional en adelante (“UTN”, “la universidad”, o “la institución”), se basa en la investigación de las implicaciones contables en la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) S1 “*Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar relacionada con la sostenibilidad*” y S2 “*Información a Revelar relacionada con el clima*”.

En 2025, la UTN manifiesta su intención de adoptar los estándares internacionales NIIF S1 y S2 como parte de su compromiso institucional con la sostenibilidad y la acción climática, aun cuando no se ha establecido una fecha oficial para su implementación. Esta decisión responde a la necesidad de establecer una gobernanza transparente y alineada con buenas prácticas internacionales, que contribuya a evaluar y divulgar de forma estructurada los impactos financieros relacionados con factores ambientales, sociales y climáticos.

En respuesta a este requerimiento, la UTN ha decidido iniciar un proceso de análisis y comprensión de los aspectos generales relacionados con la adopción de las normas, con el fin de asegurar una implementación adecuada y contextualizada. El objetivo general consistió en determinar la influencia que tendrá la implementación de las NIIF S1 y S2 en la gestión contable de la Universidad, el estudio se desarrolló bajo un enfoque mixto, con participación de funcionarios clave del área contable y otros departamentos administrativos relevantes. La técnica de recolección de datos aplicada fue la entrevista presencial para obtener información sobre su plan de integración y los principales desafíos que representa la implementación de estas normas.

Los principales resultados evidenciaron que existe un desconocimiento parcial sobre las NIIF S1 y S2, pero también una alta disposición institucional para implementar cambios normativos.

Se concluye que, la adopción de estas normas representa un avance significativo hacia una gestión contable más alineada con las prácticas internacionales; además, mejora la transparencia en la presentación de los Estados Financieros de la UTN y la rendición de cuentas, especialmente en materia de divulgación financiera relacionada con sostenibilidad y gobernanza.

Palabras Clave: Sostenibilidad, información no financiera, materialidad, riesgos ambientales, gobernanza.

Abstract

The project carried out at the main campus of the National Technical University (hereinafter “UTN”) is based on research into the accounting implications of adopting International Financial Reporting Standards (IFRS) S1 “General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information” and S2 “Climate-related Disclosures.”

In 2025, the National Technical University expressed its intention to adopt IFRS S1 and S2 as part of its institutional commitment to sustainability and climate action, even though no official implementation date has been established. This decision responds to the need to establish transparent governance aligned with international best practices, contributing to the structured assessment and disclosure of financial impacts related to environmental, social, and climate factors.

In response to this requirement, UTN has decided to initiate a process of analysis and understanding of the general aspects related to the adoption of these standards, in order to ensure proper and contextualized implementation. The overall objective was to determine the influence that implementing IFRS S1 and S2 will have on the University’s accounting management. The study was conducted using a mixed approach, involving key personnel from the accounting area and other relevant administrative departments. The data collection technique applied was in-person interviews to gather information about their integration plan and the main challenges posed by the implementation of these standards.

The main results showed partial lack of knowledge about IFRS S1 and S2, but also a strong institutional willingness to implement regulatory changes.

It is concluded that the adoption of these standards represents a significant step toward accounting management more aligned with international practices; furthermore, it enhances

transparency in UTN's financial statement presentation and accountability, especially regarding sustainability-related financial disclosures and governance.

Key words: Sustainability, non-financial information, materiality, environmental risks, governance.

CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN

1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

"El planteamiento del problema es una etapa crucial en todo proceso investigativo, ya que define con claridad qué se va a estudiar, por qué es importante hacerlo y cuál es su viabilidad" (Hernández Sampieri, Fernández Collado & Baptista Lucio, 2018, p. 96).

Dentro de los principales estudios analizados durante la elaboración de la presente tesis se encuentran:

1.1.1 Antecedentes internacionales y nacionales

Los antecedentes reúnen investigaciones empíricas más o menos recientes que coinciden temáticamente con la del proyecto (Carlino, P., 2021, p. 2).

La génesis de la NIIF S1 refleja un esfuerzo internacional por consolidar y armonizar los estándares de divulgación sobre sostenibilidad. En marzo de 2021, la Fundación IFRS convocó a expertos de diversas iniciativas líderes entre ellos: el Climate Disclosure Standards Board (CDSB), el Sustainability Accounting Standards Board (SASB), el Task Force on Climate-related Financial Disclosures (TCFD), el International Accounting Standards Board (IASB) y el Foro Económico Mundial, para conformar el Grupo de Trabajo de Preparación Técnica (TRWG). Este grupo interdisciplinario tuvo como misión desarrollar recomendaciones fundacionales para el futuro Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB).

Como resultado de este trabajo fue el prototipo de norma sobre divulgación financiera relacionada con la sostenibilidad, publicado en noviembre de 2021, sirviendo como base para acelerar la creación del ISSB y el desarrollo de su primera propuesta normativa.

En marzo de 2022, el presidente y la vicepresidenta del ISSB publicaron el Proyecto de Norma NIIF S1, el cual integraba aportes de múltiples marcos conceptuales y estándares previos, en consecuencia, se inició una nueva fase de deliberación centrada en aspectos clave como el

concepto de “valor de empresa”, la evaluación de la materialidad, la frecuencia de los reportes, y la conectividad de la información con los Estados Financieros. También se abordaron temas transversales con la NIIF S2, como la proporcionalidad de los requerimientos y los impactos financieros derivados de los riesgos climáticos.

En un contexto marcado por la creciente incertidumbre ambiental y las exigencias de responsabilidad social corporativa, la transparencia y rendición de cuentas en los informes de sostenibilidad han adquirido gran relevancia dentro de los mercados.

La adopción de las normas S1 y S2 del ISSB, se han convertido en herramientas estratégicas para aquellas empresas que buscan alinear sus divulgaciones de sostenibilidad con marcos normativos globales. Estas normas promueven eficazmente la consistencia, comparabilidad y la relevancia de la información en los mercados de capitales, facilitando la toma de decisiones por parte de inversionistas y otros grupos de interés. Si bien el ISSB no impone una aplicación de manera obligatoria, su adopción puede ser requerida por autoridades jurisdiccionales como parte de sus regulaciones nacionales. Además, en entornos donde la transparencia corporativa, la gestión del riesgo climático y la confianza del mercado son factores críticos, incorporar los estándares S1 y S2 no solo representa una buena práctica, sino una decisión estratégica que fortalece la credibilidad organizacional y la resiliencia financiera frente a los desafíos de sostenibilidad, ambas normativas permiten construir confianza y relevancia en un entorno cada vez más atento a los compromisos ESG (Environmental, Social and Governance¹).

La conectividad entre los Estados Financieros y la información no financiera permite a los usuarios principales (inversores, prestamistas, acreedores existentes o potenciales) una evaluación más estratégica y holística de la organización ya que incorpora indicadores relevantes y criterios uniformes de medición. Las normas S1 y S2 refuerzan la calidad del informe financiero

¹ Criterios ambientales, sociales y de gobernanza que se utilizan para evaluar el desempeño sostenible y ético de una organización.

al favorecer la transparencia, comparabilidad y trazabilidad de los impactos financieros derivados de los factores críticos ambientales, sociales y de gobernanza.

En general, las interacciones que mantiene las diferentes organizaciones con sus grupos de interés, la economía y el medio ambiente a lo largo de toda su cadena de valor, está fuertemente relacionada con la capacidad de generar flujos de efectivo en el corto, mediano y largo plazo y como consecuencia, pueden surgir riesgos y oportunidades que deban ser considerados. Las partes interesadas de la información financiera esperan que se divulgue información relevante sobre las hipótesis, estimaciones y juicios utilizados en relación con sostenibilidad y cambio climático, lo que representa un desafío para muchas compañías que, durante su adopción e implementación tienen incertidumbres relacionadas con el alcance y las limitaciones relacionadas a cada tipo de industria y sector geográfico; así como las distintas dudas sobre cómo identificar los riesgos y oportunidades que podrían razonablemente afectar sus posiciones financieras.

Primer antecedente internacional

Paola Selene Vera Martínez (2017), en su libro titulado: “*Cadenas de valor y Sostenibilidad en Latinoamérica*”, abordó de manera sistemática el análisis técnico de diversas cadenas de valor relativas a actividades agropecuarias, agroindustriales e industriales en sectores estratégicos de América Latina, centrándose en la capacidad de estos, para adaptarse a los nuevos requerimientos normativos en materia de sostenibilidad y medio ambiente; así como, en la caracterización e identificación de los principales impactos.

El objetivo principal del estudio fue analizar el papel de la gobernanza en empresas líderes y de las partes interesadas, en la adopción de criterios de sostenibilidad en las cadenas de valor en América Latina.

El estudio mostró cómo los criterios de sostenibilidad pueden ser incorporados o limitados por la forma en que las entidades ejercen la gobernanza y cómo las decisiones de actores clave afectan la incorporación de prácticas sostenibles.

El estudio expone situaciones en que empresas líderes incorporaron criterios de sostenibilidad en sus cadenas de valor, repercutiendo en el cumplimiento de normativas laborales y ambientales, la atención a las demandas cambiantes de los consumidores, la consideración de las características de los territorios en donde se desarrollan sus operaciones y cómo estas acciones impactan directamente en las relaciones con los stakeholders², ampliando su participación en la gobernanza de la cadena.

La autora concluyó que la gobernanza es una condicionante para consolidar procesos democráticos, mantener la sustentabilidad del medio ambiente y de la cadena de valor, atribuyó a los diferentes actores la responsabilidad en la gobernanza para promover la transparencia y la participación.

Como resultado de la investigación, se identificaron prácticas productivas, condiciones ambientales, y esquemas de comercialización con repercusiones directas en el cumplimiento de estándares internacionales.

Segundo antecedente internacional

Leandro Sandí, Córdoba Pérez y Salazar Jiménez (2021), en su artículo titulado: *“Repensar los procesos económicos y energéticos como priorización de la sostenibilidad en el contexto de la educación superior”*, profundizó en la necesidad de transformar las universidades en instituciones comprometidas con el desarrollo sostenible. Los autores, contextualizaron el cambio climático como una problemática agravada día a día por la actividad humana e incitaron a las universidades a asumir un rol activo en la reconfiguración de sus procesos administrativos, académicos y operativos. El estudio utilizó la experiencia de la Universidad Hispanoamericana

² Accionistas de una compañía.

(UH), que desde 2019 inició un plan piloto para acercarse al estándar de Bandera Azul Ecológica, integrando progresivamente todas sus sedes en una estrategia institucional de sostenibilidad.

Esta transformación incluyó la gestión de impactos socioambientales, la participación de grupos de interés y la creación de un modelo de evaluación contextualizado para instituciones de educación superior en Costa Rica.

El objetivo principal del estudio fue diseñar un modelo integral de evaluación de sostenibilidad universitaria, a través de una encuesta realizada al grupo de especialistas académicos que participaron de las experiencias en los campus universitarios, donde se han implementado las medidas ambientales para gestionar sus actividades operativas, basado en estándares existentes para medir el cumplimiento en aspectos como gobernanza, gestión académica, responsabilidad ambiental, eficiencia energética, gestión de residuos y mejora continua. Para ello, los autores aplicaron metodologías como LEAN y DMADV, y realizaron un análisis de ciertas normas internacionales (ISO 9001, ISO 14001, ISO 14064, ISO 21001, ISO 26000, ISO 50001) y otras como Bandera Azul Ecológica, Protocolo Marca País y Fairtrade.

El estudio demostró que la UH logró avances significativos en la implementación de prácticas sostenibles, como el cálculo de huella de carbono, la gestión eficiente de recursos, y la articulación de procesos académicos y administrativos bajo una misma estrategia ambiental.

Además, evidenció que la sostenibilidad no debe limitarse a acciones aisladas, sino que debe entre otras, integrarse transversalmente en los currículos, proyectos de investigación y extensión desarrollados.

Entre los principales resultados, se destacó que la sede de Heredia obtuvo el galardón de Bandera Azul Ecológica, lo cual sirvió como referencia para extender las buenas prácticas al resto de los campus. También se observó una motivación creciente del personal académico y administrativo por adoptar estilos de vida sostenibles, incluso fuera del entorno universitario. El modelo permitió identificar brechas entre lo que las instituciones hacen y lo que deberían hacer para mejorar, facilitando la planificación estratégica y el seguimiento de indicadores clave.

Finalmente, los autores concluyeron que las universidades deben asumir la sostenibilidad como una responsabilidad compartida entre todos los actores institucionales. La implementación del modelo desarrollado no solo permite definir si una universidad puede considerarse sostenible, sino que también promueve una cultura organizacional orientada al cambio, la eficiencia y la conciencia ambiental. Este enfoque resulta especialmente relevante para el contexto costarricense, donde aún no existe un modelo oficial para evaluar la sostenibilidad en centros educativos superiores. Por tanto, el estudio aporta una base sólida para futuras investigaciones y aplicaciones prácticas en el ámbito académico latinoamericano.

Tercer antecedente internacional

Gerged, Salem y Beddewela (2023) llevaron a cabo el estudio titulado: *How does transparency into global sustainability initiatives influence firm value? Insights from Anglo-American countries*, en el cual analizaron 6978 observaciones firm-year³ de empresas listadas en los principales índices bursátiles de Estados Unidos, Canadá y Reino Unido, durante el periodo comprendido entre el 2013 y el 2019.

El objetivo del estudio fue examinar la relación que existe entre la adopción de los enfoques de transparencia en iniciativas de sostenibilidad global y el valor de las empresas.

Específicamente, el estudio buscó determinar si la implementación de principios de reporte de sostenibilidad, certificaciones, guías internacionales y calificaciones ESG influían significativamente en el valor de mercado de las empresas en el contexto de los países angloamericanos.

Además, el estudio pretendió identificar si un enfoque integrado de transparencia aportaba más valor a las empresas en comparación con la adopción de enfoques de transparencia de manera aislada. Para ello, los autores analizaron cinco enfoques de transparencia, evaluando el impacto de cada uno sobre el valor empresarial y aplicaron modelos

³ Observación específica o punto de datos recopilados durante el periodo de un año para una entidad.

de regresión con efectos fijos y estimaciones *Generalized method of moments* (GMM), con el fin de controlar problemas de endogeneidad esperados:

1. Principios de reporte de sostenibilidad global: La adopción de estos principios se asociaron positivamente con el valor de mercado de las empresas, revelando que las empresas que implementaron estos principios lograron mejorar su valoración en el contexto de mercado.
2. Certificaciones globales de sostenibilidad: Ciertas certificaciones como ISO 9001 e ISO 14000 mostraron una relación positiva con el valor de la empresa. Los inversores valoraron la verificabilidad de estas certificaciones contribuyendo directamente con el aumento en el valor de mercado.
3. Guías internacionales: El advenimiento del *Global Reporting Initiative* (GRI) contribuyó positivamente con el valor de la empresa al mejorar la transparencia y comparabilidad de los informes de sostenibilidad.
4. Calificaciones de ESG: A diferencia de los enfoques anteriores, la adopción de guías internacionales y calificaciones de ESG no predijo el valor de la empresa en el contexto del estudio, lo que sugiere que estos enfoques no tuvieron un impacto significativo.
5. Enfoque integrado de transparencia: Los hallazgos indicaron que, un enfoque integrado de transparencia que combina varios de los enfoques mencionados aporta mayor valor a las empresas en comparación con la adopción de manera aislada. A la luz de esto, se sugiere que la implementación de un conjunto completo de iniciativas de transparencia puede ser más efectiva para aumentar el valor de mercado de las empresas.

Gerged, Salem y Beddewela (2023) fundamentaron su investigación en una revisión exhaustiva de estudios empíricos internacionales que abordaron la interacción entre las prácticas ESG y desempeño financiero. Cada uno, desde enfoques metodológicos y normativos particulares, aportaron matices que permiten comprender con mayor profundidad los vínculos entre la transparencia ambiental, social y de gobernanza, y la generación de valor empresarial.

Cuarto antecedente internacional

Los autores Salma Chakroun, Bassem Salhi, Anis Ben Amar y Anis Jarboui (2019) en su estudio: *The impact of ISO 26000 social responsibility standard adoption on firm financial performance*, examinaron empresas francesas que adoptaron la norma ISO 26000 y encontraron una relación positiva entre la adopción de estándares globales de responsabilidad social y el desempeño financiero, lo que reforzó la hipótesis de que las certificaciones internacionales pueden generar valor empresarial.

Quinto antecedente internacional

Frank Sampong, Kingsley Osei Boahene y Kwame Ansong Wadie (2018), en su investigación denominada: *Disclosure of CSR performance and firm value: New evidence from South Africa on the basis of the GRI guidelines for sustainability disclosure*, analizaron empresas sudafricanas que reportaron bajo el marco del Global Reporting Initiative (GRI) y concluyeron que el cumplimiento de las guías GRI se asoció positivamente con el rendimiento financiero, especialmente en sectores con alta exposición ambiental.

Sexto antecedente internacional

Khaldoon Albitar, Khaled Hussainey, Nasir Kolade y Ali Meftah Gerged (2020), en su estudio denominado: *ESG disclosure and firm performance before and after IR: The moderating role of governance mechanisms*, utilizaron datos de empresas europeas para evaluar cómo la divulgación de ESG influía en el desempeño antes y después de implementar reportes integrados, dentro de los resultados, los autores identificaron que la calidad del gobierno corporativo moderaba significativamente la relación entre transparencia ESG y valor empresarial.

Sétimo antecedente internacional

David C. Broadstock, Alan Collins, Lester C. Hunt y Konstantinos Vergos (2018), en su trabajo titulado: *Voluntary disclosure, greenhouse gas emissions and business performance*, analizaron una década de reportes voluntarios de emisiones de gases de efecto invernadero en

empresas británicas, como resultado determinaron que la divulgación de información ambiental voluntaria se correlacionaba con mejoras en el desempeño financiero, especialmente en empresas con una mayor presión regulatoria.

Estos antecedentes evidenciaron que la transparencia en sostenibilidad, cuando se implementó mediante marcos normativos reconocidos y de forma integrada, tendió a generar impactos positivos en el valor de las empresas. Además, mostraron que los efectos variaron según el tipo de enfoque adoptado (principios, certificaciones, guías o ratings), el contexto institucional y la calidad del gobierno corporativo.

Esta evidencia permitió concluir que la calidad, verificabilidad y coherencia de la información ESG fueron factores clave para generar confianza entre los inversionistas y mejorar la valorización empresarial.

El estudio también destacó la necesidad de establecer marcos regulatorios sólidos que garantizaran la trazabilidad y consistencia de los datos ESG, especialmente en contextos como el Reino Unido, donde se discutía la supervisión de los proveedores de datos y ratings por parte de la Financial Conduct Authority (FCA). Esta reflexión sirvió como base para posteriores propuestas regulatorias y como referencia para otras economías que buscaban fortalecer sus prácticas de sostenibilidad corporativa.

Octavo antecedente internacional

Adedeji Daniel GBADEBO (2025), en su trabajo titulado: *“Review of the Global-IFRS Accounting and the Recent Sustainability-Disclosure Standards”*, analizó el desarrollo, adopción y la evolución de las Normas Internacionales de Información Financiera, así como las recientes incorporaciones normativas en materia de sostenibilidad emitidas por el ISSB.

Gbadebo realizó una revisión sistemática y expositiva del marco normativo de las NIIF y su impacto global. Exploró los antecedentes históricos, el proceso de institucionalización de las normas contables internacionales y sus implicaciones en distintas jurisdicciones. Asimismo, se

centró en los nuevos estándares de sostenibilidad NIIF S1 y NIIF S2, los cuales abordan la necesidad de transparencia e integración de la sostenibilidad en los informes financieros corporativos.

El objetivo principal del artículo fue examinar cómo la arquitectura contable basada en las NIIF ha influido en la calidad informativa y económica de los estados financieros globales, y cómo las nuevas normas sobre sostenibilidad pueden fortalecer la toma de decisiones de los inversionistas y mejorar la comparabilidad y confianza en los mercados financieros internacionales.

El enfoque del trabajo es cualitativo, con una metodología de revisión narrativa y análisis documental. Esto se evidencia en la manera en que el autor recurre a una amplia selección de literatura académica, informes institucionales y antecedentes regulatorios para fundamentar sus argumentos. No se emplearon técnicas estadísticas, sino que se priorizó la integración de estudios previos, marcos normativos y perspectivas teóricas para formular una visión integral y crítica sobre el fenómeno contable global y su relación con la sostenibilidad.

El autor reveló que las NIIF han sido adoptadas por más de 100 países y constituyen la principal arquitectura contable para empresas que participan en mercados de capitales globales, expresó que a pesar de los beneficios atribuidos a las NIIF (como mayor calidad de información, comparabilidad y transparencia), su adopción conlleva costos operacionales relacionados con la capacitación del personal, la reestructuración de las tecnologías de información y la adecuación a marcos legales locales.

Indicó que el impacto de las NIIF en la calidad de la información financiera ha sido debatido, con estudios que muestran tanto mejoras como efectos ambiguos, dependiendo del contexto institucional y el grado de protección del inversor.

Las nuevas normas de sostenibilidad S1 y S2, desarrolladas por el ISSB, representan un paso decisivo hacia la estandarización global de la información no financiera y están diseñadas para integrarse con el marco contable tradicional, atendiendo la creciente demanda de los

inversores por información relevante sobre riesgos ambientales, sociales y de gobernanza (ASG).

El autor hace un llamado a reforzar la capacitación profesional y rediseñar los estándares con criterios de eficiencia y utilidad para maximizar su impacto económico y operativo. Además, concluye que, si bien las NIIF han transformado el panorama contable global y fomentado la integración financiera, sus beneficios plenos solo se concretan cuando son implementadas en contextos institucionales sólidos. Las nuevas normas de sostenibilidad tienen el potencial de cerrar brechas informativas críticas, pero requieren actualización continua, compromiso institucional y apoyo técnico para garantizar su efectividad práctica.

Noveno antecedente internacional

Putri Dwi Wahyuni (2025), llevó a cabo un estudio llamado: “*The Role of IFRS S1 and S2 in Enhancing Transparency and Accountability of ESG Reports: A Systematic Review*”, publicado en la Revista Asiática de Economía, Negocios y Contabilidad. Esta investigación se desarrolló mediante una revisión sistemática de la literatura (SLR), en la cual se analizaron 35 artículos científicos extraídos de bases de datos académicas reconocidas entre los años 2011 y 2024. La población de estudio estuvo conformada por investigaciones previas que abordaban la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera S1 y S2 en distintos sectores industriales y países.

Los principales hallazgos del estudio indicaron que las NIIF S1 y S2 tienen un alto potencial para mejorar la calidad de los informes de sostenibilidad, al ofrecer directrices claras y estandarizadas que permiten a las empresas divulgar información relevante sobre sus políticas ESG, así como los impactos y riesgos asociados. No obstante, también se identificaron desafíos significativos en su implementación, tales como la falta de preparación empresarial, diferencias interpretativas entre países y ausencia de metodologías estandarizadas.

El estudio concluyó que, en los últimos 10 años, los problemas más emergentes son los problemas de divulgación de ESG y que a pesar de que las normas representan un avance hacia una mayor transparencia y rendición de cuentas en los informes, su aplicación efectiva requiere esfuerzos coordinados entre empresas, reguladores y responsables políticos para superar las barreras existentes y fortalecer la credibilidad de la información divulgada.

Décimo antecedente nacional

En diciembre de 2023, el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica tomó una decisión histórica al emitir la Circular No 33-2023 llamada: “*Adopción de Normas Internacionales de Información Financiera Relacionadas con Sostenibilidad (2023)*”, mediante la cual adoptó oficialmente las Normas Internacionales de Información Financiera relacionadas con Sostenibilidad (NIIF S1 y S2), publicadas por la Junta de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB). Esta adopción responde a su compromiso con la transparencia, la rendición de cuentas y la calidad de la información financiera, en línea con los estándares internacionales.

Derivado de la relevancia de estas normas para el ejercicio profesional contable, el Colegio recomendó al CONESUP y al CONARE que todas las universidades del país incorporen las NIIF de Sostenibilidad como parte obligatoria de los programas de estudio en la carrera de Contaduría Pública. Esta recomendación tiene como propósito asegurar que los futuros profesionales estén debidamente preparados para enfrentar los retos del entorno económico actual, y que la formación académica se mantenga alineada con las exigencias del mercado y los estándares internacionales.

1.1.2 Delimitación del problema

En toda investigación la delimitación del problema permite enfocar el análisis en una dimensión concreta y viable, evitando que el proyecto se disperse en temas demasiado amplios

o generales que dificulten su ejecución y comprensión (2013-2026 Editorial Etecé, Enciclopedia Concepto).

En una época en que la sostenibilidad se ha convertido en un tema de interés central para los usuarios primarios de la información financiera y como respuesta a la creciente necesidad de implementación de estándares más robustos, el presente estudio contempla la población estudiantil de la UTN y algunos colaboradores clave de la institución, con edades comprendidas entre los 18 y los 50 años, en la provincia de Alajuela (Costa Rica), durante el primer cuatrimestre del 2025.

La transición hacia un modelo de sostenibilidad requiere la aplicación de una serie de ajustes por parte de las entidades y una profunda transformación de la gestión de los recursos junto a la integración de aspectos ambientales, y sociales. Las normas S1 y S2, inician un camino hacia la convergencia y uniformidad a nivel internacional de las divulgaciones relacionadas con la sostenibilidad y las acciones climáticas en los mercados capitales.

Las normas propuestas, proporcionan una base sólida para la toma de decisiones por parte de las autoridades universitarias, siendo de gran utilidad su conocimiento, la investigación ofrecerá herramientas clave para que la UTN pueda gestionar la transición de manera efectiva, identificar los riesgos asociados al cumplimiento de estas normas, diseñar políticas internas, planes de capacitación para los empleados y mejorar los procesos en torno a la sostenibilidad.

Esta investigación podría, además, servir como un modelo para otras universidades que enfrenten desafíos similares en la adopción de las normas a través del enfoque cualitativo y cuantitativo, que permitirá una recopilación de datos diversificados y de gran valor. La metodología adoptada podrá servir de referencia para futuras investigaciones académicas en contextos similares.

1.1.3 Justificación

"La justificación de una investigación debe mostrar las razones que hacen valioso el estudio, resaltando su importancia social, científica, práctica y metodológica para sustentar su realización" (Hernández Sampieri, Fernández Collado & Baptista Lucio, 2018, p. 118).

El presente estudio investigativo surge ante la necesidad de comprender cómo la aplicación de las NIIF S1 y S2, puede transformar la operación contable, así como proporcionar herramientas que contribuyen a redefinir la manera en que la Universidad comunica su desempeño en sostenibilidad, gestiona sus riesgos y estructura sus reportes financieros.

En un entorno marcado por el surgimiento de economías orientadas por principios de sostenibilidad, transparencia y gobernanza, estas normas representan un punto de inflexión, al requerir una integración más profunda entre la información financiera y no financiera. Su implementación no solo responde a marcos regulatorios internacionales, sino que también promueve una cultura organizacional basada en la rendición de cuentas, la gestión responsable del riesgo climático y la generación de valor compartido. En este sentido, el estudio fortalece el proceso de toma de decisiones, aportando conocimiento que beneficia no solo a los actores internos, sino también a la comunidad educativa y a los sectores que interactúan con la institución.

La relevancia de la investigación se centra porque anticipa los efectos de la implementación normativa en una etapa clave para la UTN, favoreciendo el diseño de políticas contables alineadas con los desafíos del entorno internacional.

El estudio no se limita a describir los cambios requeridos por ambas normativas, sino que propone una ruta fundamentada para comprender las transformaciones contables derivadas de su aplicación. Debido al carácter pionero de estas normativas, el presente estudio puede ser replicable en otras instituciones públicas, contribuyendo al desarrollo de modelos de evaluación

contable que integren criterios ESG (ambientales, sociales y de gobernanza) y generen información útil para la toma de decisiones estratégicas.

1.2 PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN

“Las preguntas de investigación orientan la investigación para encontrar las respuestas adecuadas. Organizan y delimitan el proyecto y nos mantienen enfocados. No deben incluir términos ambiguos ni abstractos” (Hernández-Sampieri, R. & Mendoza, C.,2018).

A continuación se detalla la gran pregunta a resolver para el presente estudio:

¿Cómo las Normas Internacionales de Información Financiera S1 y S2 influyen la operación contable de la Universidad Técnica Nacional, ubicada en Alajuela, durante el II cuatrimestre de 2025?

1.3 OBJETIVOS

“Los objetivos de aprendizaje y la síntesis al inicio de cada capítulo introducen al lector en los temas de estudio y los principales conceptos que se desarrollarán.” (Hernández-Sampieri, R. & Mendoza, C.,2018). Los objetivos del presente estudio se detallan a continuación:

1.3.1 Objetivo general

Para el presente estudio investigativo se tiene que el objetivo general es:

Determinar la influencia de las Normas Internacionales de Información Financiera S1 y S2 en la operación contable de la Universidad Técnica Nacional, ubicada en Alajuela, durante el II cuatrimestre de 2025.

1.3.2 Objetivos específicos

- Analizar la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera S1 y S2 en la Universidad Técnica Nacional durante el II cuatrimestre de 2025.

- Analizar el impacto de las Normas S1 y S2 en los procesos contables y financieros de la universidad.
- Identificar las áreas de mejora en la operación contable de la universidad a partir de la adopción de las Normas S1 y S2.
- Generar una propuesta para la optimización de la operación contable de la Universidad Técnica Nacional, basada en los hallazgos del análisis y evaluación de las Normas S1 y S2.

1.3.3 Alcances y Limitaciones

"El alcance de la investigación establece la profundidad y extensión con la que se tratará el problema, definiendo los límites y características del estudio, como si es exploratorio, descriptivo, correlacional o explicativo" (Hernández Sampieri, Fernández Collado & Baptista Lucio, 2020, p. 72).

La investigación se enfoca en la evaluación de la influencia de las NIIF S1 y S2 en la operación contable de la UTN, sede Alajuela.

Limitaciones

"Las limitaciones son los aspectos que no podrán cubrirse, es decir, que se sabe que son inalcanzables desde un inicio." (2013-2026 Editorial Etecé, Enciclopedia Concepto).

El proyecto en general, así como la recopilación de la información, se ejecuta exclusivamente a través del Departamento de Contabilidad de la sede de Alajuela, lo que puede limitar la incorporación de información y percepciones provenientes de otras unidades administrativas que también interactúan con los procesos de sostenibilidad y reporte financiero, así como de las otras sedes de la UTN. Además, se identificó un conocimiento parcial por parte del personal contable sobre los requerimientos técnicos de las normas S1 y S2.

CAPÍTULO II: MARCO REFERENCIAL

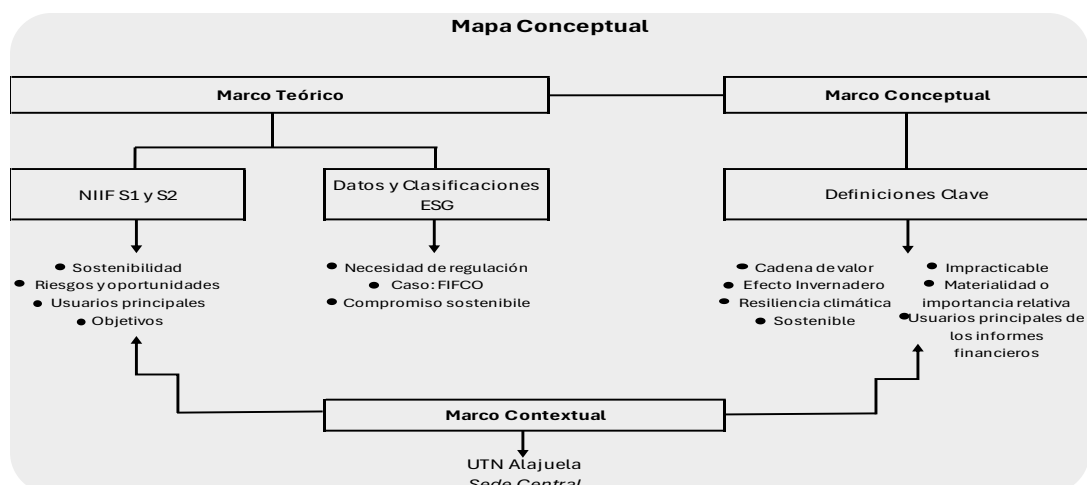
“El marco de referencia o marco referencial es el apartado de un proyecto de investigación donde se exponen los antecedentes, las teorías, los conceptos clave y las características fundamentales del contexto en el que se inserta la investigación.” (2013-2026 Editorial Etécé, Enciclopedia Concepto).

La intención del presente capítulo es contextualizar la importancia estratégica de la divulgación financiera vinculada con la sostenibilidad y los riesgos climáticos, en el marco de las normas NIIF S1 y S2 del ISSB, las cuales buscan estandarizar la presentación de información ESG, fortaleciendo la transparencia y la comparabilidad en los informes corporativos. Para ello, se han considerado diversos estudios y marcos analíticos provenientes de fuentes académicas, institucionales y normativas que aportan perspectivas complementarias sobre los desafíos y oportunidades que plantea la adopción de estos estándares.

Se abordan definiciones clave como: sostenibilidad, cadena de valor, resiliencia climática y el principio de impracticabilidad, todos esenciales para comprender los desafíos normativos y operativos que enfrentan las organizaciones al implementar los requerimientos del ISSB.

La UTN, incorpora en su modelo educativo la sostenibilidad como eje transversal, alineándose con los objetivos de transformación social y desarrollo responsable que inspiran esta investigación. Desde esta perspectiva, el estudio de las normas S1 y S2 y su impacto en la divulgación financiera vinculada a la sostenibilidad adquiere una relevancia particular, al alinearse directamente con los valores institucionales de la UTN.

Figura 1
Mapa Conceptual



Fuente: Elaboración propia

2.1 MARCO TEÓRICO

“El marco teórico es una etapa y un producto” (Hernández-Sampieri, R. & Mendoza, C.,2018). Los autores hacen referencia a que “implica analizar y exponer de una manera organizada las teorías, investigaciones previas y los antecedentes en general que se consideren válidos y adecuados para contextualizar y orientar tu estudio.”

La adopción de las Normas NIIF S1 y NIIF S2 marca un hito en la evolución de la divulgación corporativa sobre sostenibilidad, al establecer un marco técnico coherente que conecta la información financiera con los impactos ambientales, sociales y de gobernanza. Mientras la NIIF S1 proporciona una estructura general para reportar riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, la NIIF S2 profundiza específicamente en los riesgos climáticos, abordando su influencia en la estrategia, gobernanza y desempeño financiero de las entidades. El siguiente cuadro comparativo permite visualizar cómo ambas normas se articulan, se diferencian y se complementan, ofreciendo a las organizaciones una guía integrada para fortalecer la transparencia, la comparabilidad y la toma de decisiones informadas en contextos de creciente presión regulatoria y demanda social.

Tabla 1
Análisis comparativo NIIF S1 y S2

Sección	NIIF S1 – Sostenibilidad	NIIF S2 – Clima
Objetivo	Información sobre sostenibilidad en general	Información específica sobre riesgos climáticos
Alcance	Riesgos y oportunidades sostenibles	Riesgos físicos y de transición climáticos
Gobernanza	Supervisión de sostenibilidad	Supervisión de riesgos climáticos
Estrategia	Impacto en modelo de negocio y cadena de valor	Impacto climático en resiliencia y decisiones estratégicas
Gestión del riesgo	Procesos generales de sostenibilidad	Procesos específicos para riesgos climáticos
Métricas y Objetivos	Requeridas por las Normas y sectoriales	Emisiones GEI e indicadores intersectoriales (TCFD)

Fuente: Elaboración propia

La adopción de las NIIF S1 y S2 en Costa Rica sigue un esquema gradual definido por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica en su Circular No 33-2023, que establece tres etapas principales:

- Aplicación voluntaria (cierre período fiscal 2024): a partir del año 2025, las entidades pueden implementar las NIIF S1 y S2 de manera voluntaria, anticipándose a los requerimientos futuros y fortaleciendo su transparencia y rendición de cuentas.
- Aplicación obligatoria para entidades reguladas (cierre período fiscal 2027): para el año 2028, las entidades reguladas deberán presentar información financiera relacionada con sostenibilidad conforme a las NIIF S1 y S2, integrando los reportes con los estados financieros.
- Aplicación obligatoria para grandes contribuyentes (cierre período fiscal 2027): en el mismo plazo, las grandes empresas del país catalogadas como “Grandes Contribuyentes

Nacionales” estarán obligados a cumplir con los requerimientos de las normas, asegurando la divulgación completa de riesgos y oportunidades relacionados con sostenibilidad y clima.

Este cronograma permite a las organizaciones planificar una adopción progresiva, iniciando con diagnósticos de brechas, capacitación y ajustes en sistemas de información.

Figura 2

Adopción de NIIF relacionadas con Sostenibilidad



Fuente: Página Oficial Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica/ Circular N.º:33-2023.

La necesidad de implementación de estas normativas, se deriva de que cada vez más los usuarios de la información financiera intensifican su interés en divulgaciones rigurosas relacionadas con la gestión de la entidad a lo largo de toda su cadena de valor, particularmente en lo que respecta al análisis de la exposición material de las entidades a riesgos climáticos y de sostenibilidad, la resiliencia operativa ante escenarios futuros y la implementación de estrategias de adaptación y mitigación que generen valor sostenible en el corto, mediano y largo plazo.

En el marco de la divulgación corporativa relacionada con la sostenibilidad, las normas NIIF S1 y S2 buscan estandarizar la comunicación efectiva de riesgos, métricas y estrategias asociadas con el desempeño ambiental y social de las organizaciones. La NIIF S1 plantea la necesidad de reportar información financiera relacionada con sostenibilidad de forma coherente, comparable y conectada con los estados financieros, mientras que la NIIF S2 se enfoca específicamente en la divulgación de riesgos climáticos materiales.

Khalid Azizuddin y Paul Verney (2021) en su artículo denominado: “*UK considers bringing ESG data and ratings providers under FCA oversight*”, plantearon una reflexión crítica sobre la creciente relevancia de los datos y calificaciones ESG en el ecosistema financiero del Reino Unido, y cómo esta importancia exige una revisión regulatoria urgente.

El artículo analizó el rol de los proveedores de datos y calificaciones ESG dentro del sistema financiero británico desde una perspectiva crítica, abordando tanto la necesidad de regulación como sus causas estructurales. Los autores detallaron la existencia de lagunas de datos, supuestos poco claros y ausencia de estándares que dificultaban la comparabilidad entre productos y comprometían la fiabilidad de la información ESG utilizada en la toma de decisiones de inversión.

Los autores reflejaron cómo el Reino Unido había decidido mantener elementos clave del marco regulatorio europeo, como por ejemplo los índices de referencia de bajas emisiones de carbono, aunque adaptándolos a su nueva jurisdicción. Esa decisión reflejaba un compromiso político y financiero con los objetivos climáticos globales.

Se concluyó que resultaba imperativo para el Reino Unido desarrollar un marco regulatorio robusto que asegurara la calidad, consistencia y trazabilidad de los datos ESG, con el fin de mitigar riesgos y fortalecer la confianza en los procesos de evaluación de sostenibilidad dentro del sistema financiero. No se trataba de limitar la innovación, sino de asegurar que los actores del mercado operaran bajo reglas claras, con metodologías transparentes y con mecanismos efectivos para gestionar los conflictos de interés. Los autores no solo identificaron los problemas, sino que reconocieron el esfuerzo del Gobierno británico por abordarlos con seriedad, visión y responsabilidad.

Este enfoque regulatorio establece un referente para las prácticas empresariales en otros contextos. En América Latina, diversas compañías han decidido adoptar estándares ESG con mayor rigor, alineándose con las tendencias internacionales en materia de sostenibilidad corporativa. Un ejemplo destacado de esta evolución es el caso de la empresa costarricense

Florida Ice and Farm Company -FIFCO-; el cual, en su reporte integrado 2024 reveló su compromiso con la sostenibilidad y el clima. FIFCO fue reconocida por el ranking MERCO como la empresa más responsable de Costa Rica, validando su compromiso con la triple utilidad y las mejores prácticas en materia ambiental, social y de gobernanza (ESG). Esta distinción se complementa con la percepción positiva del clima organizacional por parte de sus colaboradores, lo que refleja la solidez de su cultura corporativa.

En materia de sostenibilidad, FIFCO destacó su compromiso en el evento “FIFCO Sostenibilidad Expansiva 2023”, donde presentó “FIFCO Trasciende”, una iniciativa con metas ambiciosas que promueven la creatividad, el pensamiento sistémico y la colaboración interdisciplinaria para abordar los desafíos sociales y ambientales. Esta visión busca ir más allá de la simple mitigación de daños, con el propósito de generar transformaciones positivas y duraderas.

FIFCO actualizó en 2022 su marco conceptual de sostenibilidad adoptando los ESG a través de nueve metas específicas, posteriormente a la vanguardia en la implementación anticipada de estándares de divulgación inició el proceso de adopción de las normas S1 y S2 en 2023, enfocadas en divulgaciones relacionadas con sostenibilidad y riesgos financieros derivados del cambio climático. A través del acompañamiento de un asesor externo, se analizaron brechas en los sistemas de control interno y reportes financieros. Los principales hallazgos fueron presentados en el informe, indicando avances en tres áreas clave donde el cambio climático podría impactar el modelo de negocio, para los cuales ya cuenta con un plan de respuesta específico.

FIFCO se encuentra actualmente en fase de identificación y evaluación de riesgos, avanzando progresivamente hacia su cuantificación financiera la cual será incorporada en su próximo informe de sostenibilidad. Este proceso fortalece la gestión interna del riesgo y permite explorar oportunidades estratégicas derivadas de los impactos identificados, alineándose con las expectativas de transparencia y relevancia que promueven las normas del ISSB.

En el marco de la evolución normativa internacional, distintos autores han proyectado los desafíos que enfrenta la profesión contable ante el surgimiento de economías orientadas por principios de sostenibilidad, transparencia y gobernanza.

Este proceso de transformación informativa no solo redefine el rol del contador dentro de las organizaciones, sino que también plantea interrogantes fundamentales como ¿Qué criterios deben aplicarse para determinar la materialidad de los impactos derivados del cambio climático en los distintos sectores económicos? ¿Cómo se cuantifican estos riesgos físicos y de transición dentro de los estados financieros? Las normas S1 y S2, buscan responder a estas preguntas al establecer lineamientos para la divulgación de esta información; sin embargo, su implementación exige una revisión profunda de las prácticas contables tradicionales, así como el desarrollo de nuevas competencias técnicas y éticas.

El documento oficial del IFRS: *Análisis de los efectos de las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad (2023)*, ofrece una visión detallada de los principales obstáculos técnicos y operativos que enfrentan las entidades al aplicar estos marcos normativos:

- Falta de precedentes normativos: Se subraya que estas normas constituyen el primer esfuerzo global para establecer referencias en la divulgación de sostenibilidad, sin marcos anteriores comparables que permitan evaluar sus efectos prácticos o realizar análisis retrospectivos.
- Dificultades en la evaluación de beneficios y costos: Menciona que identificar beneficios específicos y cuantificables es más complejo que atribuir los costos, los cuales tienden a ser más visibles y recae directamente sobre los preparadores.
- Carga económica inicial elevada: El informe menciona que muchos preparadores anticipan costos sustanciales en la implementación inicial, incluyendo el desarrollo de sistemas de información, controles internos y contratación de personal especializado.

- Desigualdad en la preparación entre empresas y jurisdicciones: El IFRS señala que las capacidades para adoptar las normas varían ampliamente, generando efectos más pronunciados en entornos menos preparados, como podría ser el caso de ciertas instituciones en Costa Rica.
- Ausencia de normas de aseguramiento específicas: El documento aclara que la Fundación IFRS no tiene mandato para establecer requerimientos de aseguramiento, lo que genera incertidumbre sobre el grado de verificación esperado en los informes.
- Baja comparabilidad entre empresas y sectores: El análisis del IFRS subraya que la existencia de múltiples regímenes de reporte y formatos heterogéneos limita la comparación efectiva entre empresas, sectores e industrias, afectando la eficiencia informativa.
- Ineficiencias operativas en la fase inicial de adopción: Se prevé que las empresas enfrenten sobrecargas y aumentos de costos marginales, especialmente durante la fase de adaptación y familiarización con los requerimientos normativos.
- Exenciones para facilitar la transición: El IFRS reconoce estas dificultades y describe varias exenciones, diseñadas para aliviar la carga regulatoria en los primeros períodos de aplicación.

NIIF S1 Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar relacionada con la sostenibilidad

“El objetivo de la NIIF S1 Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar relacionada con la Sostenibilidad es requerir que una entidad revele información sobre sus riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que sea útil para los usuarios principales de los informes financieros con propósito general a la hora de tomar decisiones relativas al suministro de recursos a la entidad.” NIIF.S1. p.1.

Alcance

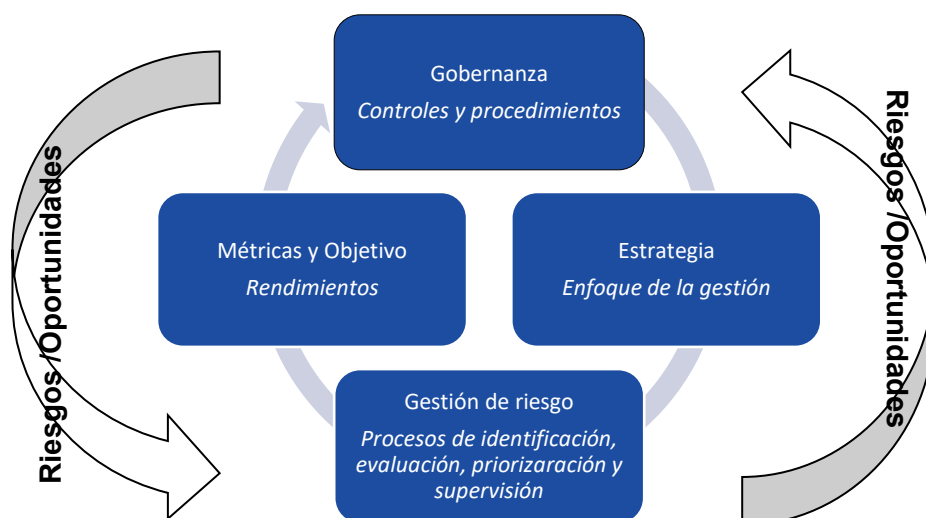
La NIIF S1 se aplica a la preparación y presentación de información financiera relacionada con la sostenibilidad, siempre que dicha información pueda afectar razonablemente las

perspectivas de la entidad, dejando fuera de su alcance riesgos y oportunidades que no tengan un impacto significativo.

Esta norma fue diseñada para aplicarse a todos los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad independientemente del marco contable utilizado en los estados financieros de las entidades (NIIF u otros PCGA) que podría esperarse razonablemente que afecten sus flujos de flujos de efectivo, acceso a financiación o al costo de capital en los distintos horizontes temporales. De este modo, proporciona una base informativa que permite a los usuarios primarios de los estados financieros evaluar y tomar decisiones sobre la asignación de recursos a la entidad.

La norma S1 identifica en el párrafo 25, cuatro pilares esenciales que ayudan a entender cómo operan las empresas en relación con la sostenibilidad y permiten a las entidades conectar su estrategia con los desafíos y oportunidades en un entorno exigente: Gobernanza, estrategia, gestión del riesgo, métricas y objetivos.

Figura 3
Pilares de la operación de negocio



Fuente: Elaboración propia

Gobernanza

Los Fundamentos de las Conclusiones de Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar Relacionada con la Sostenibilidad (2023) reconoce que los usuarios de informes financieros han expresado su interés en relación con la transparencia sobre el rol que desempeñan los órganos de gobernanza y la gerencia en la supervisión de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, exigiendo que las entidades revelen cómo se estructuran sus procesos, controles y responsabilidades en esta materia, sin excluir a los encargados de dicha supervisión p.FC95. Este requerimiento, basado en las recomendaciones del *Grupo de trabajo sobre Divulgación de Información Financiera Relacionada con el Clima*, por sus siglas en inglés (TCFD), pero ampliado por el ISSB, también contempla la necesidad de informar sobre las competencias y experiencia de quienes asumen estas funciones importantes, especialmente en contextos donde la sostenibilidad implica riesgos técnicos o sectoriales. En términos generales, la norma S1 no impone un modelo único de gobernanza, sino que permite que cada entidad explique su enfoque y justifique claramente su adecuación brindando flexibilidad según el tamaño y la complejidad organizativa.

La norma hace una distinción entre los órganos de gobernanza y los niveles gerenciales, para comprender cómo se distribuyen las responsabilidades estratégicas y operativas en torno a la sostenibilidad NIIF S1 p.27(a)-27(b).

NIIF S1. p.26 “Una entidad revelará información sobre:

(a) el órgano u órganos de gobernanza (que puede incluir un consejo, comité u órgano equivalente encargado de la gobernanza) o personas responsables de la supervisión de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad.

(b) el papel de la gerencia en los procesos de gobernanza, los controles y los procedimientos utilizados para vigilar, gestionar y supervisar los riesgos y las oportunidades relacionados con la sostenibilidad.”

Estrategia

Los Fundamentos de las Conclusiones de Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar Relacionada con la Sostenibilidad (2023) menciona que el Consejo de normas ha observado que la comprensión de la información cuantitativa y cualitativa requerida por las normas de sostenibilidad no siempre es clara. Por lo tanto, se aclara que las entidades no deben exagerar ni subestimar los efectos financieros y que no se les exige realizar búsquedas exhaustivas de información, sino que deben utilizar datos razonables y disponibles sin esfuerzo desproporcionado. Si una entidad no puede proporcionar información cuantitativa sobre los efectos financieros de un riesgo u oportunidad, debe explicar por qué y ofrecer información cualitativa **relevante**. Esto incluye identificar las partidas afectadas en los estados financieros, lo que ayuda a los usuarios a entender mejor el impacto de los riesgos y oportunidades de sostenibilidad p.FC106.

Se distingue entre los requerimientos de resiliencia y los efectos financieros. Mientras que la resiliencia se centra en la capacidad de la entidad para enfrentar riesgos e incertidumbres, los efectos financieros se refieren a cómo estos riesgos que impactan el rendimiento y la situación financiera. Ambos conjuntos de requerimientos son independientes, pero complementarios, y su correcta aplicación es esencial para proporcionar una visión clara y comprensible de la sostenibilidad en el contexto financiero p.FC113.

La NIIF S1 establece que la utilidad de la información financiera sobre sostenibilidad depende de su capacidad de que sea comparable, verificable, oportuna y comprensible, cualidades que en su conjunto responden a las necesidades reales de los usuarios de informes financieros:

- La comparabilidad permite identificar similitudes y diferencias entre entidades o entre periodos, lo que facilita decisiones como invertir, desinvertir o reasignar capital. Esta característica se logra mediante la congruencia en los métodos de reporte y la alineación

sectorial, sin caer en la uniformidad artificial. Como señala el ISSB, “las cosas iguales deben parecerse y las cosas diferentes deben parecer diferentes” p.D20.

- La verificabilidad aporta confianza en la precisión y neutralidad de la información. Se logra cuando observadores independientes pueden corroborar los datos o los métodos utilizados, incluso si se trata de rangos estimados. La NIIF S1 recomienda incluir insumos, métodos de cálculo y validación por órganos de gobernanza para fortalecer esta cualidad p.D23.
- La oportunidad exige que la información esté disponible en el momento adecuado para influir en las decisiones. Aunque la utilidad disminuye con el tiempo, ciertos datos pueden conservar relevancia para el análisis de tendencias o riesgos persistentes p.D25.
- La comprensibilidad implica claridad, concisión y estructura. La norma recomienda evitar información genérica o duplicada, y utilizar formatos visuales como tablas o diagramas cuando sea pertinente. La presentación debe distinguir entre información evolutiva y estructural, y no excluir contenidos complejos si son materialmente relevantes p.D26–D30.

NIIF S1. p.29 “Una entidad revelará información que permita a los usuarios de informes financieros con propósito general comprender:

- (a) los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad;
- (b) los efectos actuales y previstos de esos riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad sobre el modelo de negocio y la cadena de valor de la entidad;
- (c) los efectos de los riesgos y oportunidades significativos relacionados con la sostenibilidad sobre su estrategia y toma de decisiones;
- (d) los efectos de esos riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad en el periodo sobre el que se informa, y sus efectos previstos sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad a corto, medio y largo plazo, teniendo en cuenta

cómo se han considerado esos riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad en la planificación financiera de la entidad y

(e) la resiliencia de la estrategia de la entidad y de su modelo de negocio frente a esos riesgos relacionados con la sostenibilidad.”

La Guía de Aplicación para divulgaciones relacionadas con la biodiversidad del *Consejo de Normas de Divulgación de información sobre el Clima* (CDSB) complementa los requerimientos de la NIIF S1 al orientar la divulgación estratégica de riesgos y oportunidades ambientales, además sugiere que las entidades detallen la especificidad geográfica de dichos riesgos, su evolución en distintos horizontes temporales, y proporcionen información cuantitativa y cualitativa relevante, incluyendo costos operativos, provisiones por incidentes ambientales, inversiones en formación y beneficios económicos derivados de la gestión de la biodiversidad, alineándose con los párrafos 34 a 40 de la NIIF S1.

Gestión del riesgo

A diferencia del enfoque del TCFD, centrado exclusivamente en riesgos, la NIIF S1 amplía el alcance para incluir oportunidades, reflejando la evolución de las prácticas de gestión en contextos estratégicos y operativos. El objetivo no es simplemente listar exposiciones; sino, explicar los procesos utilizados para abordarlas, diferenciando claramente entre la gestión del riesgo y la estrategia corporativa, lo que permite a los usuarios comprender tanto los mecanismos internos de control como la forma en que los riesgos y oportunidades afectan el modelo de negocio, la cadena de valor y la resiliencia financiera de la entidad p.FC115.

Además, la norma reconoce que no todas las entidades integran estos procesos de forma homogénea, algunas pueden incorporar los riesgos climáticos en sus sistemas globales de gestión, mientras que otros aspectos de sostenibilidad se gestionan por separado. Esta flexibilidad exige transparencia sobre cómo se estructuran e implementan dichos procesos, lo

que responde a la mayor madurez de los sistemas de gestión de riesgos y a la necesidad de ofrecer información procesal clara a los usuarios de los informes financieros.

NIIF S1. p.44 “Una entidad revelará información sobre:

- (a) los procesos y las políticas relacionadas que la entidad utiliza para identificar, evaluar, priorizar y supervisar los riesgos relacionados con la sostenibilidad,
- (b) los procesos que utiliza la entidad para identificar, evaluar, priorizar y supervisar las oportunidades relacionadas con la sostenibilidad; y
- (c) el grado y la forma en que los procesos de identificación, evaluación, priorización y seguimiento de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenible”

Métricas y objetivos

El ISSB aclaró que el objetivo de la sección “Métricas y objetivos” en la NIIF S1 no se limita a divulgar únicamente aquellas métricas que una entidad ya utiliza, sino que también exige revelar las métricas requeridas por las Normas NIIF de sostenibilidad, incluso si no forman parte de los sistemas internos de gestión identificando la métrica y fuente tomada p.49. Esta precisión busca evitar omisiones de información material que pueda ser relevante para los usuarios de informes financieros con propósito general.

Además, la norma exige que las entidades informen sobre su desempeño frente a los riesgos y oportunidades identificados, incluyendo el progreso hacia objetivos propios o impuestos por regulación. Aunque no obliga a establecer metas específicas, sí requiere transparencia cuando estas existen.

La NIIF S1 también contempla métricas provenientes de fuentes externas, como el SASB o prácticas sectoriales, y exige que se identifiquen claramente las referencias normativas utilizadas. Esta apertura metodológica permite a las entidades contextualizar sus indicadores en función de marcos técnicos reconocidos, sin perder comparabilidad ni rigor, según NIIF S1 las entidades deberán revelar métricas basadas en el sector industrial en relación con sus riesgos y

oportunidades relacionados con la sostenibilidad, es decir, métricas que estén asociadas con modelos de negocio particulares, actividades u otros rasgos comunes que caractericen la participación en un sector industrial p.58.

En conjunto, estos requerimientos refuerzan la utilidad de las métricas como herramienta para evaluar la gestión estratégica de la sostenibilidad, sin imponer modelos únicos, pero sí garantizando que la información divulgada sea completa, pertinente y trazable.

NIIF S1. p.51 “Una entidad revelará información sobre los objetivos que se ha fijado para supervisar el progreso hacia la consecución de sus objetivos estratégicos, y cualquier objetivo que se le requiera cumplir por ley o regulación. Para cada objetivo, una entidad revelará:

- (a) a métrica utilizada para fijar el objetivo y supervisar los avances hacia la consecución de éste;
- (b) el objetivo cuantitativo o cualitativo específico que la entidad ha fijado o que se le requiera cumplir;
- (c) el periodo durante el cual se aplica el objetivo;
- (d) el periodo base a partir del cual se mide el progreso;
- (e) cualquier hito u objetivo intermedio;
- (f) los resultados con respecto a cada objetivo y un análisis de las tendencias o cambios en los resultados de la entidad; y
- (g) cualquier revisión del objetivo y una explicación de dichas previsiones.”

Identificación de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad

“Los riesgos y oportunidades de una entidad relacionados con la sostenibilidad surgen de las interacciones entre la entidad y sus partes interesadas, la sociedad, la economía y el entorno natural a lo largo de la cadena de valor de la entidad.” NIIF S1 p.B1.

El ISSB estableció a través de los *Fundamentos de las Conclusiones de Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar Relacionada con la Sostenibilidad* (2023)

que una entidad debe reevaluar el alcance de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad en su cadena de valor únicamente cuando ocurra un evento significativo o un cambio relevante en las circunstancias p.FC.61, haciendo especial énfasis en que estos cambios pueden darse sin que la entidad esté directamente involucrada, o como resultado de una modificación en lo que considera material para los usuarios de los informes financieros. menciona un ejemplo que expone la introducción de una nueva regulación sobre emisiones de gases de efecto invernadero, el cual podría requerir ajustes en la medición de emisiones de Alcance 3, sin afectar otros riesgos previamente identificados, como la escasez de agua. El ISSB aclaró que estos eventos no necesariamente implican una transformación en la cadena de valor, aunque sí pueden alterar el alcance de los riesgos u oportunidades; se requiere que las entidades realicen esta evaluación de forma periódica, como mínimo una vez al año.

La NIIF S1 establece en su párrafo 30, que las entidades deben revelar información que permita a los usuarios de los informes financieros comprender los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podrían afectar razonablemente sus perspectivas. Para ello, se requiere:

- Describir dichos riesgos y oportunidades;
- Especificar los horizontes temporales (corto, medio y largo plazo en los que se espera que sus efectos se materialicen); y
- Explicar cómo la entidad define cada uno de estos plazos en relación con sus procesos de planificación estratégica. Estos horizontes pueden variar según el sector, los ciclos económicos, los flujos de efectivo y los planes de asignación de capital, lo que implica una adaptación contextual de la divulgación a las características propias de cada entidad.

Materialidad o importancia relativa

NIIF S1 p.17 “Una entidad revelará la información material o con importancia relativa sobre los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad.”

El párrafo 2.11 del Marco Conceptual para la Información Financiera, indica que el Consejo no puede especificar un umbral cuantitativo uniforme para la materialidad o importancia relativa, debido a las múltiples variantes en la naturaleza y magnitud de las cuentas de cada entidad, abriendo espacio a la aplicación del juicio profesional.

Los *Fundamentos de las Conclusiones de Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar Relacionada con la Sostenibilidad (2023)*, incitan a las entidades a realizar juicios relacionados con la sostenibilidad, considerando riesgos y oportunidades que, aunque poco probables, podrían tener impactos significativos. Para ello, el párrafo FC70 indica que se debe evaluar:

- Las interrelaciones entre los efectos de las actividades de la entidad sobre el entorno y la sociedad, y cómo estos repercuten en sus flujos de efectivo, costo de capital y acceso a financiamiento.
- La evolución de supuestos y condiciones a lo largo del tiempo.
- Cambios potenciales en las expectativas informativas de los usuarios de los informes financieros con propósito general.

El ISSB establece que la información relevante exigida por las normas de sostenibilidad debe destacarse claramente frente a datos no materiales incluidos por obligaciones legales o regulatorias. Para lograr esta distinción, p.FC74 propone estrategias como el etiquetado digital, el uso de formatos visuales diferenciadores, la segmentación del informe en secciones separadas o la entrega de versiones paralelas del reporte, una completa y otra centrada exclusivamente en los requerimientos de las Normas NIIF.

El *Documento de Práctica de las NIIF N° 2 Realización de Juicios sobre Materialidad o Importancia Relativa*, incluye ejemplos que muestran la forma en que una entidad podría aplicar guías (no obligatorias) en la realización de juicios al preparar los estados financieros con propósito general de acuerdo con las Normas NIIF; sin embargo, no pretende representar una única forma en la que podría aplicarse.

Al realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa, una entidad:

- Considera el impacto que la información podría razonablemente esperarse que tuviera sobre los usuarios principales de sus estados.
- Considera proporcionar información no especificada por las Normas NIIF, si esa información es necesaria para que los usuarios principales comprendan el impacto de transacciones concretas, u otros sucesos y condiciones sobre la situación financiera, rendimiento y flujos de efectivo de la entidad, así como supuestos que podrían razonablemente esperarse que influyan en las decisiones de los usuarios principales.
- Considera las necesidades de información de los inversores, prestamistas y otros acreedores o potenciales al realizar juicios de materialidad.
- Considera que, se espera que los usuarios principales tengan conocimiento razonable de las actividades económicas y empresariales o bien, que estos puedan requerir la ayuda de un asesor para comprender fenómenos económicos complejos relevantes en la operación de la entidad.

Las normas NIIF S1 y S2 introducen el concepto de doble materialidad, que incluye dos dimensiones:

1. Materialidad financiera: ¿Cómo los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad (como el cambio climático) afectan el valor de la empresa?
2. Materialidad de impacto: ¿Cómo las actividades de la empresa afectan al medio ambiente, la sociedad y otros grupos de interés?

Tabla 2
Cuadro comparativo Materialidad- Doble Materialidad

Criterio	Materialidad Tradicional	Doble Materialidad (NIIF S1 y S2)
Enfoque	Se enfoca en si una información afecta las decisiones económicas de los inversores.	Incluye tanto el impacto financiero como el impacto en el entorno y la sociedad.
Objetivo	Garantizar que los estados financieros reflejen fielmente la situación financiera.	Revelar cómo la sostenibilidad afecta a la empresa y cómo la empresa afecta al entorno.
Usuarios principales	Inversionistas, acreedores, reguladores financieros.	Inversionistas, sociedad civil, reguladores ambientales, ONGs.
Normas relacionadas	NIIF tradicionales (ej. NIC 1, NIA 320).	NIIF S1 (sostenibilidad) y NIIF S2 (clima).
Tipo de información considerada	Errores u omisiones que afectan el rendimiento financiero.	Riesgos y oportunidades climáticas, impactos sociales y ambientales.
Ejemplo típico	Un error en la utilidad neta que cambia la decisión de inversión.	Una operación minera que afecta la biodiversidad y también enfrenta riesgos regulatorios.

Fuente: Elaboración propia

Información comercialmente sensible

El ISSB incorporó una exención específica en la NIIF S1 p.B34-37, permitiendo omitir información sobre oportunidades vinculadas a la sostenibilidad que pudiera ser comercialmente sensible en circunstancias limitadas, siempre que se justifique la sensibilidad comercial y se preserve la relevancia informativa mediante agregación adecuada.

La exención se aplica exclusivamente a oportunidades, no a riesgos, y exige que la entidad revele que ha hecho uso de ella, sin detallar la información omitida ni las razones

específicas. Además, debe reevaluarse en cada periodo de presentación. Este enfoque está alineado con prácticas internacionales (IASB, SEC, EFRAG) y no aplica a información ya disponible públicamente.

Modelo de negocio y cadena de valor

La NIIF S1 establece que las entidades deben divulgar información relacionada a cómo los riesgos y oportunidades de sostenibilidad afectan, o podrían eventualmente afectar, su modelo de negocio y cadena de valor. Esto implica describir tanto los impactos actuales como los previstos, así como identificar las áreas específicas (geográficas, operativas o de activos) donde dichos riesgos y oportunidades se concentran. Esta exigencia busca ofrecer a los usuarios una visión contextualizada y estratégica de cómo la sostenibilidad influye en la estructura operativa y en la generación de valor de la entidad p.32.

Estrategia y toma de decisiones

La norma expone que las entidades también deben divulgar sobre cómo los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad influyen en su estrategia y en la toma de decisiones, lo cual incluye explicar las respuestas actuales y previstas ante dichos riesgos; así como reportar todos los avances respecto a planes previamente divulgados a través de información cuantitativa y cualitativa y detallar las compensaciones consideradas entre impactos negativos y beneficios potenciales derivados de estas p.33.

Situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo

La NIIF S1 p.35-40 exige que las entidades revelen cómo los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad afectan y se espera que afecten su situación financiera, rendimiento y flujos de efectivo, incluyendo tanto efectos financieros actuales como previstos, diferenciando los impactos a corto, medio y largo plazo. La información debe ser cuantitativa y cualitativa, abordando:

- Cambios observados en los estados financieros durante el periodo informado.

- Riesgos con potencial de ajustes materiales en activos y pasivos en el próximo periodo.
- Estrategias de inversión, desinversión y financiación vinculadas a la gestión de riesgos y oportunidades ESG.
- Proyecciones sobre el desempeño financiero y los flujos de efectivo en función de dichas estrategias.

La norma reconoce limitaciones prácticas: si los efectos no son identificables por separado, si existe alta incertidumbre en su estimación, o si la entidad carece de capacidades técnicas, puede optar por no divulgar información cuantitativa. En tales casos, debe justificar esta omisión y proporcionar información cualitativa relevante, incluyendo partidas afectadas y, cuando sea posible, efectos combinados con otros factores.

Presentación razonable

Según lo establecido en el párrafo 11 de la NIIF S1 requiere que "un conjunto completo de información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad presentará fielmente todos los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que razonablemente podrían afectar a las perspectivas de una entidad". Para lograr una representación fiel de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, la norma establece que las entidades deben proporcionar una descripción "completa, neutral y precisa de dichos elementos" p.13.

Esta exigencia responde a la necesidad información financiera de calidad que contribuya con la recolección de datos útiles para la toma de decisiones por parte de los usuarios principales. Asimismo, se enfatiza el concepto de materialidad o importancia relativa, entendido que este principio guía la selección de qué información debe ser revelada, priorizando aquella que pueda influir significativamente en las decisiones económicas.

La norma busca que las entidades presenten información conectada, es decir, que articulen de forma coherente las relaciones entre los distintos elementos divulgados en sus informes financieros generales, este requerimiento busca que los usuarios comprendan cómo se

interrelacionan los riesgos y oportunidades de sostenibilidad entre sí, y cómo estos influyen en el desempeño financiero de la entidad; además, busca que las entidades expliquen las compensaciones o sinergias entre distintos factores. Además, establece la necesidad de que las entidades utilicen “información razonable y sustentable que esté disponible a la fecha de presentación sin costo o esfuerzo desproporcionado” p.37(a), esto debido al grado de incertidumbre que implique la aplicación de los requerimientos de las normas.

El ISSB reconoce que estas conexiones pueden ser complejas y difíciles de aislar, por lo que permite divulgar estimaciones únicas o rangos de resultados. El objetivo es ofrecer una visión integrada que refleje el impacto financiero previsto de las decisiones estratégicas frente a los desafíos de sostenibilidad.

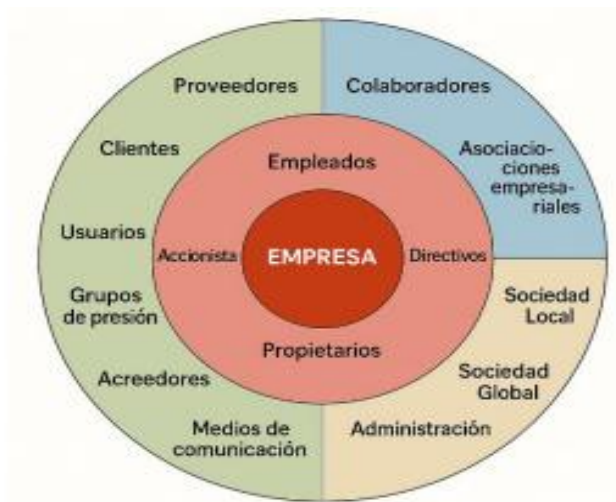
El documento *Fundamentos de las Conclusiones de Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar Relacionada con la Sostenibilidad* en el párrafo FC14, establece que en relación con el concepto “toda la información razonable las entidades debe:

- Identificar los riesgos y oportunidades de sostenibilidad que podrían afectar razonablemente sus perspectivas económicas.
- Determinar el alcance de su cadena de valor, considerando su extensión y composición, en función de dichos factores.
- Revelar los efectos actuales y esperados de estos riesgos y oportunidades sobre el modelo de negocio y la cadena de valor, especificando las áreas donde se concentran.

Resiliencia

“Una entidad revelará una evaluación cualitativa y, en su caso, cuantitativa de la resiliencia de su estrategia y modelo de negocio en relación con sus riesgos relacionados con la sostenibilidad, incluyendo información sobre cómo se llevó a cabo la evaluación y su horizonte temporal. Al proporcionar información cuantitativa, una entidad podrá revelar un único importe o un rango” NIIF S1 p.41.

Figura 4
Entorno de gobernanza y sostenibilidad



Fuente: Báez.I, & M.Herrera, S. (2025, pág.8)

En este contexto, la S1 exige a las entidades evaluar todos los datos que dispone razonablemente accesibles; sin embargo, se excluye aquella información que, aunque conocida, no cumple con los criterios de relevancia o soporte técnico exigidos por la norma. Este principio normativo delimita el alcance de la información que debe considerarse, orientando el juicio profesional en contextos de incertidumbre y evitando cargas operativas innecesarias, sin eximir a la entidad del cumplimiento de los requerimientos aplicables.

Para cumplir con los requerimientos de esta norma, la entidad debe:

- Contar con una base metodológica adecuada que respalde la utilización de dicha información.
- Considerar datos disponibles al momento de la presentación, incluyendo información histórica, actual y proyecciones futuras, como estimaciones sobre condiciones económicas o ambientales.

La NIIF S1 establece que, para lograr una presentación razonable, las entidades deben divulgar información que sea comparable, verificable, comprensible y oportuna. Además, si los requerimientos específicos de las normas de divulgación sobre sostenibilidad no son suficientes

para que los usuarios comprendan cómo los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad afectan los flujos de efectivo, el acceso a financiamiento y el costo del capital en distintos horizontes temporales, se debe proporcionar información adicional p.15.

Fuentes de guías

Los *Fundamentos de las Conclusiones de Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar Relacionada con la Sostenibilidad (2023)* menciona que el ISSB exige que las entidades revelen el sector o sectores industriales aplicables, así como las fuentes de guía utilizadas en la preparación de la información financiera relacionada con la sostenibilidad, lo que permite a los usuarios comprender los juicios de materialidad realizados y evaluar si se han omitido métricas relevantes para el sector.

Por otra parte, se exige que las entidades identifiquen y divulguen riesgos y oportunidades de sostenibilidad relevantes, apoyándose en fuentes como las Normas del SASB para asegurar cobertura sectorial y comparabilidad como GRI y European Sustainability Reporting Standards (ESRS) para complementar la información, siempre que no contradigan los requerimientos NIIF p.FC137. Aunque no se obliga a las entidades a aplicar estas guías, sí requiere considerarlas sistemáticamente.

Ubicación de la información a revelar

La norma exige que la información financiera relacionada con la sostenibilidad se publique como parte integral de los informes financieros con propósito general, y en simultáneo con los estados financieros. "Puede denominarse o incluirse en informes con distintos nombres, como informe de gestión, análisis y comentarios de la gerencia, revisión operativa y financiera, informe integrado o informe estratégico" NIIF S1 p.61. Este enfoque busca ofrecer a los usuarios un conjunto coherente y conectado de información útil para la toma de decisiones económicas.

También se admite el uso de referencias cruzadas entre documentos, siempre que la información esté disponible en las mismas condiciones y se indique con precisión dónde

encontrarla. Esta flexibilidad responde a consideraciones de eficiencia operativa, pero mantiene el principio de accesibilidad y trazabilidad para los usuarios p.63.

Calendario de presentación de la información

El ISSB introdujo una exención transitoria que permite a las entidades adaptarse progresivamente, en Los *Fundamentos de las Conclusiones de Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar Relacionada con la Sostenibilidad (2023)*, esta decisión en la urgencia a avanzar hacia una divulgación más conectada y la realidad operativa de muchas organizaciones que aún están desarrollando capacidades internas para cumplir con los nuevos estándares.

La Guía de Acompañamiento Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar Relacionada con la Sostenibilidad (2023), puede ser utilizada en el proceso de implementación de la NIIF S1, la Guía de Acompañamiento publicada por el ISSB en 2023, constituye un recurso interpretativo clave para las entidades que enfrentan desafíos en la identificación y divulgación de información financiera relacionada con la sostenibilidad.

NIIF S2 Información a Revelar relacionada con el clima

“El objetivo de la NIIF S2 Información a Revelar relacionada con el Clima es requerir que una entidad revele información sobre sus riesgos y oportunidades relacionados con el clima que sea útil para los usuarios principales de los informes financieros con propósito general a la hora de tomar decisiones relativas al suministro de recursos a la entidad.” NIIF S2 p.1.

Alcance

La NIIF S2 se aplica a las oportunidades disponibles para las entidades en relación con el clima; así como los riesgos físicos (eventos extremos, cambios crónicos) y de transición (regulatorios, tecnológicos, de mercado) a los que la entidad está expuesta. Queda fuera de su alcance la información que no podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de una entidad p.3-4.

La norma NIIF S2 surge como respuesta a la demanda de los usuarios de información financiera de datos más consistentes, comparables y verificables sobre los riesgos y oportunidades climáticas que afectan las perspectivas económicas de las entidades en relación con el clima, así como, revelar cómo estos factores inciden en los flujos de efectivo, el acceso a financiamiento y el costo del capital.

El documento Fundamentos de las Conclusiones de la Información a Revelar Relacionada con el Clima (2023) expone que el cambio climático representa riesgos transversales para casi todas las entidades, aunque se enfatiza en que su impacto varía según el sector, ubicación y circunstancias específicas, esta norma exige revelar al igual que la NIIF 1, los procesos de gobernanza, estrategias, gestión de riesgos y métricas que permitan entender cómo la entidad enfrenta estos desafíos.

El Proyecto de Norma propuesto por el ISSB en marzo de 2022 recibió 690 respuestas de diversos grupos de interés (principalmente preparadores e inversionistas), la mayoría de los comentarios destacaron la urgencia de contar con información financiera relacionada con el clima, dada su relevancia para la estabilidad económica global, por lo que en respuesta, el ISSB revisó y deliberó nuevamente sobre aspectos clave de la norma, incluyendo: estrategia y planificación de transición, resiliencia climática, emisiones GEI y requerimientos sectoriales. Además, se reconsideraron temas transversales entre la NIIF S1 y S2, como la proporcionalidad en la aplicación y la divulgación de efectos financieros actuales y futuros p.FC10–FC13

La NIIF S2 complementa la NIIF S1, alineándose con sus principios generales. Es decir, si un riesgo climático es material, se debe aplicar la NIIF S2 en conjunto con la NIIF S1, garantizando coherencia conceptual y metodológica, lo que facilita la comparabilidad entre entidades, respetando la diversidad organizativa y los distintos niveles de madurez en la gestión climática p.FC32.

Gobernanza

La norma establece en el párrafo 5 que las entidades deben revelar cómo supervisan, gestionan y vigilan los riesgos y oportunidades relacionados con el clima, con el fin de que los usuarios de los informes financieros comprendan los procesos de gobernanza aplicados. Esta divulgación incluye identificar los órganos responsables (como consejos, comités u otras estructuras equivalentes) y detallar sus funciones, competencias, frecuencia de información recibida, y cómo integran los riesgos climáticos en la estrategia, decisiones relevantes y políticas de gestión, también se requiere informar sobre el papel de la gerencia, especificando si existen cargos o comités designados, y cómo se articulan los controles internos para apoyar la supervisión climática p.6-7.

La norma reconoce que muchas entidades adoptan un enfoque integrado para gestionar los riesgos de sostenibilidad, por lo que permite evitar la duplicación de información cuando los procesos de gobernanza son compartidos entre distintos tipos de riesgos. En estos casos, se recomienda presentar una divulgación consolidada que refleje la supervisión conjunta, siempre que sea clara y congruente con los requerimientos de la NIIF S1 p.5(b).

NIIF S2 p.6 “Una entidad revelará información sobre:

(a) el órgano u órganos de gobernanza (que puede incluir un consejo, comité u órgano equivalente encargado de la gobernanza) o personas responsables de la supervisión de los riesgos y oportunidades relacionados con el clima.

(b) el papel de la gerencia en los procesos de gobernanza, los controles y los procedimientos utilizados para vigilar, gestionar y supervisar los riesgos y las oportunidades relacionados con el clima.

Estrategia

En el marco de la estrategia corporativa, la NIIF S2 establece que las entidades deben revelar información sobre los riesgos y oportunidades relacionados con el clima que puedan

afectar razonablemente sus flujos de efectivo, acceso a financiamiento o costo de capital en los distintos horizontes temporales (corto, mediano y largo plazo). Esta exigencia se deriva de dos categorías reconocidas: los riesgos físicos (eventos extremos o cambios crónicos) y los riesgos de transición (cambios regulatorios, tecnológicos o de mercado), en línea con las recomendaciones del TCFD p.FC34.

La norma reconoce que la exposición a estos riesgos puede variar según el modelo de negocio, el sector, la ubicación geográfica y la cadena de valor de cada entidad. Por ello, aunque la información a revelar debe adaptarse a las circunstancias específicas, el ISSB busca mantener la comparabilidad mediante la identificación de elementos comunes y la descripción de respuestas estratégicas.

Inicialmente, el Proyecto de Norma propuso requerimientos sectoriales obligatorios para facilitar la comparabilidad entre entidades del mismo sector; sin embargo, debido a preocupaciones sobre su aplicabilidad global, el ISSB optó por publicar esta orientación como guía complementaria. Se requiere que las entidades consulten y consideren la aplicabilidad de dicha guía, basada en las Normas del SASB, como punto de partida para identificar riesgos y oportunidades relevantes según su sector p.FC36–FC37.

Además, para atender las necesidades del público, la NIIF S2 incorpora una exención derivada de la NIIF S1 que permite omitir información sobre oportunidades climáticas cuando esta sea comercialmente sensible y no esté disponible públicamente; no obstante, si las entidades deciden aplicar esta exención, estas deben cumplir con requerimientos adicionales de divulgación, reconociendo que podría generarse una asimetría entre la información revelada sobre riesgos y oportunidades.

NIIF S2 p.9 “Concretamente, una entidad revelará información que permita a los usuarios de informes financieros con propósito general comprender:

(a) los riesgos y oportunidades relacionados con el clima que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad (véanse los párrafos 10 a 12);

(b) los efectos actuales y previstos de esos riesgos y oportunidades relacionados con el clima sobre el modelo de negocio y la cadena de valor de la entidad (véase el párrafo 13);

(c) los efectos de esos riesgos y oportunidades relacionados con el clima sobre la estrategia y la toma de decisiones de la entidad, incluida la información sobre su plan de transición.

(d) los efectos de esos riesgos y oportunidades relacionados con el clima sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad en el periodo sobre el que se informa, y sus efectos previstos sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad a corto, medio y largo plazo, teniendo en cuenta cómo se han considerado esos riesgos y oportunidades relacionados con el clima en la planificación financiera de la entidad (véanse los párrafos 15 a 21); y

(e) la resiliencia climática de la estrategia de la entidad y de su modelo de negocio a los cambios, evoluciones e incertidumbres relacionados con el clima, tomando en consideración los riesgos y oportunidades relacionados con el clima identificados por la entidad (véase el párrafo 22).”

Gestión del riesgo

Los párrafos 24 a 26 de la NIIF S2 buscan que los usuarios comprendan cómo una entidad gestiona los riesgos y oportunidades climáticos, detallando sus procesos de identificación, evaluación, priorización y control. Estos requerimientos están alineados con la NIIF S1 para asegurar coherencia y evitar duplicidades, permitiendo que las entidades presenten un enfoque integrado de gestión de riesgos en sostenibilidad, complementado con información específica sobre el clima; además, se exige que la entidad indique si utiliza análisis de escenarios climáticos

como insumo para estos procesos, reconociendo su valor como herramienta para enriquecer la evaluación estratégica de riesgos, p.FC71–FC72.

NIIF S2 p.25 “Para lograr este objetivo, una entidad revelará información sobre:

(a) los procesos y las políticas relacionadas que la entidad utiliza para identificar, evaluar, priorizar y supervisar los riesgos relacionados con el clima.

(b) los procesos que utiliza la entidad para identificar, evaluar, priorizar y supervisar las oportunidades relacionadas con el clima, incluida la información sobre si la entidad utiliza, y de qué manera, el análisis de escenarios relacionados con el clima para fundamentar su identificación de oportunidades relacionadas con el clima; y

(c) el grado y la forma en que los procesos de identificación, evaluación, priorización y seguimiento de los riesgos y oportunidades relacionados con el clima se integran en el proceso global de gestión de riesgos de la entidad e informan al respecto.

Figura 5

Construcción de escenarios climáticos



Fuente: Extraído de Sitio oficial de CILEA - Comité de Integración Latino Europa-América

Métricas y objetivos

La norma NIIF S2 establece que las entidades deben revelar información sobre las métricas que utilizan para medir y monitorear los riesgos y oportunidades relacionados con el clima, así como aquellas métricas requeridas explícitamente por la norma, incluso si no forman parte de sus sistemas internos de gestión. Esta aclaración, introducida por el ISSB en respuesta a comentarios recibidos durante la consulta pública *Fundamentos de las Conclusiones de la Información a Revelar Relacionada con el Clima* (2023) p.FC73–FC74, busca evitar interpretaciones restrictivas que limiten la divulgación de información material.

El objetivo no es prescribir cómo deben gestionarse los negocios, sino asegurar que los usuarios de informes financieros cuenten con datos relevantes para evaluar el desempeño climático de una entidad y su impacto en los flujos de efectivo, el acceso a financiamiento y el costo de capital.

Para mejorar la comparabilidad entre sectores, la NIIF S2 requiere la divulgación de siete categorías de métricas intersectoriales, alineadas con la guía del TCFD: emisiones de gases de efecto invernadero, riesgos de transición, riesgos físicos, oportunidades climáticas, despliegue de capital, precios internos del carbono y remuneración. Estas categorías permiten evaluar la exposición y gestión de los riesgos climáticos, y aunque sus descripciones son intencionadamente generales, la Guía de acompañamiento de la S2 proporciona ejemplos prácticos para facilitar su aplicación p.FC78.

En cuanto a las emisiones de gases de efecto invernadero, la NIIF S2 exige la divulgación de emisiones brutas absolutas de Alcance 1, 2 y 3, expresadas en toneladas equivalentes de CO₂ (CO₂e) p.FC79–FC80. Estas definiciones se basan en el *Protocolo de Gases de Efecto Invernadero* y permiten distinguir entre emisiones directas (Alcance 1), emisiones indirectas por consumo energético (Alcance 2) y emisiones indirectas a lo largo de la cadena de valor (Alcance

3), incluyendo categorías ascendentes y descendentes como las inversiones, especialmente relevantes para entidades financieras.

Además, se requiere informar sobre la intensidad de las emisiones por separado para cada alcance (FC82), lo que permite normalizar los datos y facilitar comparaciones entre entidades. Esta métrica complementa la información absoluta, ofreciendo una visión más precisa del desempeño climático, especialmente en escenarios de expansión operativa donde las emisiones totales pueden aumentar, pero la eficiencia también mejora.

Riesgos y oportunidades relacionados con el clima

De acuerdo con los *Fundamentos de las Conclusiones de la Información a Revelar Relacionada con el Clima* (2023) p.FC42–FC50, el ISSB establece que las entidades deben revelar los efectos actuales y previstos de los riesgos y oportunidades relacionados con el clima sobre su modelo de negocio y su cadena de valor.

Respecto a la estrategia empresarial, el párrafo 14 de la NIIF S2, respaldado por los párrafos FC44 y FC45 exigen que las entidades revelen cómo estas han respondido y planean responder a los riesgos y oportunidades climáticos a los que se encuentran expuestos. Esto incluye la descripción de planes, metas, asignación de recursos y avances logrados, tanto en el periodo actual como el acumulado. El ISSB distingue entre la estrategia general de la entidad y los planes específicos de transición hacia una economía baja en carbono.

La norma detalla que estos pueden formar parte integral de la estrategia corporativa o aplicarse a unidades específicas del negocio y en ambos casos, con la obligatoriedad de divulgar medidas concretas, cambios previstos en el modelo de negocio y los indicadores utilizados para evaluar el progreso; además, la norma busca establecer conexiones entre distintos elementos del estándar, como las emisiones de gases de efecto invernadero (GEI). Cabe destacar que, la NIIF S2 no obliga a establecer dichos objetivos, sino que regula su divulgación cuando estos ya existen.

NIIF S2 p.10 “Concretamente, la entidad:

- (a) describirá los riesgos y oportunidades relacionados con el clima que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad;
- (b) explicará, para cada riesgo relacionado con el clima que la entidad haya identificado, si la entidad considera que el riesgo es un riesgo físico relacionado con el clima o un riesgo de transición relacionado con el clima;
- (c) especificará, para cada riesgo y oportunidad relacionados con el clima que la entidad haya identificado, en qué horizontes temporales—corto, medio o largo plazo—podría esperarse razonablemente que se produjeran los efectos de cada riesgo y oportunidad relacionados con el clima; y.” explicará cómo define la entidad el "corto plazo", el "medio plazo" y el "largo plazo" y cómo se vinculan estas definiciones a los horizontes de planificación utilizados por la entidad para la toma de decisiones estratégicas.”

Modelo de negocio y cadena de valor

La definición de cadena de valor de la NIIF S1, abarca el conjunto completo de interacciones, recursos y relaciones que sustentan la creación, entrega, consumo y disposición final de productos o servicios. Esta definición, permite capturar la complejidad operativa de las entidades, pero debe limitarse a la información material, aquella que pueda influir en las decisiones de los usuarios de los informes financieros.

NIIF S2 p.13 “Concretamente, la entidad revelará:

- (a) una descripción de los efectos actuales y previstos de los riesgos y oportunidades relacionados con el clima sobre el modelo de negocio y la cadena de valor de la entidad; y
- (b) una descripción de dónde se concentran en el modelo de negocio y en la cadena de valor de la entidad los riesgos y oportunidades relacionados con el clima (por ejemplo, zonas geográficas, instalaciones y tipos de activos).”

Estrategia y toma de decisiones

La NIIF S2 establece que, si una entidad ha desarrollado un plan concreto para responder a la transición hacia una economía baja en carbono, esta debe revelar información detallada sobre dicho plan, permitiendo a los usuarios de informes financieros evaluar cómo los riesgos y oportunidades climáticos afectan los flujos de efectivo, el acceso a financiamiento y el costo del capital p.FC46. La norma reconoce que los planes de transición pueden variar en alcance:

- Para algunas entidades, el plan forma parte integral de la estrategia corporativa, ajustando el modelo de negocio ante los desafíos climáticos.
- Para otras, puede aplicarse a unidades específicas, líneas de productos o actividades concretas, siempre en coherencia con la estrategia global.

Los requerimientos de la NIIF S2 buscan reflejar esta diversidad existente, permitiendo que la información revelada se adapte a las circunstancias particulares de cada entidad, incluyendo consideraciones sectoriales relevantes p.FC46. Los usuarios de los estados financieros han señalado que la información revelada debe ir más allá de los objetivos de reducción de emisiones, debe incluir:

- Las medidas concretas que la entidad planea adoptar.
- Cambios previstos en el modelo de negocio.
- Indicadores de desempeño que permitan evaluar el avance frente a los riesgos de transición.

Las entidades deben revelar los supuestos (creencias, expectativas o hipótesis) y las dependencias (condiciones críticas) que sustentan sus planes de transición. Ejemplos incluyen expectativas regulatorias, tecnologías necesarias para la reducción de emisiones, o disponibilidad de recursos clave p.FC52. Esta revelación permite a los usuarios evaluar la credibilidad del plan y realizar comparaciones significativas entre entidades, fortaleciendo la transparencia y la rendición de cuentas en el contexto de la transición climática.

NIIF S2 p.14 “Concretamente, la entidad revelará:

(a) Información sobre la forma en que la entidad ha respondido y prevé responder a los riesgos y oportunidades relacionados con el clima en su estrategia y toma de decisiones, incluida la forma en que la entidad prevé alcanzar los objetivos relacionados con el clima que haya fijado y los objetivos que se le requieran por leyes o regulaciones.

(b) Información sobre la forma en que la entidad está dotando de recursos a las actividades reveladas de conformidad con el párrafo 14(a), así como sus planes de seguir haciéndolo.”

Situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo

La NIIF S2, respaldada por los *Fundamentos de las Conclusiones de la Información a Revelar Relacionada con el Clima (2023)* en los párrafos FC53–FC56, establece que las entidades deben revelar cómo los riesgos y oportunidades relacionados con el clima afectan su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo. Esta divulgación debe cubrir tanto los efectos actuales, observados durante el periodo informado, como los previstos, proyectados a corto, medio y largo plazo, en función de la planificación estratégica de la entidad. La norma exige en el párrafo 16 información cuantitativa y cualitativa sobre:

- Los impactos financieros observados en el periodo actual.
- Los riesgos climáticos que podrían generar ajustes materiales en activos o pasivos en el próximo periodo.
- Las expectativas de cambio en la situación financiera, considerando planes de inversión, desinversión, innovación y fuentes de financiamiento.
- Las proyecciones sobre el rendimiento financiero y los flujos de efectivo, incluyendo ingresos por productos alineados con una economía baja en carbono, costos por daños físicos y gastos de adaptación o mitigación.

Para facilitar la aplicación, la NIIF S2 permite revelar rangos o importes únicos p.17, y establece que la información debe basarse en datos razonables y sustentables disponibles en la fecha de presentación, sin incurrir en costos o esfuerzos desproporcionados. Además, la norma reconoce que en ciertos casos no será posible proporcionar información cuantitativa, ya sea por falta de identificabilidad, alta incertidumbre en la medición o limitaciones de capacidad técnica p.19–20; en este caso, cuando se omita la información cuantitativa, la entidad debe justificar la decisión tomada, ofrecer información cualitativa relevante e identificar partidas afectadas en los estados financieros, también puede divulgar efectos financieros combinados con otros factores, siempre que ello resulte útil p.21.

El ISSB aclara que estos requerimientos están alineados con los de la NIIF S1, lo que garantiza coherencia y comparabilidad en la divulgación de impactos financieros relacionados con la sostenibilidad; asimismo, distingue estos requerimientos de los relativos a la resiliencia climática, al mismo tiempo que reconoce que ambos pueden retroalimentarse, por ejemplo: una evaluación de resiliencia puede informar la estimación de efectos financieros y viceversa p.FC55-FC56.

Resiliencia Climática

La NIIF S2 establece que el análisis de los escenarios relacionados con el clima es obligatorio si se quiere evaluar la resiliencia climática de una entidad. Según los párrafos FC61–FC69 de los *Fundamentos de las Conclusiones de la Información a Revelar Relacionada con el Clima* (2023), este análisis debe estar sustentado en supuestos clave que, si son materiales, deben ser revelados, incluso si no están explícitamente enumerados en el párrafo 22(b). Esta exigencia responde al objetivo general de transparencia y utilidad de la información revelada.

Inicialmente, el Proyecto de Norma contemplaba excepciones para entidades “incapaces” de realizar dicho análisis; sin embargo, el ISSB eliminó esta cláusula tras recibir comentarios que advertían sobre ambigüedades y riesgos de evasión. En su lugar, se estableció que todas las

entidades deben aplicar el análisis de escenarios, utilizando un enfoque proporcional a sus circunstancias operativas, capacidades y nivel de exposición al riesgo climático. El análisis puede adoptar desde narrativas cualitativas centradas en productos o unidades específicas hasta modelizaciones cuantitativas sofisticadas que integren múltiples canales de transmisión del riesgo a lo largo de la cadena de valor. Además, se requiere que las entidades revelen:

- Qué escenarios han utilizado, incluyendo si están relacionados con riesgos físicos o de transición.
- Si se ha empleado una gama diversa de escenarios (por ejemplo, transición ordenada vs. desordenada).
- La relevancia de los escenarios seleccionados en función de las circunstancias específicas de la entidad.

El ISSB decidió no imponer el uso de escenarios específicos ni exigir alineación con acuerdos internacionales, reconociendo que tales exigencias podrían volverse obsoletas o inapropiadas para ciertas entidades. No obstante; se espera que los escenarios seleccionados sean pertinentes y útiles para los usuarios de informes financieros.

Finalmente, aunque el análisis de escenarios puede coincidir con ciclos de planificación estratégica plurianual, la evaluación de resiliencia debe actualizarse anualmente, esto garantiza que la información refleje las implicaciones actuales de la incertidumbre climática sobre el modelo de negocio. El análisis de escenarios también puede informar otras divulgaciones exigidas por la NIIF S2, como la identificación de riesgos, los efectos financieros previstos y los planes de transición hacia una economía baja en carbono, aunque su uso obligatorio se limita al contexto de resiliencia.

Estándares SASB

Los Estándares SASB comprenden 77 normas contables específicas por industria relacionadas con la sostenibilidad, las cuales están organizadas según el *Sistema de*

Clasificación de Industrias Sostenibles (SICS). Estas normas incluyen descripciones de la industria, temas de divulgación sobre riesgos y oportunidades, métricas para evaluar desempeño, protocolos técnicos para su aplicación y métricas de actividad que permiten normalizar datos y facilitar comparaciones entre entidades.

Aunque los Estándares SASB son independientes de los Estándares ISSB, existe una guía de aplicación que orienta su uso conjunto, asegurando coherencia en definiciones, alcance, implementación y presentación. El Marco Conceptual SASB establece los principios y objetivos que sustentan la elaboración de estos estándares, cuyo propósito es mejorar la transparencia y comparabilidad de la información de sostenibilidad a nivel global.

Las enmiendas publicadas por el ISSB en diciembre de 2023 ampliaron la aplicabilidad internacional de los Estándares SASB, permitiendo su uso transversal sin depender del tipo de principios contables utilizados. Este estándar proporciona lineamientos técnicos para identificar, medir y divulgar los riesgos y oportunidades de sostenibilidad que son materialmente relevantes.

El estándar aplicable a la industria educativa establece lo siguiente: “The Education industry includes profit-seeking education institutions that generate revenue from student fees.” Este enunciado delimita el alcance del estándar, indicando que se refiere exclusivamente a entidades cuya actividad principal consiste en ofrecer servicios educativos con fines comerciales, donde la fuente de ingresos proviene directamente de las matrículas y otros cargos aplicables a los estudiantes.

En el contexto operativo de las instituciones educativas; se contemplan riesgos y oportunidades materiales vinculados a la operación de esta industria, incluyendo aspectos como:

- a) Seguridad de datos
- b) Gestión de información, la calidad de la educación y empleo remunerado
- c) Prácticas de marketing y reclutamiento.

Cabe destacar que; las métricas y temas de divulgación definidos en este estándar se consideran los más relevantes para los inversionistas, aunque la responsabilidad de evaluar su materialidad y tomar decisiones recae en la entidad que reporta.

Seguridad de datos

La seguridad de la información digital constituye un aspecto importante para las universidades en el marco de aplicación de la NIIF S1 dado su potencial para generar impactos significativos sobre la situación financiera, el rendimiento operativo y los flujos de efectivo de la institución. Este tema se vincula directamente con la gestión de riesgos tecnológicos, la protección de activos informacionales y la capacidad institucional para garantizar la integridad, disponibilidad y confidencialidad de los datos en entornos académicos digitalizados.

Las instituciones educativas gestionan grandes volúmenes de datos personales, académicos y administrativos incluyendo información personal y académica de los estudiantes, que las convierten en un blanco potencial para ciberataques. Esta exposición de datos puede generar consecuencias graves: fraude y robo de identidad; así como, pérdida de confianza institucional, afectando directamente el valor que la Universidad crea a lo largo del tiempo en su cadena de valor.

La creciente demanda por información financiera relacionada con la sostenibilidad ha impulsado el desarrollo de marcos normativos que permiten a las organizaciones identificar, medir y divulgar riesgos y oportunidades materiales. En este contexto, los Estándares SASB han sido reconocidos internacionalmente por su rigurosidad metodológica y su enfoque sectorial, al establecer métricas relevantes para la toma de decisiones de los inversores en 77 industrias. Estos estándares fueron elaborados mediante procesos de investigación basada en evidencia, consultas técnicas con actores clave y supervisión independiente, lo que garantiza su legitimidad y aplicabilidad.

El proyecto planteó que la implementación de modelos de seguridad debe responder a las condiciones particulares de cada institución e indica que no existe una solución universal para atender la problemática; sino que, se requiere un enfoque adaptativo capaz de considerar los recursos disponibles, la estructura organizativa y el nivel de exposición a riesgos. La seguridad de la información, por tanto, no puede entenderse ni tratarse como un producto terminado, sino como un proceso dinámico que exige una revisión constante, formación especializada y alineación con estándares internacionales como: ISO 27001, NIST SP 800-30 y COBIT 5.

La elección de un modelo específico debe ser estratégica para cada empresa o institución, considerando el entorno tecnológico, los objetivos institucionales y los riesgos identificados, ya que estos no solo pueden fortalecer la gobernanza tecnológica, sino también mejorar la trazabilidad contable, optimizar la gestión de riesgos operativos y contribuir activamente a la sostenibilidad institucional.

Las métricas propuestas en documento *Educación Norma de Contabilidad de Sostenibilidad (2023)* permiten a las instituciones, evaluar cómo gestionan los riesgos digitales, cuántas violaciones han ocurrido y cuántos estudiantes se han visto afectados.

Tabla 3*Temas y métricas de divulgación de sostenibilidad*

Tema	Métrico	Categoría	Unidad de medida	Código
Seguridad de datos	Descripción del enfoque para identificar y abordar los riesgos de seguridad de los datos.	Discusión y análisis	N/A	SV-ED-230a.1
	Descripción de políticas y prácticas relacionadas con la recopilación, uso y conservación de la información de los estudiantes.	Discusión y análisis	N/A	SV-ED-230a.2
	(1) Numero de violaciones de datos, (2) porcentaje que son violaciones de datos personales, (3) número de estudiantes afectados. ⁴	Cuantitativo	Número, Porcentaje (%)	SV-ED-230a.3

Fuente: Educación Norma de Contabilidad de Sostenibilidad p.6.

En el proyecto llamado: “*Comparación de modelos tradicionales de seguridad de la información para centros de educación*” (2018), los autores abordan la evolución y la aplicación de modelos de seguridad de la información en el contexto institucional, destacando su relevancia en la era digital. El texto hizo hincapié en que, en la actualidad, las redes informáticas son esenciales para compartir recursos físicos y lógicos y refuerza que la transformación ha generado la necesidad de establecer mecanismos que garanticen la protección de los datos frente a amenazas internas y externas, especialmente en entornos interconectados donde la distancia física ha dejado de ser una barrera operativa y la información se ha convertido en el activo más valioso de las organizaciones

Desde una perspectiva metodológica, el estudio se basó en un análisis documental de modelos y estándares reconocidos internacionalmente, con énfasis en su desarrollo histórico, contradicciones y aplicabilidad. Los autores revisaron publicaciones académicas y técnicas

⁴ La divulgación debe incluir una descripción de las acciones correctivas implementadas en respuesta a violaciones de datos.

publicadas entre los años 2005 y 2018, incluyendo investigaciones sobre OSSTMM, COBIT, ITIL, CMMI, NIST SP 800-30 e ISO 27001, con el objetivo de identificar las prácticas más consolidadas en el mercado y establecer comparaciones que permitan adaptar o combinar elementos de distintos modelos según las necesidades específicas de cada institución.

En el marco de la discusión teórica, la seguridad de la información se concibió como un sistema integral de medidas orientadas a proteger la confidencialidad, integridad, disponibilidad y autenticación de los datos almacenados, cuya protección no se limita únicamente al componente tecnológico, sino que, se extiende a dimensiones organizacionales, normativas, legales y estratégicas, reconociendo que la información circula y se transforma dentro de estructuras complejas. Las vulnerabilidades, se entendieron como puntos de quiebre que pueden ser explotados por amenazas internas o externas, generando consecuencias que van desde pérdidas materiales hasta impactos reputacionales y financieros significativos. “El responsable de la base de datos deberá adoptar las medidas de índole técnica y de organización necesarias para garantizar la seguridad de los datos de carácter personal y evitar su alteración, destrucción accidental o ilícita, pérdida, tratamiento o acceso no autorizado, así como cualquier otra acción contraria a esta ley.” *Ley de Protección de la Persona frente al tratamiento de sus datos personales*, No 8968 (2011).

Calidad de la educación y empleo remunerado

En el contexto actual de la educación superior, el financiamiento estudiantil se ha convertido en un factor crítico para el acceso, la permanencia y la empleabilidad de los graduados, el aumento sostenido de los costos de matrícula ha llevado a que un número creciente de estudiantes deba recurrir a préstamos gubernamentales y privados, generando una presión financiera que, en caso de incumplimiento, puede derivar en externalidades económicas y sociales significativas. El documento “*Educación Norma de Contabilidad de Sostenibilidad*” versión 2023-12, evidencia que la sostenibilidad en educación no se limita a aspectos

ambientales, sino que incluye dimensiones sociales y económicas críticas, como el impacto de la deuda estudiantil y la capacidad institucional para garantizar resultados académicos que respalden la empleabilidad.

La capacidad de las universidades para facilitar promover la finalización de programas, mejorar la empleabilidad de sus egresados y divulgar métricas clave, se vuelve esencial no solo para preservar su reputación, sino también para asegurar el acceso a fuentes de financiamiento público y fortalecer su posicionamiento ante futuros estudiantes. En este sentido, la transparencia en la gestión académica y financiera, junto con el desarrollo de indicadores de desempeño alineados con estándares internacionales, constituye una oportunidad estratégica para consolidar una educación técnica superior inclusiva, pertinente y sostenible.

Tabla 4
Temas y métricas de divulgación de sostenibilidad

Tema	Métrico	Categoría	Unidad de medida	Código
Calidad de la educación y empleo remunerado	Tasa de graduación.	Cuantitativo	Porcentaje (%)	SV-ED-260a.1
	Tasa de Finalización a tiempo.	Cuantitativo	Porcentaje (%)	SV-ED-260a.2
	Tasa de colocación laboral.	Cuantitativo	Porcentaje (%)	SV-ED-260a.3
	Descripción de las políticas relacionadas con el endeudamiento de los estudiantes y los impagos de los préstamos del programa.	Discusión y análisis	N/A	SV-ED-260a.6

Fuente: Educación Norma de Contabilidad de Sostenibilidad p.6.

Corzo-Portocarrero en su artículo titulado: “*Influencia de la educación sobre el nivel de calidad del empleo asalariado joven en Lima Metropolitana*” (2022) estudió la influencia del nivel educativo sobre la calidad del empleo asalariado de los jóvenes en Perú, específicamente en

Lima Metropolitana durante el año 2022. Para ello, utilizó datos de la Encuesta Nacional de Hogares (ENAH) y aplicó un modelo de regresión logit ordinal, considerando variables como sexo, edad, pobreza y tamaño de la empresa.

Los autores construyeron un índice sintético de calidad del empleo asalariado y analizaron cómo el nivel educativo, junto con otros factores de conversión, incidía en la probabilidad de acceder a empleos de mejor calidad.

Los resultados obtenidos mostraron que la mayoría de los jóvenes asalariados ocuparon empleos de baja calidad, y que tanto el nivel educativo como el tamaño de la empresa tuvieron una relación directa y significativa con la calidad del empleo, lo que evidencia la enorme responsabilidad que tienen las universidades de ofrecer educación de calidad para todos. Si bien el nivel educativo abre puertas a mejores empleos, el estudio demostró que no basta solo con acceder a la educación, sino que es fundamental que esta sea de alto nivel y esté alineada con las demandas del mercado laboral; por lo cual, las instituciones de educación superior deben enfocarse en formar profesionales realmente preparados, capaces de enfrentar las desigualdades y retos del entorno laboral, contribuyendo así a mejorar la calidad del empleo y, en consecuencia, el desarrollo social y económico del país.

Prácticas de marketing y reclutamiento.

El documento llamado: “*Educación Norma de Contabilidad de Sostenibilidad*” versión 2023-12, analiza los riesgos y desafíos que enfrentan las instituciones educativas con fines de lucro, cuando priorizan el crecimiento de matrícula a través de estrategias de marketing y reclutamiento agresivas, a veces en detrimento de la calidad educativa. Aunque el enfoque principal es sobre entidades privadas, la reflexión es relevante para las universidades públicas, ya que subraya la importancia de mantener altos estándares de transparencia, ética y calidad en la educación.

Para las universidades públicas, garantizar una formación de excelencia y una comunicación clara sobre los resultados académicos y laborales de sus egresados es fundamental para proteger la confianza de la sociedad, evitar prácticas engañosas y asegurar que los recursos se destinen prioritariamente a la enseñanza y el bienestar estudiantil, más allá de cualquier presión por aumentar la matrícula.

Tabla 5
Temas y métricas de divulgación de sostenibilidad

Tema	Métrico	Categoría	Unidad de medida	Código
Prácticas de marketing y reclutamiento	(1) Descripción de las políticas para garantizar la divulgación de estadísticas clave de rendimiento a los futuros estudiantes antes de cobrar las tarifas y (2) discusión de los resultados.	Discusión y análisis	N/A	SV-ED-270a.1
	Monto total de pérdidas monetarias como resultado de procedimientos legales asociados con publicidad, marketing y divulgaciones obligatorias. ⁵	Cuantitativo	Moneda de presentación	SV-ED-270a.2
	(1) Gastos de instrucción y servicios estudiantiles y (2) gastos de marketing y divulgaciones obligatorias	Cuantitativo	Moneda de presentación	SV-ED-270a.3
	Ingresos provenientes de: (1) ayudas estudiantiles financiadas por el gobierno, (2) préstamos estudiantiles privados. ⁶	Cuantitativo	Moneda de presentación	SV-ED-270a.4

Fuente: Educación Norma de Contabilidad de Sostenibilidad p.6.

Acosta-Ruiz, Camacho-Gómez y Zapata-Cortes (2018) estudiaron la percepción que tienen los estudiantes universitarios sobre el marketing en las universidades y su relevancia en

⁵ La entidad debe describir brevemente la naturaleza, el contexto y cualquier acción correctiva tomada como resultado de las pérdidas monetarias.

⁶ La entidad debe analizar los riesgos y oportunidades asociados con estas y otras fuentes de financiamiento.

la imagen institucional. Para ello, realizaron una investigación cualitativa con enfoque fenomenológico, aplicando un sondeo flash a estudiantes de pregrado de una universidad pública y una privada en México. Los autores analizaron tres dimensiones principales: imagen institucional, servicios educativos y percepción de los competidores.

Los resultados mostraron que los jóvenes tienden a elegir instituciones con una imagen institucional reconocida, oferta diferenciada de servicios educativos, calidad y prestigio. Concluyeron que la percepción de marketing universitario y de imagen institucional se confirma a través de la oferta de servicios educativos y la calidad percibida. Para los estudiantes de la universidad pública, la imagen institucional se asoció principalmente al prestigio y reconocimiento social, mientras que para los de la universidad privada, se vinculó a la responsabilidad social y la oferta de servicios. Finalmente, los autores destacaron la importancia de que las universidades fortalezcan su posicionamiento y competitividad mediante estrategias de marketing, especialmente a través de redes sociales y comunicación digital

2.2 MARCO CONCEPTUAL

“El marco conceptual define y clarifica los términos esenciales de la investigación, facilitando un entendimiento común y preciso de los conceptos que serán tratados durante el estudio” (Creswell & Poth, 2021, p. 75). Esta sección pretende dar claridad a los conceptos clave que acompañan y sostienen el desarrollo de la presente investigación.

2.2.1 Normas NIIF de información a revelar sobre sostenibilidad

Normas de ese nombre emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad. NIIF S1 (2023).

2.2.2 Cadena de valor

El IFRS define la cadena de valor a través de la *NIIF S1 (2023)* como “todo el rango de interacciones, recursos y relaciones relacionadas con el modelo de negocio de una entidad que

informa y el entorno externo en el que opera.” Además, enfatiza diciendo que: “una cadena de valor abarca las interacciones, recursos y relaciones que una entidad utiliza y de los que depende para crear sus productos o servicios desde la concepción hasta la entrega, el consumo y el final de su vida útil, incluidas las interacciones, recursos y relaciones en las operaciones de la entidad, como los recursos humanos; los que se dan a lo largo de sus canales de suministro, comercialización y distribución, como la obtención de materiales y servicios, y la venta y entrega de productos y servicios; y los entornos financieros, geográficos, geopolíticos y regulatorios en los que opera la entidad.”

“La cadena de valor incluye a los actores ubicados *aguas arriba* y *aguas abajo* de la entidad. Los actores *aguas arriba* de la entidad (por ejemplo, proveedores) suministran productos o servicios que se utilizan en el desarrollo de los productos o servicios de la entidad. Las entidades *aguas abajo* de la entidad (por ejemplo, distribuidores, clientes) reciben productos o servicios provenientes de la entidad. Las actividades, recursos y relaciones relevantes incluyen:

1. Aquellos dentro de las propias operaciones de la entidad, como los recursos humanos.
2. Aquellos a lo largo de sus canales de suministro, comercialización y distribución, como la obtención de materiales y servicios, y la venta y entrega de productos y servicios.
3. Los entornos financieros, geográficos, geopolíticos y regulatorios en los que la entidad opera.” (Berghman, 2024).

2.2.3 Efecto invernadero

William Sánchez Ledezma (2019) describe el efecto invernadero como un fenómeno natural que permite mantener la temperatura del planeta dentro de rangos adecuados para la vida en general, gracias a la presencia de ciertos gases en la atmósfera, que retienen parte de la radiación infrarroja emitida por la superficie terrestre. El autor expone que, la retención de calor evita que toda la energía se disipe al espacio, generando un equilibrio térmico esencial. Sin

embargo, el documento advierte que las actividades humanas han intensificado este proceso, provocando un aumento en la concentración de gases de efecto invernadero y alterando el balance climático global.

La NIIF S2 contempla los siete gases de efecto invernadero enumerados en el Protocolo de Kioto, a saber: dióxido de carbono (CO₂); metano (CH₄); óxido nitroso (N₂O); hidrofluorocarbonos (HFCs); trifluoruro de nitrógeno (NF₃); perfluorocarbonos (PFCs); y hexafluoruro de azufre (SF₆) como parte de los gases de efecto invernadero.

2.2.4 Resiliencia climática

El IFRS define la resiliencia climática en la *NIIF S2* (2023) como: “La capacidad de una entidad para adaptarse a los cambios, la evolución o las incertidumbres relacionadas con el clima. La resiliencia climática implica la capacidad de gestionar los riesgos relacionados con el clima y los beneficios de las oportunidades relacionadas con el clima, incluida la capacidad de responder y adaptarse a los riesgos de transición relacionados con el clima y a los riesgos físicos relacionados con el clima. La resiliencia climática de una entidad incluye tanto su resiliencia estratégica como su resiliencia operativa a los cambios, desarrollos e incertidumbres relacionados con el clima.”

2.2.5 Sostenible

Definido por la Comisión Mundial del medio ambiente y Desarrollo (Brundtland) en su informe “Nuestro futuro común” como “el desarrollo que satisface las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades”. De esta manera, los términos “sostenibilidad” o “desarrollo sostenible”, se aplican ampliamente a las comunidades sociales y ecológicas.

La Real Academia Española establece que el adjetivo sostenible hace referencia a algo especialmente en ecología y economía, que se puede mantener durante largo tiempo sin agotar los recursos o causar grave daño al medio ambiente”

Autores como Camila Damián, Adriana Hernández, Jossie Garzón y Daniela Bellon confirman esta definición en su artículo: *Desde la sostenibilidad hasta el desarrollo sustentable: Una radiografía de la evolución del concepto*; donde establecen que la sostenibilidad es “la capacidad de integrar el aspecto ambiental, económico y social en pro de la mejora en calidad de vida. En cuanto al término sostenible, este recalca la capacidad de perdurar en el tiempo, por lo que minimiza la entropía⁷ generada con el entorno, sin que ello signifique entorpecer el desarrollo.”

Figura 6

Etapas hacia la sostenibilidad:



Fuente: Damián Tibacuy, C. A., Hernández Cáceres, A., Garzón Baquero, J. E., & Bellon Monsalve, D. (2022, pág.6)

2.2.6 Impracticable

El IFRS establece que un requerimiento es impracticable cuando “una entidad no pueda aplicarlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para hacerlo” NIIF S1 (2023).

2.2.7 Materialidad o importancia relativa

“Es un aspecto de la relevancia específico de la entidad basado en la naturaleza o la magnitud, o ambas, de los elementos a los que se refiere la información “según NIIF S1.p.14. Esta definición del ISSB se basa en el Marco Conceptual y la NIC 1, respectivamente.

⁷ Medida del desorden de un sistema. REAL ACADEMIA ESPAÑOLA: *Diccionario de la lengua española*, 23.^a ed. [versión 23.8 en línea]

2.2.8 Usuarios principales de los informes financieros

El Marco Conceptual para la Información Financiera los define como aquellos inversionistas existentes y potenciales, los prestamistas y otros acreedores, que utilizan la información para decidir si proporcionan recursos a la entidad. p1.5.

2.3 MARCO CONTEXTUAL

"El marco contextual describe las características particulares del entorno en que se realiza la investigación, incluyendo aspectos geográficos, sociales, económicos y culturales, con el propósito de situar el problema en su contexto real" (Gómez, Ramírez & López, 2024, p. 45).

2.3.1 Historia

La UTN de Costa Rica, establecida el 4 de junio de 2008, representa la universidad pública más joven de Costa Rica. Su creación se fundamentó en la Ley Orgánica 8638, publicada en el Diario Oficial La Gaceta, y surgió como respuesta a la creciente demanda de formación técnica en el ámbito laboral. La UTN se propuso atender las necesidades de educación superior técnica en Costa Rica, ofreciendo carreras que capacitan a los estudiantes para enfrentar los desafíos del mercado laboral actual.

La UTN fue el resultado de la fusión de varias instituciones educativas, entre ellas el Colegio Universitario de Alajuela (CUNA), la Escuela Centroamericana de Ganadería (ECAG), y el Colegio Universitario de Puntarenas (CUP), entre otros. Esta fusión dio origen a diversas sedes, incluyendo la Sede Central y varias Sedes Regionales, que permiten una cobertura educativa amplia y accesible en todo el país.

Desde su inicio, la UTN ha mostrado un compromiso con la calidad educativa y la mejora continua. A lo largo de su trayectoria, la universidad ha implementado importantes avances, como la creación de su estatuto orgánico en 2010, que establece los principios y normativas que rigen su funcionamiento.

La UTN se incorporó al Consejo Nacional de Rectores (CONARE) en 2015, consolidándose como la quinta universidad pública del país. En 2016, se aprobó un Modelo Educativo que integra características específicas de la academia universitaria, orientado a desarrollar un quehacer educativo pertinente y de calidad.

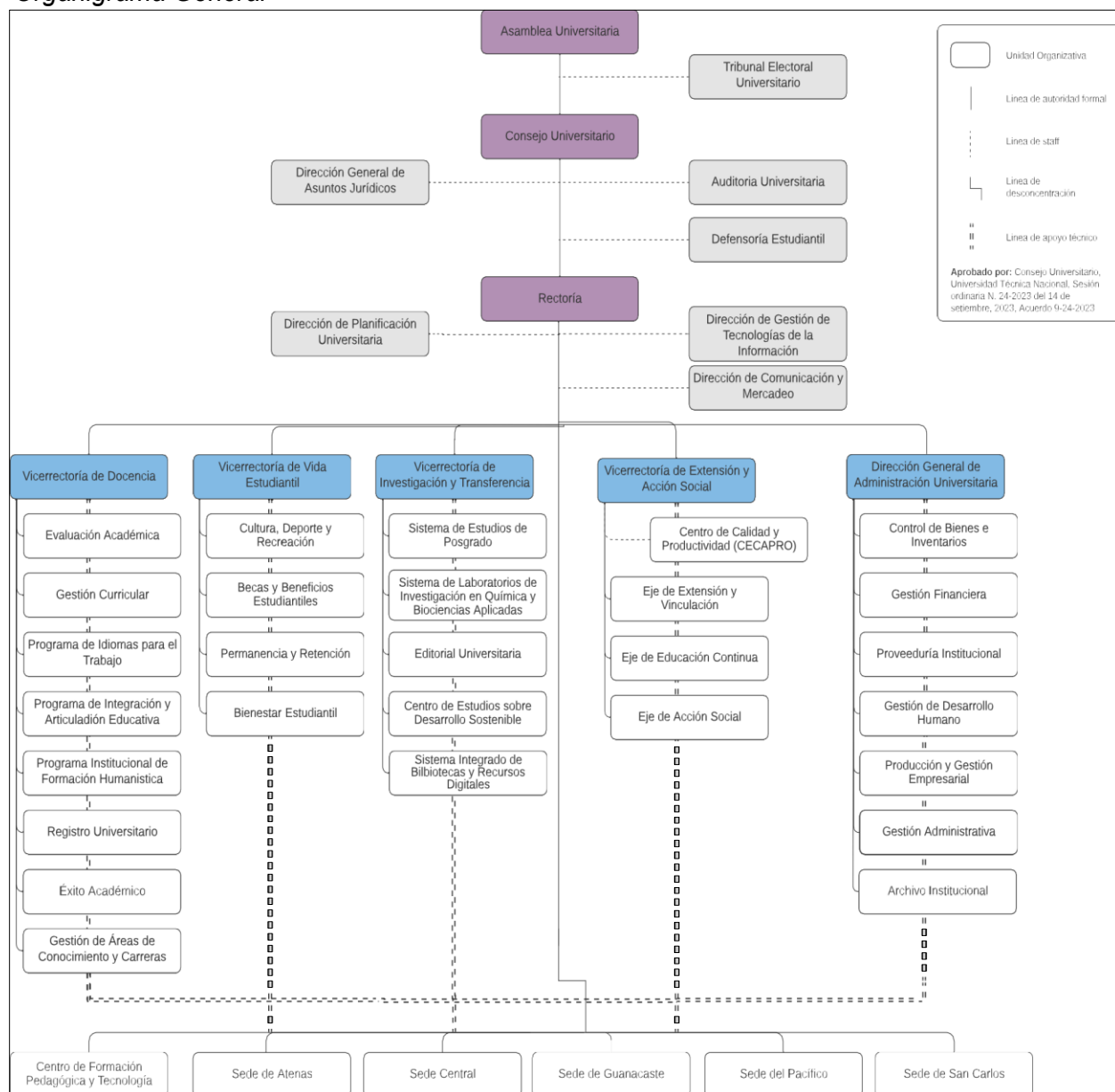
En términos de infraestructura, la UTN ha experimentado un crecimiento notable, construyendo eco campus que no solo albergan aulas y laboratorios, sino que también promueven la sostenibilidad y el uso eficiente de recursos. Estos espacios están diseñados para crear un ambiente propicio para el aprendizaje y la investigación.

La universidad ha continuado su evolución con la implementación del Plan Institucional de Desarrollo 2022-2026 (PIDE), que aborda aspectos clave como la sostenibilidad financiera, la inclusión, y el fortalecimiento de programas académicos.

La UTN se posiciona como un referente en la educación técnica y superior en Costa Rica, guiándose por valores fundamentales como la equidad, la transparencia, la excelencia, y la responsabilidad. *Página web oficial UTN.*

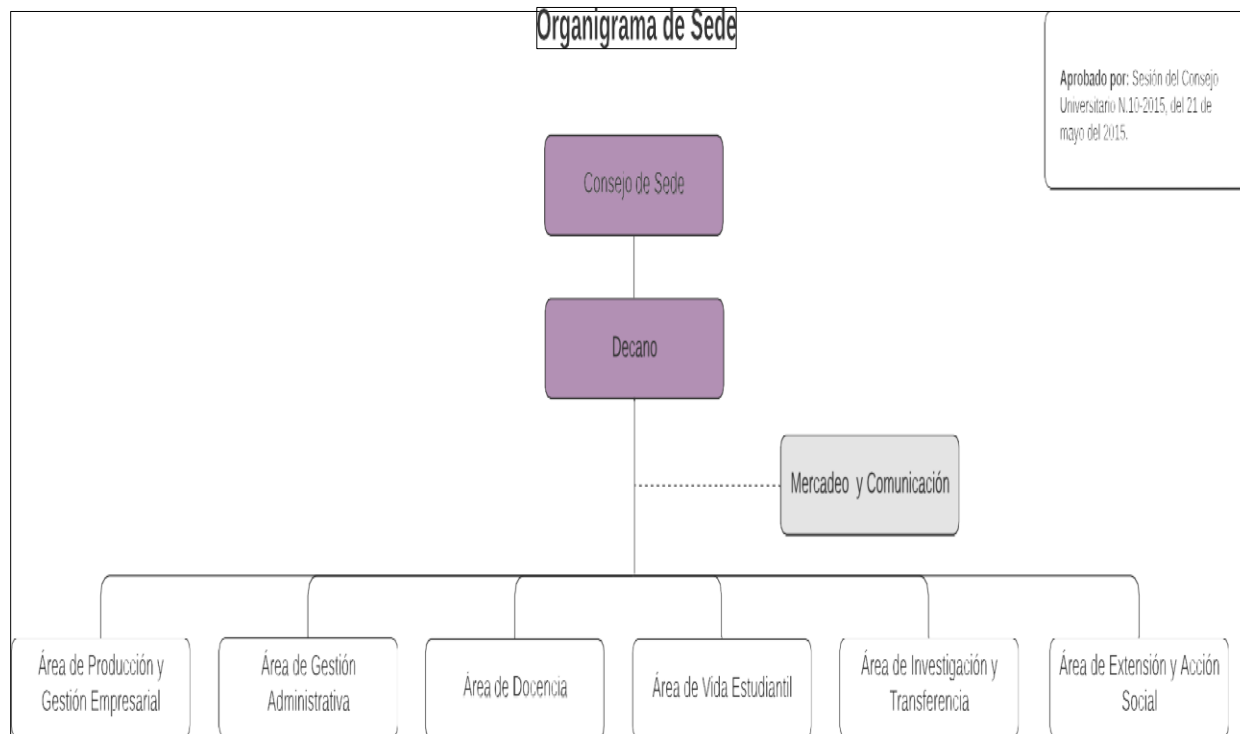
2.3.2 Organigrama UTN

Figura 7
Organigrama General



Fuente: Extraído de Sitio oficial de la Universidad Técnica Nacional de Costa Rica.

Figura 8
Organigrama de sede



Fuente: Extraído de Sitio oficial de la Universidad Técnica Nacional de Costa Rica.

2.3.3 Visión

“Ser la Universidad pública de Costa Rica, referente académica nacional e internacional, de la educación técnica, científica, humanista y tecnológica, comprometida con modelos de excelencia, calidad y transparencia.” *Página web oficial UTN.*

2.3.4 Misión

“Contribuir a la equidad de oportunidades y la transformación integral del país, por medio del quehacer académico, la formación técnica, humanista, inclusiva e innovadora, centrada en el aprendizaje.” *Página web oficial UTN.*

CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO

“El marco metodológico es un apartado de los textos académicos en el que se detallan los métodos de análisis, las técnicas y los instrumentos empleados para realizar una investigación. (2013-2026 Editorial Etecé, Enciclopedia Concepto).

Este apartado contribuye con un mayor entendimiento de la metodología aplicada en la investigación para la recolección y el análisis de la información, con el objetivo de dar sustento a la investigación brindando credibilidad y autenticidad.

3.1 ENFOQUE

Con base en los principios desarrollados en el documento denominado: *Metodología de la Investigación científica: guía práctica (2023)*, de los autores Vizcaíno Zúñiga, P. I., Cedeño Cedeño, R. J., & Maldonado Palacios, El presente estudio investigativo reconoce que el conocimiento se construye en interacción con los sujetos y sus realidades.

“A diferencia del enfoque cuantitativo, que se apoya en mediciones numéricas y estadísticas, este método se centra en la interpretación detallada de datos, los cuales suelen ser recopilados a través de técnicas como entrevistas, observaciones y análisis de documentos”. Para ello, se seleccionan técnicas cualitativas orientadas a la comprensión de los fenómenos estudiados.

El enfoque cualitativo ofrece la flexibilidad necesaria para explorar tensiones, desafíos y oportunidades emergentes en la adopción de estándares internacionales de sostenibilidad, orientado a comprender de manera profunda y contextualizada cómo la implementación de las normas S1 y S2 inciden en la operación contable de la UTN. Este enfoque permite explorar la interpretación normativa, así como la forma en que dichas disposiciones se traducen en prácticas contables concretas dentro del entorno universitario y resulta especialmente pertinente para afinar las preguntas de investigación conforme avanza el proceso, y para interpretar los desafíos normativos y operativos desde una mirada crítica y contextualizada.

La recolección de datos se llevará a cabo mediante entrevistas abiertas, observación contextual y análisis aplicado de la cadena de valor de la UTN.

3.2 ALCANCE

La investigación aplicará un alcance exploratorio-descriptivo, conforme lo planteado en la *Metodología de la Investigación científica: guía práctica* (2023), de los autores Vizcaíno Zúñiga, P. I., Cedeño CCedeño, R. J., & Maldonado Palacios, lo cual permite abordar un fenómeno poco estudiado en profundidad: la influencia de las normas S1 y S2. El carácter exploratorio responde a la necesidad de indagar sobre los retos, tensiones y oportunidades que emergen durante la implementación de estos estándares internacionales en un contexto institucional.

El ensayo de Sánchez, A., & Murillo, A. (2021) se apoya en la siguiente cita para introducir y contextualizar el tipo de investigación que se desarrolla, permitiendo así una comprensión más clara del enfoque metodológico adoptado:

“La investigación exploratoria se lleva a cabo cuando se necesita entender un tema o problema en profundidad, pero hay poca información disponible. Se enfoca en la generación de ideas y teorías preliminares que pueden guiar investigaciones futuras” (Sánchez & Murillo, 2021)

A su vez, el enfoque descriptivo permite observar con detalle cómo se llevan a cabo las prácticas contables, cómo se configuran los procesos institucionales y cómo las relaciones de los distintos actores influyen. Este tipo de alcance resulta pertinente para identificar elementos clave que podrían orientar futuras investigaciones, así como para generar insumos útiles en la toma de decisiones institucionales vinculadas a la sostenibilidad, la transparencia y la gestión contable.

En conjunto con el enfoque cualitativo adoptado, el alcance exploratorio-descriptivo brinda una base metodológica sólida para interpretar los hallazgos desde una perspectiva crítica, situada y comprometida con la transformación organizacional.

3.3 DISEÑO

Debido al enfoque cualitativo y el carácter exploratorio-descriptivo del presente estudio, se establece el diseño a través de estudio de casos que permite comprender la influencia de las normas NIIF S1 y S2 en la operación contable de la UTN, utilizando elementos de la Teoría Fundada como estrategia analítica.

La investigación centrada en una institución específica (UTN), en un contexto normativo concreto, se alinea con el estudio de caso como estrategia para comprender fenómenos complejos en su entorno real.

La *Metodología de la Investigación científica: guía práctica* (2023) define a los casos de estudio como una forma de investigar a fondo una situación específica, entendiendo sus detalles y contexto. Se centran en uno o pocos casos, usando entrevistas, observación y análisis de documentos para captar lo que realmente está pasando, son ideales cuando el fenómeno es complejo y no se puede explicar solo con números. Por otro lado, Héctor Lerma (2022) establece que, la teoría fundada tiene como objetivo: “generar una teoría a partir de datos recogidos sobre las interacciones que se dan en pequeños grupos de personas, en contextos naturales” lo cual se alinea con el enfoque de este estudio, centrado en actores institucionales que participan directamente en procesos contables y de sostenibilidad. Esta elección responde al propósito de comprender cómo se construyen sentidos, prácticas y decisiones en torno a la implementación de las NIIF S1 y S2 dentro de la UTN.

Este enfoque inductivo permite acercarse al fenómeno desde su propia complejidad, reconociendo que el conocimiento no se impone desde afuera, sino que se construye desde dentro, en diálogo con el contexto, las personas y las prácticas institucionales.

3.4 UNIDAD DE ANÁLISIS U OBJETO DE ESTUDIO

“La "población" se refiere al conjunto completo de individuos, elementos o fenómenos que comparten una característica común y son objeto de estudio”. (Vizcaíno et al., 2023); además, los autores hacen referencia a la importancia de una elección adecuada de la población para garantizar la validez y la relevancia de los hallazgos cualitativos. La “muestra” por su parte, se define como: “un subconjunto seleccionado de individuos, eventos o entidades extraídos de una población total o universo, con el propósito de llevar a cabo un estudio y hacer inferencias sobre dicha población” (Arias y Covinos, Diseño y metodología de la investigación., 2021).

3.4.1 Población

El número total de participantes asciende a 6 funcionarios, seleccionados mediante un muestreo intencionado en función de su nivel de involucramiento en la toma de decisiones, implementación normativa y gestión de información ESG. Esta delimitación permite acceder a perspectivas situadas y operativas, fundamentales para comprender cómo se interpretan y aplican las disposiciones de sostenibilidad en el contexto universitario.

La población considerada para el desarrollo de la presente investigación está conformada por funcionarios clave pertenecientes a diversas dependencias de la Universidad Técnica Nacional (UTN), adscritas a la Sede Central en Alajuela, Costa Rica. El proceso de recolección de información se realizará en coordinación directa con el contador institucional, cuya función se encuentra estrechamente vinculada con la gestión contable y el cumplimiento normativo de la universidad.

Dicho profesional actuará como enlace con otras unidades internas para facilitar el acceso a información relevante. Entre las dependencias involucradas se encuentran la Dirección de Planificación Universitaria, la Comisión de Gestión Ambiental, la Vicerrectoría de Vida Estudiantil, la Dirección de Comunicación y Mercadeo, así como la Dirección de Gestión de Tecnologías de

la Información. Esta articulación interdepartamental permitirá obtener una visión integral y precisa de los elementos necesarios para el análisis planteado en la investigación.

3.4.2 Tipo de muestra

Se establece el uso de una muestra pequeña y selectiva para comprender a fondo el desarrollo de la implementación de las normas NIIF S1 y S2 dentro de la UTN.

“Muestra Pequeña y Selectiva: dado que la investigación exploratoria se enfoca en la comprensión inicial, la muestra suele ser pequeña y selectiva, en lugar de representativa. El énfasis está en la profundidad de la información, no en su generalización” (Vizcaíno et al., 2023).

Elegir esta vía implica reconocer que el conocimiento profundo no siempre viene de lo masivo, sino de lo significativo. Al conversar con actores clave se abre la posibilidad de captar experiencias concretas, donde se revela el verdadero impacto de las normas en la práctica cotidiana. En este sentido, la muestra pequeña y selectiva no representa una limitación, sino una decisión metodológica coherente con el propósito de la investigación: generar conocimiento profundo, contextualizado y útil para comprender cómo las normas NIIF S1 y S2 se traducen en prácticas concretas dentro de la cadena de valor institucional.

3.4.3 Criterios de inclusión y exclusión

La definición de los criterios de inclusión y exclusión responde a la necesidad de delimitar con precisión el perfil de los participantes, asegurando que la muestra seleccionada sea pertinente para los objetivos de la investigación. Esta selección no se realiza de forma arbitraria, sino con base en la relevancia conceptual y operativa de cada actor dentro del contexto institucional de la UTN.

Al establecer estos criterios, se busca garantizar que los participantes cuenten con experiencia directa, conocimiento técnico o responsabilidad funcional en los procesos vinculados a la adopción de las NIIF S1 y S2. De este modo, se favorece la obtención de información rica, situada y significativa, que permita comprender en profundidad las dinámicas internas de la

institución. Asimismo, los criterios de exclusión permiten acotar el alcance del estudio, evitando incorporar perfiles que, aunque valiosos en otros contextos, no aportan directamente a la comprensión del fenómeno específico que se investiga. Esta delimitación contribuye a la coherencia metodológica del diseño y fortalece la credibilidad de los hallazgos.

Tabla 6
Criterios de inclusión y de exclusión

Criterios de inclusión	Criterios de exclusión
Personal de la sede Central de la UTN en Alajuela	Personal de las otras sedes de la UTN

Fuente: Elaboración propia.

3.4.4 Consideraciones éticas

La información proporcionada por la UTN será utilizada exclusivamente con fines didácticos y académicos, conforme a lo acordado en la carta de aceptación de la institución, y no será empleada para divulgación pública ni para fines comerciales o administrativos.

Las personas participantes serán contactadas exclusivamente a través de canales institucionales autorizados, priorizando el respeto por su tiempo, su función profesional. Estas medidas buscan asegurar que la investigación se desarrolle en un marco de respeto, transparencia y corresponsabilidad.

3.5 INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN

Héctor Lerma (2022) establece que, para recolectar información sobre las variables de estudio, se pueden utilizar instrumentos como la observación, el análisis de documentos existentes, los cuestionarios y las entrevistas, entre otros. La participación de las personas debe gestionarse mediante el consentimiento informado, garantizando que conozcan los objetivos del estudio y sus derechos como participantes.

Este estudio pretende recabar información primeramente por medio de la observación estructurada, con el fin de identificar prácticas institucionales relacionadas con la gestión de

sostenibilidad, el flujo de trabajo contable y los mecanismos de reporte utilizados actualmente. Esta observación permitirá reconocer el ciclo operativo habitual, verificar la existencia de controles internos vinculados a la divulgación de información financiera y no financiera, y analizar comportamientos organizacionales relevantes para la adopción de las normas NIIF S1 y S2.

Además, se aplicará como técnica la entrevista directa estructurada a los funcionarios que conforman la muestra seleccionada, quienes desempeñan roles clave en la implementación de estándares contables y de sostenibilidad. Las entrevistas estarán diseñadas con base en los indicadores definidos para cada variable, y se realizarán de forma presencial o virtual, según disponibilidad institucional.

Como complemento se utilizarán cuestionarios digitales en formato Excel distribuidos mediante el correo electrónico institucional, con el objetivo de ampliar la cobertura de la recolección de datos y obtener información relevante sobre el nivel de conocimiento, percepción y aplicación de las NIIF S1 y S2 por parte del personal financiero.

También se espera recabar información a partir de documentos institucionales, tanto físicos como digitales, que la universidad suministre. Entre estos se incluyen: procedimientos internos, informes de sostenibilidad, estados financieros, resoluciones administrativas y otros documentos afines. Esta documentación será analizada para contrastar los procesos actuales con los requerimientos establecidos por las NIIF S1 y S2, además de sustentar los hallazgos obtenidos mediante las entrevistas y cuestionarios.

3.6 VARIABLES O CATEGORÍAS

Tabla 7

Cuadro de operacionalización de las variables

Objetivo específico	Variable	Definición conceptual	Definición operacional
Analizar la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera S1 y S2 en la UTN durante el II cuatrimestre de 2025.	NIIF S1	NIIF S1: es la norma que establece los requisitos para divulgar información financiera relacionada con sostenibilidad. NIIF S2: Es la norma que establece los requisitos para divulgar información financiera relacionada con el clima, incluyendo riesgos físicos y de transición, así como emisiones de gases de efecto invernadero.	Se realizará un análisis exhaustivo a fin de verificar y comprobar que la entidad en estudio actualmente tenga implementadas o no las normas NIIF S1 y S2
Analizar el impacto de las Normas S1 y S2 en los procesos contables y financieros de la universidad.	NIIF S1 y S2	NIIF S1: es la norma que establece los requisitos para divulgar información financiera relacionada con sostenibilidad. NIIF S2: Es la norma que establece los requisitos para divulgar información financiera relacionada con el clima, incluyendo riesgos físicos y de transición, así como emisiones de gases de efecto invernadero.	Se realizará un análisis exhaustivo sobre el impacto que pueden tener las normas NIIF S1 y S2 en los procesos contables de la institución sujeto de estudio.
Identificar las áreas de mejora en la operación contable de la universidad a partir de la adopción de las Normas S1 y S2.	NIIF S1 y S2	NIIF S1: es la norma que establece los requisitos para divulgar información financiera relacionada con sostenibilidad.	Se identificarán las áreas de mejora en la operación contable de la institución sujeto de estudio una vez

		NIIF S2: Es la norma que establece los requisitos para divulgar información financiera relacionada con el clima, incluyendo riesgos físicos y de transición, así como emisiones de gases de efecto invernadero.	se adopten las normas NIIF S1 y S2.
Generar una propuesta para la optimización de la operación contable de la UTN, basada en los hallazgos del análisis y evaluación de las Normas S1 y S2.	NIIF S1 y S2	NIIF S1: es la norma que establece los requisitos para divulgar información financiera relacionada con sostenibilidad. NIIF S2: Es la norma que establece los requisitos para divulgar información financiera relacionada con el clima, incluyendo riesgos físicos y de transición, así como emisiones de gases de efecto invernadero.	Con base en los hallazgos encontrados en el estudio, se generará una propuesta a fin de que la entidad cuente con un estudio-diagnóstico óptimo.

Fuente: Elaboración propia.

3.7 ESTRATEGIA DE ANÁLISIS DE LOS DATOS

En el marco del presente estudio investigativo sobre la adopción de las NIIF S1 y S2 en la UTN se utilizarán herramientas metodológicas como lo son: la observación estructurada, la entrevista directa, el análisis documental y la aplicación de encuestas. Según lo propuesto por Ulate Soto y Vargas Morúa (2016) en el documento titulado: “*Metodología para elaborar una tesis*”, el procesamiento de los datos obtenidos se desarrollará en cinco etapas:

1. Recopilación de la información mediante los instrumentos seleccionados,
2. Definición de criterios de codificación,
3. Selección del programa de análisis,

4. Incorporación de los datos en dicho programa,
5. Extracción e interpretación de los resultados.

Las encuestas estarán compuestas por preguntas cerradas, orientadas a identificar el nivel de conocimiento, aplicación y percepción institucional sobre las normas NIIF S1 y S2. Los resultados se presentarán mediante gráficos comparativos, que permitirán visualizar las tendencias predominantes entre los encuestados.

En cuanto a las preguntas abiertas, se recopilarán opiniones y narrativas que aporten profundidad al análisis. Estas respuestas serán organizadas en cuadros de síntesis, utilizando extractos representativos que permitan cotejar las distintas perspectivas.

La estrategia busca integrar tanto la dimensión cuantitativa como cualitativa del estudio, favoreciendo una comprensión más rica y situada del fenómeno investigado.

CAPÍTULO IV: RESULTADOS

“Los resultados presentan el producto conseguido a partir de los datos recolectados por los instrumentos entre la población elegida.” (Zamora, K. T. 2021)

Para el presente capítulo se llevarán a cabo entrevistas con el personal del departamento de Contabilidad. En este proceso, el contador, en su calidad de responsable principal del área, actuará como punto de enlace para la coordinación y recopilación de la información procedente tanto de dicho departamento y de otras unidades organizacionales involucradas en el proceso.

La información recopilada se obtuvo a partir de entrevistas, que incluyeron preguntas cerradas y abiertas, cuyo propósito fue evaluar el nivel de conocimiento a nivel general sobre las NIIF S1 y S2, así como identificar las áreas y funciones que podrían verse impactadas en un eventual proceso de implementación de dichos requerimientos normativos.

Las preguntas cerradas facilitaron la obtención de respuestas concretas (Sí/No/N/A), lo que permitió organizar los datos de manera clara y sistemática; por otra parte, las preguntas abiertas generaron un espacio para la expresión de percepciones y valoraciones más amplias, aportando matices que enriquecieron el análisis. Esta combinación no solo garantizó precisión en la tabulación, sino que también proporcionó insumos cualitativos esenciales para contextualizar los hallazgos y dotarlos de sentido dentro del marco teórico.

A continuación, se presentan los resultados organizados según los objetivos específicos del estudio:

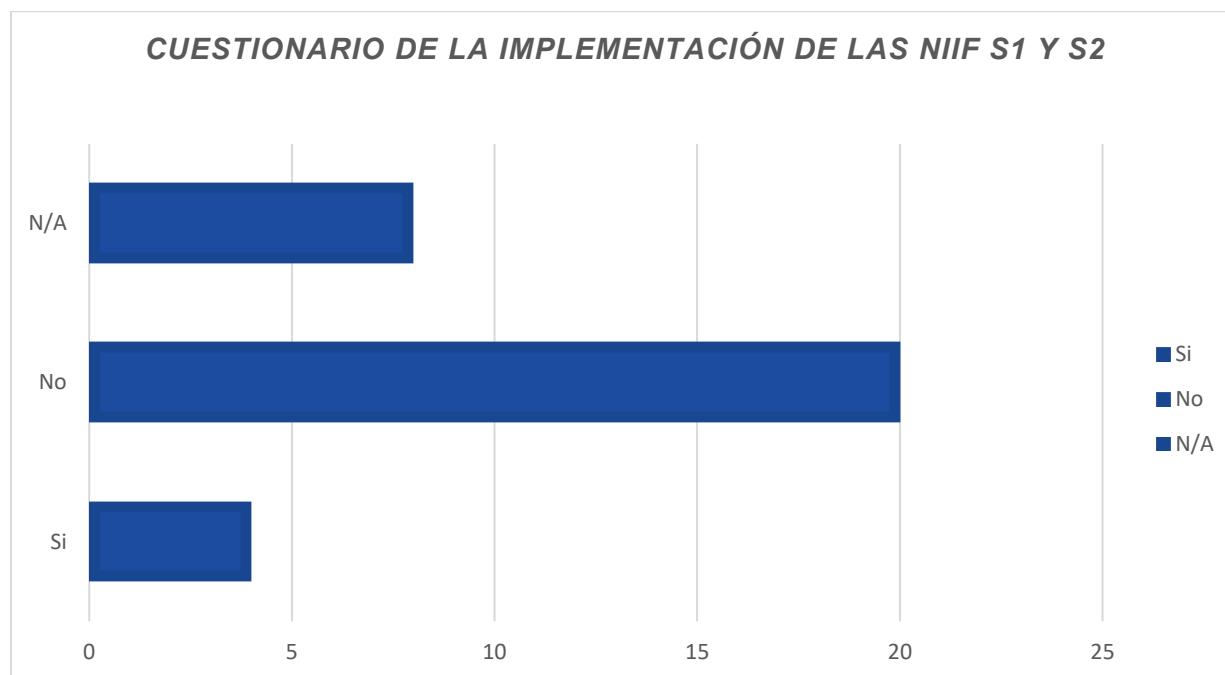
4.1 Analizar la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera S1 y S2 en la Universidad Técnica Nacional durante el II cuatrimestre de 2025.

Tabla 8
Cuestionario de la Implementación de las NIIF S1 y S2

Preguntas	N/A	Si	No
1. ¿Conoce usted las Normas Internacionales de Información Financiera S1 y S2 emitidas por el ISSB?			4
2. ¿Considera usted que de acuerdo a la naturaleza institucional de la UTN, esta se encuentra sujeta a la aplicabilidad de las NIIF S1 y S2?		4	
3. ¿La UTN sede Alajuela cuenta actualmente con algún proceso formal de implementación de las NIIF S1 y S2 en su contabilidad interna?			4
4. ¿Existen áreas o departamentos en la UTN sede Alajuela que, por sus funciones, ameriten la aplicación de las NIIF S1 y S2?	4		
5. ¿En los reportes financieros o de gestión elaborados por la UTN sede Alajuela se incluye información relacionada con sostenibilidad?			4
6. ¿Conoce usted las ventajas institucionales que podrían derivarse de la implementación de las NIIF S1 y S2?	4		
7. ¿Conoce usted las consecuencias técnicas, legales o reputacionales que podrían surgir ante el incumplimiento de las NIIF S1 y S2?			4
8. ¿Cuenta la UTN con recursos o apoyos externos (consultorías, financiamiento, asistencia técnica) para facilitar la implementación de las NIIF S1 y S2?			4
TOTALES	8	4	20
	25%	12%	63%

Fuente: Elaboración propia.

Figura 9
Áreas de mejora en la operación contable



Fuente: Elaboración propia.

4.1.1 Resultado obtenido

En fecha 08 de octubre del 2025, se realizó y aplicaron las consultas anteriormente transcritas (conformadas por ítems cerrados), mediante una pequeña entrevista realizada en forma virtual a la institución, las mismas fueron aplicadas al señor Alexander Rodríguez Martínez, en calidad de Contador de la institución, Jairo Bonilla Castro, en calidad de Director de Tecnología de la Información, Alexander Rodríguez Quesada, en calidad de Director de Planificación Universitaria y Laura Díaz Vargas en calidad de Vicerrectora de Vida Estudiantil.

Los resultados permiten concluir que, respecto del primer objetivo evaluado, la institución no evidencia un cumplimiento efectivo en la actualidad. En términos cuantitativos, el 87% de las respuestas obtenidas (integrado por el 63% de respuestas negativas y el 25% correspondientes a la opción “no aplica”) indica de forma consistente que las prácticas o condiciones indagadas no están siendo implementadas ni se encuentran presentes en la entidad al momento del análisis.

Por su parte, el 12% restante, aunque corresponde a respuestas afirmativas, resulta insuficiente para considerar que el objetivo evaluado esté siendo atendido de manera efectiva dentro de la institución.

4.1.2 Análisis del resultado obtenido.

Con base en la aplicación de la entrevista realizada en el presente objetivo, se puede constatar de acuerdo a las respuestas obtenidas, que en atención a la existencia de un procedimiento formal para la adopción de las normas emitidas por el ISSB en la contabilidad interna de la UTN, se confirma la ausencia de un mecanismo estructurado para su implementación.

Por otra parte, se identificó con base en la entrevista aplicada un nivel significativo de incertidumbre entre el personal respecto a la determinación de las áreas o departamentos que, por la naturaleza de sus operaciones, deberían aplicar los lineamientos establecidos en la NIIF S1 y NIIF S2. Ergo, manifestó que, en la actualidad, los estados financieros de la UTN no incluyen información relacionada con la gestión de sostenibilidad ni con riesgos climáticos, dado que la divulgación de este tipo de datos no constituye un requerimiento normativo obligatorio para el sector educativo en el que opera la institución.

La entrevista permitió evidenciar que el departamento de Contabilidad de la institución investigada mantiene un conocimiento general sobre estas Normas de sostenibilidad y clima, lo que limita la identificación de los beneficios potenciales asociados a su implementación, así como la evaluación de posibles implicaciones técnicas, legales o reputacionales derivadas de su adopción. Adicionalmente, se constató que la UTN no cuenta actualmente con recursos internos ni con apoyos externos (tales como consultorías especializadas, financiamiento o asistencia técnica).

De la entrevista realizadas se recopiló información relacionada con que la supervisión de los temas relacionados con sostenibilidad y cambio climático se gestiona de forma articulada a

través de instancias institucionales como la Coordinación de Gestión Ambiental Institucional (GAI), en coordinación con áreas estratégicas y administrativas. Sin embargo, no existe un comité formal exclusivo para la aplicación de la NIIF S2.

Se indicó que existe una coordinación funcional entre los departamentos que generan información no financiera, entre ellos: Gestión Ambiental, Mantenimiento y Proveduría, con el departamento contable. No obstante, según indicaron “esta articulación debe fortalecerse para asegurar una integración más sistemática de la información climática y de sostenibilidad con la información financiera, conforme a los requerimientos de la NIIF S2”.

En cuanto a la recopilación de información relacionada con sostenibilidad y clima, se señaló que se realiza mediante registros internos, bitácoras técnicas, informes de proveedores externos y reportes institucionales. La UTN ha implementado acciones orientadas a la gestión ambiental, eficiencia en el uso de recursos y cumplimiento normativo, pero no cuenta con un cronograma específico alineado formalmente a la NIIF S2.

Además, se mencionó que se consideran escenarios asociados al aumento de eventos climáticos extremos, variabilidad en la disponibilidad de recursos hídricos y mayores requerimientos energéticos. Como respuesta, la UTN impulsa medidas de mitigación como la eficiencia energética y la gestión adecuada de recursos, así como acciones de adaptación relacionadas con infraestructura, planificación operativa y continuidad de los servicios educativos.

Adicionalmente, hoy en día, la UTN utiliza indicadores indirectos vinculados al consumo de energía, agua, generación de residuos y cumplimiento ambiental; además, se constató que no existe un plan formal específico para la gestión de riesgos de transición hacia una economía baja en carbono, aunque la universidad ha incorporado ciertos criterios de sostenibilidad en sus procesos institucionales.

Finalmente, se indicó que no se han definido objetivos específicos para reducir emisiones de gases de efecto invernadero, aunque la UTN desarrolla acciones orientadas a la reducción

del impacto ambiental. La universidad dispone de mecanismos internos para recopilar y reportar información climática, asegurando su calidad y consistencia mediante registros periódicos, validación técnica y respaldo documental.

La UTN promueve activamente iniciativas educativas y de sensibilización ambiental a través de capacitaciones, campañas internas, proyectos académicos y actividades formativas dirigidas a estudiantes y personal administrativo y docente.

Tabla 9

Cuestionario de la Implementación de las NIIF S1 y S2

1. ¿Cómo definiría usted el concepto de sostenibilidad en el contexto operativo y académico de la UTN sede Alajuela, y por qué considera relevante su integración en la gestión contable?
La sostenibilidad, en el contexto operativo y académico de la UTN, se entiende como la gestión responsable de los recursos institucionales para asegurar que las actividades universitarias se mantengan en el tiempo con impacto positivo social, ambiental y financiero. Su integración en la gestión contable es relevante porque permite una mejor toma de decisiones, fortalece la transparencia y facilita el cumplimiento de estándares internacionales que exigen incorporar información de sostenibilidad en los reportes institucionales.
2. ¿De qué manera considera que la implementación o no implementación de las NIIF S1 y S2 puede influir en la competitividad institucional de la UTN en el entorno nacional?
La implementación de las NIIF S1 y S2 puede mejorar la competitividad de la UTN al fortalecer la transparencia, alinearse con estándares internacionales y demostrar una gestión responsable de recursos y sostenibilidad.
3. ¿Qué recursos o apoyos externos considera usted indispensables para fortalecer la implementación de las NIIF S1 y S2 en la UTN sede Alajuela, y por qué?
Se consideran indispensables la gestión de capacitación, consultorías técnicas en sostenibilidad, y recurso humano para recopilar y analizar datos. Estos apoyos podrían ser clave para garantizar una aplicación en la UTN.
4. ¿Cuáles áreas o departamentos de la UTN consideran prioritarios para iniciar la implementación de las NIIF S1 y S2, y qué criterios utiliza para justificar esa prioridad?
Se considera que las áreas prioritarias serían Contabilidad General, Área de Presupuesto, Planificación Institucional y Gestión Ambiental. Lo anterior, debido a la generación de datos financieros, indicadores de sostenibilidad y coordinación de reportes institucionales.

5. ¿Qué beneficios concretos considera que puede obtener la UTN sede Alajuela al cumplir con los requerimientos de las NIIF S1 y S2?
Mayor transparencia, mejor toma de decisiones, fortalecimiento de la rendición de cuentas, alineación con estándares internacionales, y la posibilidad de identificar riesgos y oportunidades asociados a la sostenibilidad.
6. ¿Qué riesgos o consecuencias podría enfrentar la UTN sede Alajuela si no implementa adecuadamente las NIIF S1 y S2?
No se tiene identificado con certeza los riesgos o consecuencias que se puedan presentar por la no implementación de las NIIF S1 y S2, sin embargo, se podrían alinear al no cumplimiento de estándares internacionales.
7. ¿Por qué considera usted que los reportes financieros o de gestión de la UTN deben incluir información sobre sostenibilidad, y qué valor aporta esta divulgación a los usuarios de la información financiera?
La información de sostenibilidad permite mostrar una visión integral de la gestión institucional, aporta transparencia sobre el uso eficiente de recursos y facilita a los usuarios evaluar los impactos ambientales, sociales y financieros de la UTN, fortaleciendo la toma de decisiones.

Fuente: Elaboración propia.

4.1.3 Análisis Resultado obtenido.

En fecha 08 de octubre de 2025, se realizó y aplicó las consultas anteriormente transcritas, mediante una pequeña entrevista realizada en forma virtual a la institución (conformada de ítems abiertos) con el propósito de permitir a los entrevistados desarrollar con mayor amplitud y profundidad la situación institucional real y vinculada con el objetivo de este estudio. Dichas consultas fueron dirigidas al señor Alexander Rodríguez Martínez, en calidad de Contador de la institución, Jairo Bonilla Castro, en calidad de director de Tecnología de la Información, Alexander Rodríguez Quesada, en calidad de director de Planificación Universitaria y Laura Díaz Vargas en calidad de Vicerrectora de Vida Estudiantil.

Un primer hallazgo encontrado en relación con el concepto de sostenibilidad, el cual se entiende por parte el personal, como la administración responsable de los recursos institucionales, orientada a garantizar la continuidad de las actividades universitarias con

impactos positivos en lo social, ambiental y financiero. Además, se destaca que su incorporación en la contabilidad de la UTN se percibe como un elemento que favorece la transparencia y la toma de decisiones, alineándose con estándares internacionales.

Las respuestas apuntaron a que estas normas podrían fortalecer la imagen de la UTN, mejorar la rendición de cuentas y proyectar una gestión responsable frente a los retos del entorno nacional; mencionando a la capacitación especializada, el acompañamiento técnico en sostenibilidad y el personal adecuado para la recopilación y análisis de datos como un conjunto de recursos necesarios para avanzar en este proceso.

Por otra parte, y con base en lo manifestado por el contador, la participación de los departamentos de Presupuesto, Planificación Institucional y Gestión Ambiental podría también contribuir a incrementar la transparencia, fortalecer la rendición de cuentas, optimizar la toma de decisiones y anticipar riesgos y oportunidades vinculados a la sostenibilidad.

Por otro lado; se reconoció la posibilidad de “quedar rezagados” frente a estándares internacionales, resaltando el valor de incluir información de sostenibilidad en los reportes institucionales, al ofrecer una visión integral de la gestión, evidenciar el uso eficiente de los recursos y facilitar la evaluación de impactos sociales, ambientales y financieros por parte de los usuarios.

4.2 Analizar el impacto de las Normas S1 y S2 en los procesos contables y financieros de la universidad.

Tabla 10

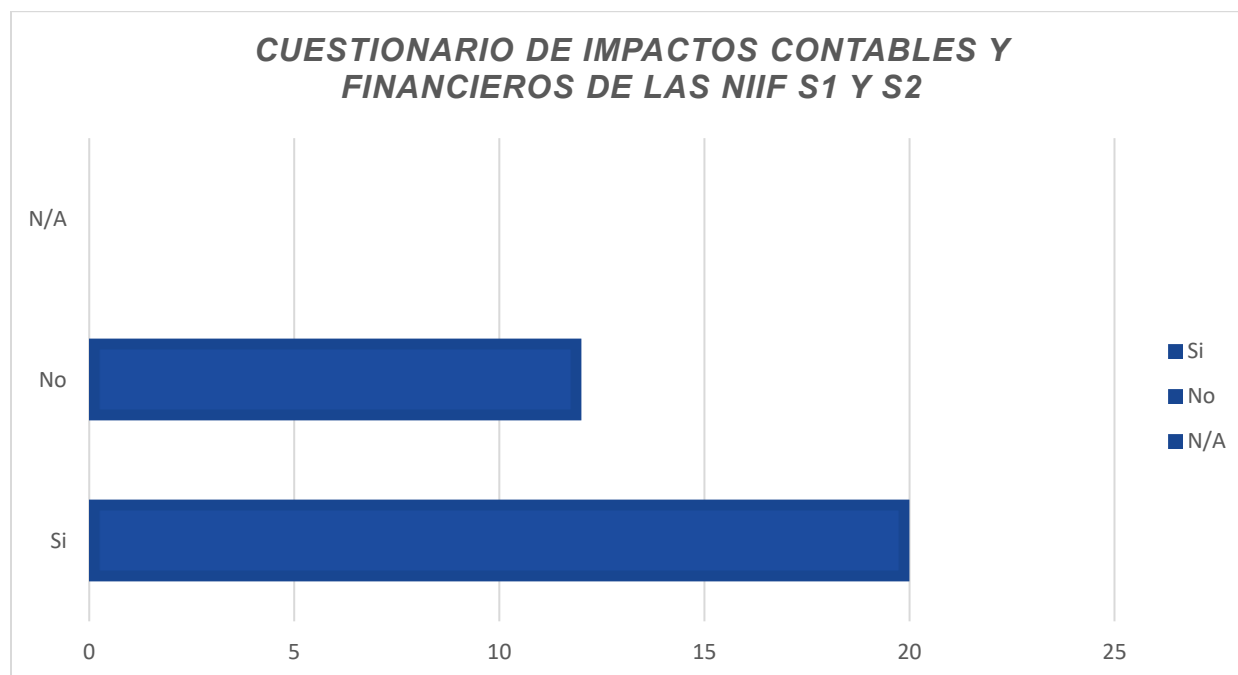
Cuestionario de Impactos contables y financieros de las NIIF S1 y S2

Preguntas	N/A	Si	No
1. ¿Conoce usted el concepto de criterios de sostenibilidad establecidos en las Normas Internacionales de Información Financiera S1 y S2?		4	
2. ¿Incluyen los reportes financieros o de gestión de la UTN sede Alajuela información relacionada con sostenibilidad?			4
3. ¿Se incorporan criterios de sostenibilidad en los procesos de selección de proveedores y adquisiciones institucionales?		4	
4. ¿Integra la UTN sede Alajuela los criterios de sostenibilidad en su planificación estratégica anual?		4	
5. ¿Cuenta la UTN con responsables o comités internos encargados de supervisar la implementación de prácticas sostenibles?		4	
6. ¿Considera usted que la ausencia de aplicación y estandarización de las NIIF S1 y S2 impactaría negativamente en el ámbito social de la UTN sede Alajuela?			4
7. ¿Considera usted que la falta de implementación de las NIIF S1 y S2 podría generar impactos económicos negativos en la UTN sede Alajuela?			4
8. ¿Considera usted que la UTN debe destinar recursos específicos para implementar y estandarizar los requerimientos de las NIIF S1 y S2 en sus procesos contables y financieros?		4	
TOTALES	0	20	12
	0%	63%	37%

Fuente: Elaboración propia.

Figura 10

Cuestionario de impactos contables financieros de las NIIF S1 y S2



Fuente: Elaboración propia.

4.2.1 Resultado obtenido

En fecha 08 de octubre del 2025, se realizó y aplicaron las consultas anteriormente transcritas (conformadas por ítems cerrados), mediante una pequeña entrevista realizada en forma virtual a la institución, las mismas fueron aplicadas al señor Alexander Rodríguez Martínez, en calidad de Contador de la institución, Jairo Bonilla Castro, en calidad de Director de Tecnología de la Información, Alexander Rodríguez Quesada, en calidad de Director de Planificación Universitaria y Laura Díaz Vargas en calidad de Vicerrectora de Vida Estudiantil.

A partir de los resultados obtenidos, se concluye que el segundo objetivo solo se alcanza **parcialmente**, ya que, aunque una mayoría de los encuestados reconoce elementos relacionados con sostenibilidad en los procesos institucionales, todavía se identifican brechas relevantes en cuanto al conocimiento pleno, la implementación formal y la estandarización de los requerimientos de las NIIF S1 y S2. La ausencia de comités, la falta de inclusión sistemática de

criterios de sostenibilidad y la percepción de riesgos asociados a no implementar estas normas demuestran que la universidad aún no ha logrado integrar de manera robusta estos lineamientos en su gestión contable y financiera.

4.2.2 Análisis del resultado obtenido.

De acuerdo con la información obtenida en la entrevista aplicada para este objetivo, se confirma, según lo señalado por el contador institucional, que la UTN integra criterios de sostenibilidad en los procesos de selección de proveedores y adquisiciones mediante la compra pública estratégica, la cual incorpora consideraciones sociales, ambientales y económicas. Asimismo, indicó que la planificación estratégica anual incorpora lineamientos asociados a sostenibilidad, los cuales se encuentran formalizados en el Plan Institucional de Desarrollo Estratégico (PIDE), evidenciando su integración en la gestión institucional.

Respecto a la estructura organizativa, la UTN cuenta con una comisión de Gestión Ambiental, comisiones ambientales en cada sede y personal responsable en la coordinación de acciones ambientales; lo que evidencia mecanismos internos para supervisar prácticas sostenibles.

Por otro lado, el contador también indicó que no se dispone de información que permita determinar si la ausencia de aplicación y estandarización de las NIIF S1 y S2 generaría impactos negativos en el ámbito social o económico de la sede.

Durante el proceso de recopilación de información, se señaló como necesario la asignación de recursos específicos para la implementación y estandarización de los requerimientos establecidos en las NIIF S1 y S2 dentro de los procesos contables y financieros.

De lo recopilado en la ejecución de la entrevista, se observa que, la ausencia de un cronograma específico alineado a la norma refleja que los procesos contables aún no incorporaban formalmente la gestión de riesgos y oportunidades climáticas. Adicionalmente, se señala que la consideración de escenarios climáticos como: el aumento de eventos extremos y

la variabilidad hídrica, generaba implicaciones para la planificación financiera y la asignación de recursos; además, menciona que las métricas utilizadas eran indirectas, lo que mostraba que los procesos contables no contaban con indicadores climáticos específicos.

Por último, se constató que la UTN dispone de mecanismos internos para recopilar y validar información ambiental, asegurando su calidad mediante registros periódicos y respaldo documental, aunque se reconoce la necesidad de evolucionar hacia sistemas más integrados y estandarizados para cumplir plenamente con la NIIF S2.

Tabla 11

Cuestionario de Impactos contables y financieros de las NIIF S1 y S2

1. ¿Qué estrategias considera usted que podrían mejorar la integración de los criterios de sostenibilidad en los procesos contables y financieros de la UTN sede Alajuela? Justifique su respuesta.
Fortalecer la trazabilidad del gasto sostenible, incorporar métricas ambientales y sociales en los registros contables, capacitar al personal en NIIF S1 y S2, y alinear la planificación presupuestaria con objetivos sostenibles.
2. ¿Qué cambios ha percibido en la percepción de los grupos de interés (proveedores, estudiantes, entes reguladores) desde que se han promovido prácticas sostenibles en la institución?
Se observa mayor sensibilidad hacia prácticas de eficiencia energética, transparencia y compras responsables. Proveedores muestran mayor apertura a cumplir criterios sostenibles; estudiantes valoran iniciativas ambientales; y los funcionarios participan en proceso de educación ambiental.
3. ¿Cuáles indicadores considera usted más relevantes para evaluar el impacto de las prácticas de sostenibilidad en los procesos contables y financieros de la UTN? Explique su elección.
Consumo energético, consumo de combustible, consumo de agua, gestión de residuos, compras sostenibles, huella de carbono institucional y costos asociados a mitigación de riesgos climáticos. Son útiles porque permiten medir impactos reales, compararlos en el tiempo y vincularlos directamente con riesgos financieros y eficiencia operativa.
4. ¿Cómo calificaría el nivel de cumplimiento actual de la UTN sede Alajuela con respecto a las NIIF S1 y S2 (bajo, medio o alto)? Justifique su respuesta con base en evidencias o experiencias.

Bajo. La UTN ha avanzado en iniciativas ambientales y en la divulgación parcial de información, pero aún requiere formalizar procesos, estandarizar métricas y consolidar reportes que cumplan plenamente los lineamientos técnicos de las NIIF S1 y S2.
5. En caso de que considere que el nivel de cumplimiento es bajo, ¿qué acciones o medidas considera necesarias para mejorar la implementación de las NIIF S1 y S2 en la UTN sede Alajuela?
Alinear los objetivos de las NIIF S1 y S2 con los criterios de sostenibilidad ambiental que la UTN ya desarrolla, garantizando coherencia entre la gestión contable y las prácticas institucionales.
6. ¿Cómo evalúa usted la calidad de la información financiera relacionada con sostenibilidad que actualmente divulga la UTN? ¿Qué aspectos considera que deben fortalecerse?
La calidad es moderada: existe información, pero está dispersa, no siempre cuantificada y con escasa estandarización. Debe fortalecerse la medición de impactos, la periodicidad del reporte y la integración de datos verificables con los estados financieros.
7. Cómo valora usted el alcance y efectividad de la divulgación de la información relacionada con sostenibilidad en los informes financieros de la UTN? ¿Qué medios o mecanismos se utilizan y cómo podrían mejorarse?
La divulgación actual es limitada y se realiza principalmente mediante informes institucionales y reportes administrativos. Para mejorarla se recomienda utilizar paneles de indicadores, informes integrados, mayor difusión en plataformas digitales y reportes alineados formalmente con NIIF S1 y S2.

Fuente: Elaboración propia.

4.2.3 Análisis Resultado obtenido.

En fecha 08 de octubre de 2025, se realizó y aplicó las consultas anteriormente transcritas, mediante una pequeña entrevista realizada en forma virtual a la institución (conformada de ítems abiertos) con el propósito de permitir a los entrevistados desarrollar con mayor amplitud y profundidad la situación institucional vinculada con el objetivo de este estudio. Dichas consultas fueron dirigidas al señor Alexander Rodríguez Martínez, en calidad de Contador de la institución; Jairo Bonilla Castro, en calidad de Director de Tecnología de la Información;

Alexánder Rodríguez Quesada, en calidad de Director de Planificación Universitaria y Laura Díaz Vargas en calidad de Vicerrectora de Vida Estudiantil.

Ahora bien, uno de los hallazgos encontrados y que explica el contador fue que para mejorar la integración de los criterios de sostenibilidad en los procesos contables y financieros de la UTN sede Alajuela, es fundamental fortalecer la trazabilidad del gasto sostenible, incorporar métricas ambientales y sociales en los registros contables, y capacitar al personal en NIIF S1 y S2, asegurando que la planificación presupuestaria se alinee con los objetivos sostenibles; señaló además que, se ha evidenciado una mayor sensibilidad hacia prácticas de eficiencia energética, transparencia y compras responsables.

A partir de la entrevista realizada, se identificó una tendencia favorable por parte de los proveedores hacia el cumplimiento de criterios de sostenibilidad; asimismo, se observó que los estudiantes valoran positivamente las iniciativas ambientales implementadas y que el personal participa activamente en procesos orientados a la educación ambiental.

En cuanto a los indicadores relevantes, se mencionó que los más significativos son: “consumo energético, combustible, agua, gestión de residuos, compras sostenibles, huella de carbono institucional y costos asociados a mitigación de riesgos climáticos”, ya que permiten medir impactos reales, compararlos en el tiempo y vincularlos con riesgos financieros y eficiencia operativa. Para mejorar este cumplimiento, el departamento contable sugirió alinear los objetivos de las NIIF S1 y S2 con las prácticas sostenibles ya implementadas, garantizando coherencia entre la gestión contable y las políticas institucionales.

El contador señaló que actualmente la calidad de la información financiera relacionada con la sostenibilidad es moderada ya que existe una parte de información disponible, pero se encuentra dispersa, poco cuantificada y con escasa estandarización. Se considera necesario fortalecer la medición de impactos, mejorar la periodicidad de los reportes y asegurar la integración de datos verificables con los estados financieros, para dar mayor solidez y transparencia a la divulgación.

Además, se indicó que el alcance de la divulgación de información no financiera actual es limitado, ya que se realiza principalmente mediante informes institucionales y reportes administrativos. Para optimizar este proceso, el contador propuso implementar paneles de indicadores, informes integrados, mayor difusión en plataformas digitales y reportes alineados formalmente con las NIIF S1 y S2.

4.3 Identificar las áreas de mejora en la operación contable de la universidad a partir de la adopción de las Normas S1 y S2.

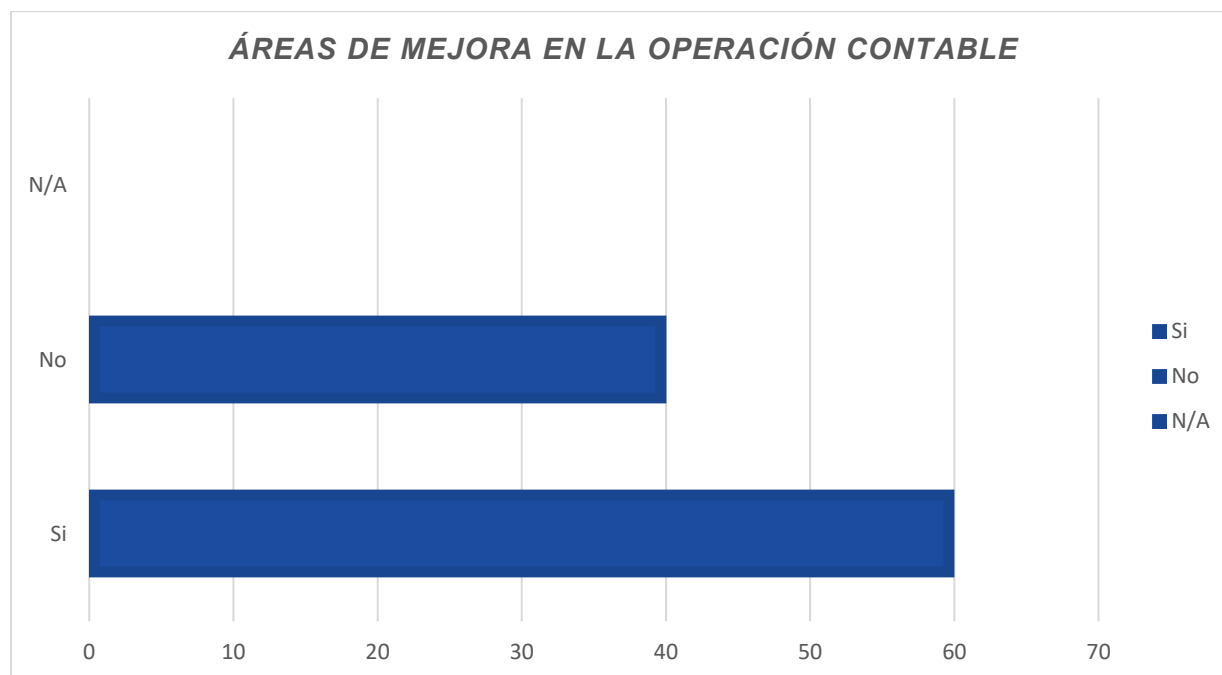
Tabla 12
Áreas de mejora en la operación contable

Preguntas	N/A	Si	No
1. ¿Se cuenta con protocolos de respuesta ante incidentes de seguridad de la información?		2	
2. ¿La institución realiza auditorías periódicas sobre el uso y protección de datos estudiantiles?		2	
3. ¿Se informa a los estudiantes sobre cómo se protege su información y qué hacer en caso de una violación de datos?			2
4. ¿Cuenta la UTN con provisiones contables por contingencias legales por riesgos relacionados con pérdida de datos?			2
5. ¿Las políticas de manejo de información estudiantil están alineadas con la Ley de Protección de la Persona frente al Tratamiento de sus Datos Personales en Costa Rica?		2	
TOTALES	0	6	4
	0%	60%	40%

Fuente: Elaboración propia.

Figura 11

Cuestionario de impactos contables financieros de las NIIF S1 y S2



Fuente: Elaboración propia.

4.3.1 Resultado obtenido

En fecha 08 de octubre del 2025, se realizó y aplicaron las consultas anteriormente transcritas (conformadas por ítems cerrados), mediante una pequeña entrevista realizada en forma virtual a la institución, las mismas fueron aplicadas al señor Alexander Rodríguez Martínez, en calidad de Contador de la institución y Jairo Bonilla Castro, en calidad de Director de Tecnología de la Información.

Una vez realizada la entrevista, el resultado obtenido demuestra que del total de los ítems aplicados un 60% respondieron de forma afirmativa, mientras que el restante 40% respondió de manera negativa y se hace la aclaración que no hubo respuestas que no aplicaran.

Esto refleja que en atención al tercer objetivo el mismo se cumple parcialmente puesto que si bien es cierto la institución evidencia la existencia de prácticas y controles relevantes en

materia de seguridad de la información (como protocolos de respuesta ante incidentes y auditorías periódicas sobre el uso y protección de datos) aún persisten brechas significativas.

Dichas brechas se relacionan principalmente con la ausencia de mecanismos formales para informar a los estudiantes sobre la protección de sus datos, la inexistencia de provisiones contables por contingencias legales y la falta de alineación plena con la normativa costarricense en materia de protección de datos personales. En conjunto, estos elementos demandan fortalecimiento para garantizar un cumplimiento integral y una gestión de riesgos adecuada en la protección de la información estudiantil.

4.3.2 Análisis del resultado obtenido.

Con base en la entrevista realizada, la cual está relacionada con el tercer objetivo específico, y de acuerdo a las respuestas obtenidos se tiene que en la misma se exploraron aspectos relacionados con la seguridad de datos y la gestión de riesgos en la operación contable. Cabe mencionar que se encontró que la UTN cuenta con procedimientos establecidos para responder ante incidentes de seguridad de la información como lo son:

- Procedimientos de atención desde la Mesa de Servicios.
- Procesos internos de gestión de incidentes, a través de herramientas como: ESET, Palo Alto y Harmony Email.
- Lineamientos institucionales establecidos conforme al Reglamento de Seguridad de la Información.
- Prácticas definidas según la Directriz MICITT-DGDCFD-DRII-OF-0011-2024.
- Coordinación con el CSIRT-CR para la atención de incidentes de mayor escala.

En el análisis también se puede constatar la existencia de auditorías periódicas sobre el uso y protección de datos estudiantiles orientadas a garantizar la protección de los datos estudiantiles, incluyendo:

- Validación de configuraciones de seguridad en sistemas críticos, tales como correo electrónico, firewall, antivirus, infraestructura tecnológica y Active Directory

- Revisión periódica de los controles de seguridad establecidos por el MICITT, con el fin de verificar su cumplimiento y fortalecer la gestión de riesgos asociados a la información.

Se constató a través del director de Tecnología de la Información de la UTN, que los estudiantes actualmente no reciben información sobre cómo se resguarda su información personal y cuáles son los pasos a seguir en caso de una violación de datos.

Por otra parte; es de resaltar que, desde el punto de vista contable, no se identificaron provisiones o la presencia de provisiones específicas para contingencias legales relacionadas con riesgos de pérdida de datos y en general, los Estados Financieros de la UTN no incorporan provisiones contables para aspectos de sostenibilidad y clima.

Finalmente, se revisaron las políticas institucionales sobre manejo de información estudiantil y se confirmó que están alineadas con la Ley de Protección de la Persona frente al Tratamiento de sus Datos Personales en Costa Rica; asimismo, el Director de Tecnología de la Información de la UTN indicó que “se da cumplimiento a los lineamientos emitidos por el MICITT en materia de seguridad de la información.”

Tabla 13.

Áreas de mejora en la operación contable

1. ¿Cuáles órganos de gobernanza están involucrados en la supervisión de la implementación de las NIIF S1 y S2?
No, no se ha iniciado un proceso formal de implementación.
2. ¿Qué medidas ha tomado la UTN para garantizar que su estrategia se alinee con los requisitos de las NIIF S1 y S2?
No, no se ha iniciado un proceso formal de implementación.
3. ¿Cuál tipo de información de los estudiantes se recopila, ¿cómo se utiliza y por cuánto tiempo se conserva?
La Universidad recopila únicamente información personal y académica de los estudiantes. Estos datos se utilizan para la toma de decisiones en las unidades académica, el desarrollo de proyectos institucionales orientados al beneficio de la población estudiantil, la emisión de notas,

títulos y certificados, así como para la mejora de procesos y la elaboración de estadísticas internas y externas. La información que conforma el expediente estudiantil posee un valor de conservación permanente.
4. ¿Cuántas violaciones de datos ha registrado la institución en el último año?
El Área de Seguridad de la Información no ha registrado incidentes confirmados de filtración o divulgación no autorizada de datos personales de estudiantes durante el último año.
5. ¿Qué porcentaje de esas violaciones involucró datos personales de estudiantes?
0% (cero por ciento)
6. ¿Cuáles oportunidades climáticas ha identificado la entidad en su modelo de negocio?
La Universidad reconoce que la transición hacia una economía baja en emisiones abre oportunidades para modernizar sus operaciones, optimizar el uso de recursos y fortalecer la imagen institucional, Asimismo, identifica potencial para innovar en eficiencia energética, gestión sostenible y adopción de tecnologías limpias que reduzcan tanto costos operativos como riesgos climáticos futuros.
7. ¿Qué acciones está tomando la entidad para reducir sus emisiones absolutas e intensas de GEI?
El cálculo de las Emisiones de Gases de Efecto Invernadero se realiza únicamente en la Sede Central, junto con la implementación de programas ambientales como Bandera Ecológica y la sustitución de sistemas de iluminación por opciones más eficientes. Es importante señalar que estas acciones no se ejecutan en las demás sedes universitarias.
8. ¿Cómo evalúa la entidad la resiliencia de su estrategia frente a escenarios de transición hacia una economía baja en carbono?
La Universidad analiza los posibles impactos normativos, tecnológicos y operativos asociados a una economía baja en carbono, evaluando su capacidad de adaptación y la solidez de sus medidas actuales. Considera escenarios futuros para anticipar riesgos, identificar brechas y priorizar iniciativas que fortalezcan su resiliencia institucional a mediano y largo plazo.
9. ¿Qué escenarios climáticos se están considerando para evaluar impactos financieros futuros? ¿Cómo se prepara la Universidad en cuanto a mitigación y adaptación al cambio climático?
Se consideran escenarios asociados al aumento de eventos climáticos extremos, variabilidad en la disponibilidad de recursos hídricos y mayores requerimientos energéticos. En respuesta, la Universidad impulsa medidas de mitigación como la eficiencia energética y la gestión

adecuada de recursos, así como acciones de adaptación relacionadas con infraestructura, planificación operativa y continuidad de los servicios educativos.
--

Fuente: Elaboración propia.

4.3.3 Análisis Resultado obtenido.

En fecha 08 de octubre de 2025, se realizó y aplicó las consultas anteriormente transcritas, mediante una pequeña entrevista realizada en forma virtual a la institución (conformada de ítems abiertos) a fin de permitir a los entrevistados desarrollar con mayor amplitud y profundidad la situación institucional vinculada con el objetivo de este estudio. Dichas consultas fueron dirigidas al señor Alexánder Rodríguez Martínez, en calidad de Contador de la institución, Jairo Bonilla Castro, en calidad de Director de Tecnología de la Información, María Pérez Artavia, en calidad de encargada de la Gestión Ambiental Institucional (GAI).

En los hallazgos encontrados y conforme a lo manifestado por los entrevistados, se constató que no existe un proceso formal de implementación de las NIIF S1 y S2 en la UTN sede Alajuela, lo que implica que actualmente ningún órgano de gobernanza supervisa la adopción de estos estándares. De igual forma, se evidenció que la institución no ha definido medidas específicas para garantizar la alineación estratégica con los requerimientos establecidos por dichas normas.

Se identificó que la universidad recopila “únicamente información personal y académica”, la cual se utiliza para la toma de decisiones en las unidades académicas, el desarrollo de proyectos institucionales, la emisión de títulos y certificados, así como para la mejora de procesos y la elaboración de estadísticas internas y externas. Cabe destacar que el expediente estudiantil posee un valor de conservación permanente y durante el último año, no se han encontrado violaciones que involucraron datos mantenidos por la institución.

Además, durante las entrevistas se constató que la universidad no cuenta con un comité formal exclusivo para la aplicación de la NIIF S2; la supervisión de los temas de sostenibilidad y cambio climático se gestiona mediante la Coordinación de Gestión Ambiental Institucional (GAI)

en conjunto con otras áreas estratégicas. Ergo, se evidencia que actualmente existe una coordinación entre los departamentos que generan información no financiera y el área contable, aunque consideran necesario y urgente fortalecer esta articulación para integrar de manera más sistemática la información climática con la financiera.

Por otra parte, manifestaron los entrevistados que la recopilación de datos se realiza mediante registros internos, bitácoras técnicas, informes de proveedores y reportes institucionales, pero se requiere avanzar hacia sistemas más integrados y estandarizados.

Adicionalmente, en relación con la información relacionada a la NIIF 2 se constató que el cálculo de emisiones se efectúa únicamente en la Sede Central, y que la UTN implementa programas ambientales como Bandera Ecológica y la sustitución de sistemas de iluminación por opciones más eficientes, lo que refleja acciones concretas de mitigación.

De lo anterior se puede adicionar que los encargados de las diferentes áreas que conforman la UTN si bien es cierto analizan los impactos normativos, tecnológicos y operativos, evaluando su capacidad de adaptación y la solidez de sus medidas actuales, no se cuenta con un cronograma específico alineado formalmente a la NIIF S2. Los escenarios considerados incluyen el aumento de eventos extremos, la variabilidad en la disponibilidad de agua y mayores requerimientos energéticos. Como respuesta, se impulsan medidas de eficiencia energética, gestión adecuada de recursos y acciones de adaptación en infraestructura y continuidad de servicios educativos.

Adicionalmente, explicaron también que, en la actualidad, se utilizan métricas indirectas vinculadas al consumo de energía, agua, generación de residuos y cumplimiento ambiental, como base para desarrollar indicadores más específicos, pero no se han definido objetivos cuantificados para reducir emisiones ni un plan formal para gestionar riesgos de transición hacia una economía baja en carbono.

Es evidente que, si bien es cierto que la UTN dispone de mecanismos internos para recopilar y validar información ambiental, lo cierto del caso es que se reconoce la necesidad de

evolucionar hacia sistemas más robustos, razón por la cual, se promueve iniciativas educativas y campañas de sensibilización que fortalecen la cultura institucional en sostenibilidad y facilitan la futura implementación de la NIIF S2.

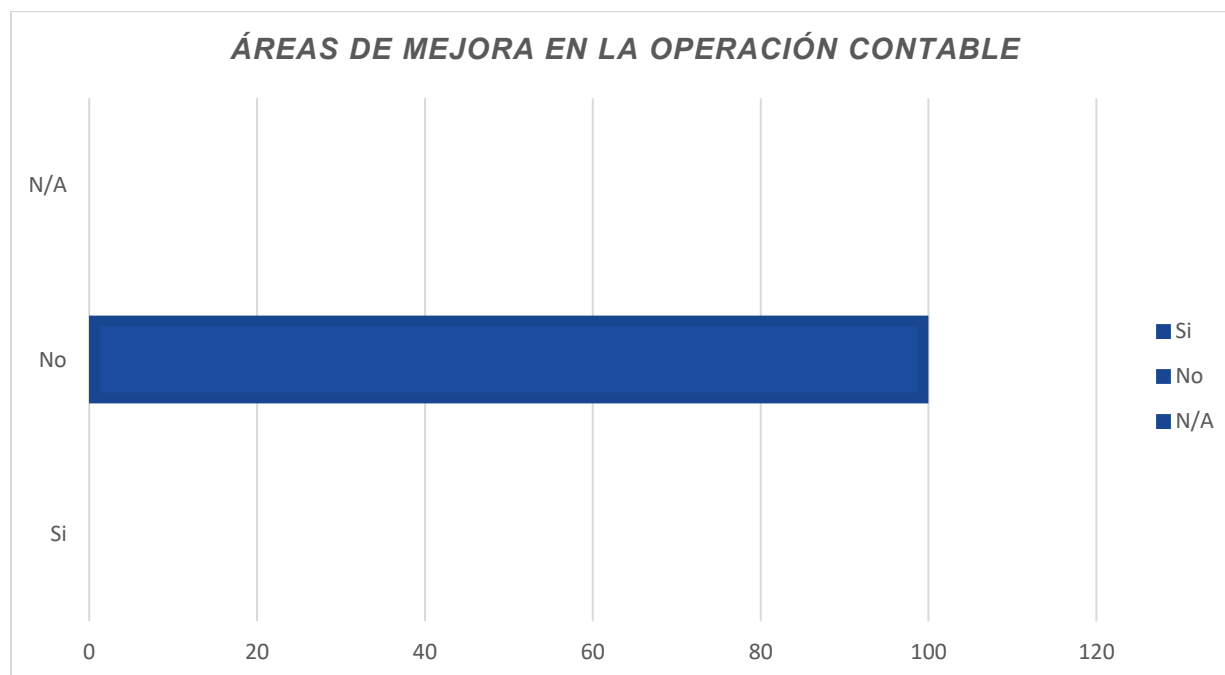
4.4 Generar una propuesta para la optimización de la operación contable de la Universidad Técnica Nacional, basada en los hallazgos del análisis y evaluación de las Normas S1 y S2

Tabla 14
Propuesta para la optimización de la operación contable

Preguntas	N/A	Si	No
1. ¿Se han identificado brechas entre la normativa contable vigente en la UTN y los requerimientos de las NIIF S1 y S2?			1
2. ¿La UTN ha iniciado procesos de capacitación interna sobre las NIIF S1 y S2 para el personal contable y financiero?			1
3. ¿Existe un cronograma institucional definido para la implementación de las NIIF S1 y S2 en la operación contable de la UTN?			1
4. ¿La UTN ha identificado los principales desafíos técnicos o administrativos para aplicar las NIIF S1 y S2?			1
5. ¿Planea la UTN incorporar a sus programas de estudio de carrera temas relacionados con las NIIF S1 y S2?			1
TOTALES	0	0	5
	0%	0%	100%

Fuente: Elaboración propia.

Figura 12
Áreas de mejora en la operación contable



Fuente: Elaboración propia.

4.4.1 Resultado obtenido

En fecha 08 de octubre de 2025, se realizó y aplicó las consultas anteriormente transcritas (la cual está conformada por ítems cerrados), mediante una pequeña entrevista realizada en forma virtual, las mismas fueron aplicadas al señor Alexander Rodríguez Martínez, en calidad de contador de la institución.

Una vez realizada la entrevista, el resultado obtenido demuestra que del total de los ítems aplicados el 100% fue respondido de forma negativa, por lo que se hace la aclaración que no hubo respuestas positivas ni respuestas que no aplicaran.

Esto refleja que en atención al cuarto objetivo el mismo no se cumple totalmente puesto que la institución no ha iniciado acciones concretas relacionadas con la identificación de brechas, la capacitación interna, la planificación, ni la valoración de desafíos técnicos para la futura adopción de las NIIF S1 y S2. La ausencia total de avances en estos aspectos evidencia que la UTN aún no ha comenzado el proceso de preparación institucional necesario para implementar

este nuevo marco normativo de revelación en sostenibilidad, lo cual limita el cumplimiento del objetivo planteado y evidencia la necesidad de desarrollar lineamientos, cronogramas y estrategias que permitan atender oportunamente los requerimientos establecidos por dichas normas.

4.4.2 Análisis del resultado obtenido.

Con base en la entrevista realizada, la cual está relacionada con el cuarto objetivo específico, y de acuerdo a las respuestas obtenidas se tiene que al revisar la planificación institucional, es notorio que no existe un cronograma definido para la implementación de las NIIF S1 y S2 en la operación contable; así como también la institución carece de un análisis de las brechas existentes o programas de capacitación del personal en relación con la información no financiera que debe ser incluida como parte de los Estados Financieros.

En el proceso, se recopiló información sobre la intención de incorporar contenidos relacionados con las NIIF S1 y S2 en los programas académicos de las carreras vinculadas a la contabilidad y las finanzas, para lo cual el contador nos indicó que: actualmente “no se tiene conocimiento sí serán incorporados temas relacionados con las NIIF S1 y S2 a los programas de estudio de la UTN”.

Asimismo, se pudo constatar que no se han realizado análisis de brechas entre la normativa contable vigente y los requerimientos establecidos por las NIIF S1 y S2 y que no existen programas de capacitación interna dirigidos al personal contable y financiero sobre la aplicación de estas.

En cuanto a los desafíos técnicos y administrativos, la UTN no ha identificado formalmente los principales obstáculos que podrían surgir durante la adopción de estas normas. Esto incluye aspectos como la adecuación de sistemas de información, la disponibilidad de recursos humanos especializados y los costos asociados a la implementación.

Tabla 15
Propuesta para la optimización de la operación contable

<p>1. ¿Qué indicadores utiliza la UTN para medir la calidad educativa y la empleabilidad de sus egresados, y cómo se divulgan estos resultados a la comunidad universitaria y a la sociedad?</p>
<p><u>Calidad Educativa:</u> la UTN utiliza como principal referencia la información relacionada con las carreras acreditadas y reacreditadas por el SINAES durante el período 2021–2024. Asimismo, se emplean los indicadores definidos en los Planes 2024, así como otros indicadores derivados del modelo de acreditación del SINAES y APPIa, los cuales se encuentran establecidos en los informes de autoevaluación de las carreras.</p>
<p><u>Empleabilidad:</u> actualmente, la institución no cuenta con un indicador específico que mida directamente la empleabilidad de sus egresados. No obstante, se utiliza como referencia el indicador de personas aplicantes en el Sistema de Intermediación de Empleo (SIE) durante el año 2024, el cual permite identificar la condición académica de las personas registradas, incluyendo a los graduados. Adicionalmente, se está gestionando información con CONARE, a través de la OLAP, para determinar si existen datos complementarios que puedan fortalecer este indicador.</p>
<p>2. ¿Cómo evalúa la UTN el impacto de la deuda estudiantil y qué estrategias existen para mitigar riesgos asociados al financiamiento estudiantil?</p>
<p>La Universidad gestiona y evalúa el impacto de la deuda estudiantil principalmente a través de sus mecanismos de crédito, cobro administrativo y judicial, y mediante estrategias de permanencia estudiantil y fortalecimiento de la gestión financiera.</p>
<p>3. ¿Cuál es la tasa de graduación de los estudiantes y cómo ha evolucionado en los últimos años?</p>
<p>La información disponible corresponde a los datos aportados por la Dirección de Registro Universitario durante el año 2023, utilizados para la elaboración de los indicadores de la negociación del FEES.</p> <p>El indicador reportado mide el promedio de años que requieren las personas estudiantes para obtener su primera titulación de pregrado o grado.</p> <p>Actualmente, se está consultando con CONARE para determinar si existe información complementaria disponible a través de la OLAP que permita ampliar o actualizar este análisis.</p>
<p>4. ¿Qué porcentaje de estudiantes finaliza sus estudios en el tiempo previsto?</p>

La Universidad cuenta con el indicador institucional VDoc–Reg–04: “Estudiantes que concluyen el plan de estudios en el tiempo establecido por niveles”, el cual es elaborado y aportado por la Dirección de Registro Universitario (DRU) para el periodo 2024.

Este indicador registra únicamente la cantidad de estudiantes que finalizan el plan de estudios dentro del tiempo previsto según la estructura curricular de cada carrera.

La DRU puede proporcionar el porcentaje correspondiente; no obstante, su construcción requiere un análisis adicional que demanda más tiempo.

5. ¿Qué acciones realiza la UTN para facilitar el acceso, la permanencia y la finalización de los estudios?

La Universidad cuenta con una Vicerrectoría de Vida Estudiantil, que es la instancia responsable de favorecer el desarrollo integral del estudiantado, colaborando con la consecución de su meta académica mediante la propuesta de programas y servicios dirigidos a atender las necesidades de la población estudiantil, en un marco de igualdad de oportunidades, garantía de derechos y equidad.

Como parte de estos programas y servicios de acompañamiento, se cuenta con un Programa de Becas y Beneficios Estudiantiles, a través del cual se busca garantizar el acceso y permanencia de la población estudiantil que cuenta con condiciones socioeconómicas vulnerables, así como incentivar su participación en actividades de interés institucional, desde acá se brindan servicios relacionados con becas, apoyos para giras, préstamo de equipo, ayudas específicas para pago de matrícula y compra de materiales, entre otras.

Además, desde Bienestar Estudiantil, se contribuye al desarrollo personal y académico del estudiantado, a través de servicios diseñados para fortalecer las habilidades psicosociales y psicoeducativas, promoviendo la inclusión y el bienestar integral. Ofrece servicios relacionados con: Ajustes Académicos Razonables (adecuaciones), Atención Psicológica, Orientación, Talleres, Sistema de Intermediación de Empleo, entre otros.

Por su parte el Área de Cultura, Deporte y Recreación, promueve espacios donde se fomenta las habilidades para la vida, los estilos de vida saludable, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre por medio de actividades artísticas, culturales, deportivas y recreativas. Además, cuenta con una serie de grupos de representación institucional a nivel de cultura y deporte, en disciplinas como: danza, teatro, fútbol, taekwondo, música.

Adicionalmente, desde el Área de Permanencia y Retención, para el fortalecimiento de habilidades de adaptación y otras demandas académicas, se dispone de recursos virtuales y autogestionados (en conjunto con la Vicerrectoría de Docencia) con el fin de brindar ayuda y acompañamiento al estudiante en su proceso de formación, así como tutorías

estudiantiles(acompañamiento entre pares) en el que estudiantes con mayor experiencia brindan apoyo a quienes enfrentan cursos más retadores y con mayores índices de repitencia. Las acciones anteriores, sin demérito de los programas y actividades que desde otras áreas de la Universidad se gestionan.

6. ¿Qué tipo de procedimientos legales ha enfrentado la institución por temas de publicidad o marketing?

La Universidad no ha enfrentado ningún tipo de procedimientos legales por temas de publicidad o marketing.

Fuente: Elaboración propia.

4.4.3 Análisis Resultado obtenido.

En fecha 08 de octubre de 2025, se realizó y aplicó las consultas anteriormente transcritas, mediante una pequeña entrevista (conformada de ítems abiertos) con el objetivo de permitir a los entrevistados explicar con mayor desarrollo, mayor amplitud y profundidad la situación institucional real vinculada con el presente objetivo. Dichas consultas fueron dirigidas al señor Alexander Rodríguez Martínez, en calidad de Contador de la institución, Jairo Bonilla Castro, en calidad de Director de Tecnología de la Información, Alexander Rodríguez Quesada, en calidad de Director de Planificación Universitaria y Laura Díaz Vargas en calidad de Vicerrectora de Vida Estudiantil.

En los hallazgos encontrados, y de acuerdo con lo manifestado por los entrevistados, se constató que la institución cuenta con distintos mecanismos, indicadores y programas que permiten dar seguimiento a la calidad educativa, la permanencia estudiantil y el acompañamiento académico; sin embargo, aún existen áreas con información parcial, en desarrollo o en proceso de fortalecimiento, especialmente en lo referente a la empleabilidad, el análisis integral de la deuda estudiantil y la disponibilidad de datos institucionales consolidados.

Asimismo, se evidenció que la UTN ha realizado esfuerzos significativos en materia de apoyo estudiantil mediante programas de becas, servicios de bienestar y acciones de

permanencia, pero persisten retos en la generación de indicadores más robustos que permitan medir con mayor precisión la evolución del desempeño académico y la trayectoria estudiantil.

Finalmente, se verificó que la institución no ha enfrentado procedimientos legales por publicidad o marketing, lo cual sugiere un adecuado manejo institucional en esta materia. Estos elementos, en conjunto, permiten concluir que aunque la UTN presenta avances relevantes, aún requiere fortalecer ciertos procesos de evaluación, medición y disponibilidad de información para cumplir plenamente con el objetivo planteado.

CAPÍTULO V: DISCUSIÓN

“La sección de discusión es aquella en la que relacionas los resultados de tu investigación con la teoría, el estado de la cuestión y tu propia investigación. A diferencia de la parte de resultados, que es muy expositiva, esta sección es predominantemente argumentativa, ya que requiere una toma de posición ante los datos y un ejercicio de pensamiento crítico para valorar justificadamente los aportes.” (Universidad de Chile, 2026).

En el presente capítulo se desarrollará la discusión de los resultados obtenidos en relación con los objetivos específicos del estudio. A partir de la información recopilada mediante entrevistas y del análisis comparativo con la literatura y los marcos normativos vigentes, se examinará el nivel de preparación institucional de la Universidad Técnica Nacional frente a la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera S1 y S2, así como su impacto en los procesos contables y financieros, las áreas de mejora identificadas y la propuesta para optimizar la operación contable conforme a dichos estándares.

5.1 Analizar la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera S1 y S2 en la Universidad Técnica Nacional durante el II cuatrimestre de 2025.

Con base en los resultados obtenidos, luego de haberse aplicado las entrevistas en el capítulo anterior y que corresponden al presente objetivo, el análisis determinó que la UTN se encuentra en una etapa preliminar respecto a la adopción de las NIIF S1 y NIIF S2.

De lo anterior se desprende que, la ausencia de procedimientos formalizados y de planes estratégicos orientados a su incorporación en el sistema contable de la institución revela una brecha significativa entre el marco normativo internacional y las prácticas operativas vigentes. Situación que al ser comparada con el noveno antecedente coincide con lo señalado por Wahyuni (2025), quien identifica la “insuficiente preparación organizacional” como uno de los factores críticos que obstaculizan la aplicación efectiva de los estándares de sostenibilidad.

Asimismo, la autora define una serie de desafíos que este estudio también plantea, entre los que menciona: “interpretaciones divergentes de las normas en distintos países, falta de preparación de las empresas para cumplir con nuevas regulaciones, ausencia de datos y metodologías estandarizadas para medir y reportar impactos sociales y ambientales, y recursos y experiencia limitados para aplicar las normas de manera efectiva.” La autora subraya que, en el contexto de la presentación de información financiera contemporánea, la transparencia y la rendición de cuentas en las divulgaciones relacionadas con factores ambientales, sociales y de gobernanza (ESG) constituyen elementos esenciales.

En este sentido, las NIIF S1 y S2 se configuran como instrumentos fundamentales para garantizar que dichas divulgaciones se realicen de manera estandarizada, clara y responsable, proporcionando una representación fiel del compromiso institucional con la sostenibilidad.

Desde una perspectiva técnica, esta carencia no solo limita la alineación con los requerimientos del ISSB, sino que también incrementa el riesgo de inconsistencias en la divulgación de información financiera relacionada con sostenibilidad, afectando la comparabilidad, trazabilidad y materialidad de los datos reportados.

Tal como lo había explicado y advertido Gbadebo (2025) en el octavo antecedente internacional del presente estudio, la adopción de estas normas requiere no solo voluntad de las entidades, sino también una estructura técnica que permita integrar la información financiera y no financiera de manera coherente, a través de la capacitación al personal, la reestructuración de las tecnologías de información y la adecuación a marcos legales locales. El estudio de Gbadebo menciona:

“To facilitate potential knowledge gap, and ensures that the standards results in high accounting quality and economic benefits, the paper recommends that the standards should support companies in understanding and reporting what attracts and support investor decision making of investors across global markets; IFRS Foundation should conduct professional accounting trainings for companies on how to reflects recent modifications on the financial

statements; the standards are upgraded to rightly deliver the real financial information that would facilitate global comparability and attract capital; the redesigning of the standard must be done putting efficiency in mind.”

La disposición positiva observada en la UTN reflejó una tendencia similar a la descrita por Sandí, Córdoba y Salazar (2021) en el segundo antecedente internacional de este estudio, quienes demostraron que universidades costarricenses han comenzado a incorporar prácticas sostenibles en sus procesos administrativos, aunque con avances graduales y heterogéneos. Esta apertura institucional representa una oportunidad estratégica para la UTN, en línea con las recomendaciones del ISSB, que sugirió implementar las normas mediante un enfoque progresivo, evitando cargas operativas desproporcionadas en la fase inicial.

En consecuencia, a partir de los análisis comparativos efectuados (los cuales contrastaron los hallazgos del presente estudio con los antecedentes expuestos en el capítulo inicial y con el marco referencial) y conforme a lo anteriormente desarrollado, es posible afirmar que la investigación presenta un nivel de cumplimiento parcial respecto de los resultados esperados, en la medida en que, aunque existe disposición institucional para avanzar hacia la sostenibilidad, la universidad aún no cuenta con la estructura técnica, los procesos internos ni los recursos necesarios para adoptar de manera efectiva las Normas NIIF S1 y S2. La falta de capacitación especializada, la carencia de sistemas de información adaptados, la ausencia de lineamientos formales y de integración entre la información financiera y no financiera confirma que la institución se encuentra en una etapa inicial, con importantes brechas por atender antes de iniciar una implementación real y consistente de estas normas.

Este estudio proporciona evidencia empírica que permite identificar con precisión las áreas críticas que la UTN debe fortalecer para alinearse con los estándares internacionales de sostenibilidad establecidos por el ISSB. Los hallazgos abren la puerta a futuras investigaciones que analicen la madurez institucional en la gestión de información ESG en instituciones de

educación superior, así como estudios comparativos que permitan evaluar buenas prácticas regionales aplicables al proceso de adopción progresiva de las NIIF S1 y S2.

Por tanto, se puede decir que, al comparar los hallazgos más sobresalientes del presente estudio, con lo descrito en los antecedentes expuestos y el marco referencial, se tiene que **parcialmente** son similares y concuerdan en su mayoría con lo que actualmente predomina en la UNT en relación con la implementación de las normas NIIF de sostenibilidad S1 y S2.

5.2 Analizar el impacto de las Normas S1 y S2 en los procesos contables y financieros de la universidad.

Tomando en consideración los resultados obtenidos en el presente objetivo y expuestos en el capítulo anterior, es posible concluir que la UNT aún no incorpora criterios de sostenibilidad en la elaboración y presentación de su información financiera. Si bien la planificación estratégica institucional contempla lineamientos vinculados con la sostenibilidad, persiste un nivel significativo de incertidumbre técnica entre el personal respecto a la interpretación y aplicación de los requerimientos establecidos en las NIIF S1 y S2, particularmente en lo relativo a su alcance, obligatoriedad y procesos de integración con el marco contable vigente.

Si comparamos esta situación que se está viviendo actualmente en la entidad en estudio, con lo explicado y expuesto por Gerged, Salem y Beddewela (2023) en el sexto antecedente internacional, se logra demostrar que la transparencia en sostenibilidad a través de la información financiera influye positivamente en el valor organizacional y en la confianza de los inversionistas. Los autores concluyeron: *“the firm value will always increase when an ‘integrated’ or a ‘composite’ approach to global sustainability/CSR transparency initiative is adopted.”*

De igual forma, se pueden mencionar los estudios previos como Sampong et al. (2018) localizado en el quinto antecedente internacional de este estudio en el cual se evidenció que la adopción de guías internacionales como GRI mejora la credibilidad y la comparabilidad de los informes financieros cuando indicaron:

“From the stakeholder theoretical perspective, we may conclude that disclosures are ways of providing vital nonfinancial information to stakeholder about the firm, which could influence stakeholders’ perceptions about the firm.”

“It is well recognised that the GRI guidelines is an international and a multi-stakeholder effort to create a common platform for CSR disclosure in line with the economic, environmental, and social impact of organisations Thus, it seeks to improve the comparability and credibility of sustainability disclosure worldwide”

En este contexto, tanto el SASB como el ISSB subrayan la importancia de identificar los riesgos y oportunidades “significativos” vinculados a la sostenibilidad, cuya incidencia podría esperarse razonablemente en las perspectivas financieras y operativas de la entidad, integrando dicha información no financiera en los informes contables.

Dado que las Normas NIIF S1 y S2 están orientadas principalmente a los usuarios de la información financiera, Gbadebo (2025) señaló en su estudio que “existe una creciente demanda, impulsada por los participantes del mercado, para que las corporaciones reporten información contable sobre sostenibilidad que sea de alta calidad, transparente y globalmente comparable, incluyendo riesgos y oportunidades vinculados a la sostenibilidad”, además de destacar la integración de riesgos climáticos en los informes financieros para mejorar la toma de decisiones.

Según lo indicado por los autores como Salma Chakroun et al. (2019) et al. (2018) en el cuarto antecedente internacional, mediante sus estudios sobre la adopción de estándares internacionales de responsabilidad social, los mismos evidenciaron que la integración y cumplimiento de criterios sostenibles, particularmente bajo las directrices del GRI, se correlaciona positivamente con el desempeño financiero y la generación de valor empresarial.

Ahora bien, en el marco referencial se establece que las Normas NIIF S1 y S2 crean la obligación de que las entidades revelen de manera estructurada cómo los riesgos y oportunidades vinculados con la sostenibilidad y el clima inciden en su situación financiera, rendimiento y flujos de efectivo, abarcando tanto impactos actuales como proyecciones futuras.

Este requerimiento implica que las organizaciones como la UTN que adopten dichas normas deben cuantificar y explicar en los informes financieros los efectos materiales sobre partidas contables relevantes (incluyendo activos, pasivos, provisiones e inversiones) y garantizar la conexión explícita entre la estrategia climática, las métricas financieras y la planificación presupuestaria, conforme a los principios de materialidad y trazabilidad establecidos por el ISSB.

En virtud de las comparaciones efectuadas (mediante las cuales se contrastaron los hallazgos del presente estudio con los antecedentes desarrollados en el primer capítulo y con el marco referencial) es posible determinar que el objetivo se cumple en forma parcial, debido a que la UTN evidencia una disposición institucional hacia la sostenibilidad, pero aún carece de los procesos formales, capacidades técnicas y mecanismos operativos necesarios para integrar de manera efectiva los requerimientos establecidos por las Normas NIIF S1 y S2.

Estos resultados permiten identificar con claridad las brechas que deben ser atendidas para que la institución avance hacia un modelo de reporte alineado con los estándares internacionales de sostenibilidad, lo cual constituye un insumo relevante para la toma de decisiones estratégicas y para el fortalecimiento de su transparencia institucional.

Finalmente, se puede decir entonces que, al comparar los hallazgos más sobresalientes del presente estudio, con lo descrito en los antecedentes expuestos y el marco referencial, se tiene que la institución actualmente cumple **parcialmente** con lo cometido y la comparación realizada es muy poco similar y por ende en una mayor parte no concuerdan con lo que actualmente cuenta la institución en relación con el impacto que tiene la normativa NIIF de sostenibilidad S1 y S2 en los procesos contables y financieros de la universidad.

5.3 Identificar las áreas de mejora en la operación contable de la universidad a partir de la adopción de las Normas S1 y S2.

El documento del IFRS *Educación Norma de Contabilidad de Sostenibilidad, versión 2023-12* establece que: “universidades y colegios son objetivos frecuentes y atractivos para los ciberdelincuentes”, menciona que este sector puede enfrentar riesgos significativos debido al

gran volumen de registros personales procesados y almacenados y que este tipo de violación de datos puede comprometer la percepción pública sobre la efectividad de las medidas de seguridad de la institución.

Seguridad de datos (SV-ED-230a)

Los protocolos y auditorías periódicas de la UTN relacionadas con la validación de configuraciones de seguridad en sistemas críticos, tales como: correo electrónico, firewall, antivirus, infraestructura tecnológica y Active Directory y la revisión periódica de los controles de seguridad establecidos por el MICITT para verificar su cumplimiento y fortalecer la gestión de riesgos asociados a la información evidenciaron estar en línea y prever las situaciones de vulnerabilidad planteadas por los Estándares SASB. Estos hallazgos se relacionaron con el marco SASB (SV-ED-230a), que considera la gestión de información como un componente crítico de sostenibilidad en instituciones educativas, entre ellos:

SV-ED-230a.1: las instituciones deben describir su enfoque para identificar y gestionar vulnerabilidades en sistemas de información que representen riesgos de seguridad de datos.

SV-ED-230a.2: las instituciones deben explicar sus políticas y prácticas sobre privacidad estudiantil, abarcando el ciclo completo de la información (recopilación, uso, retención, procesamiento, divulgación y destrucción), especificando tipos de datos (demográficos y personales), mecanismos de consentimiento, duración de retención y medidas de seguridad, así como el uso de evaluaciones de impacto en privacidad (PIA/DPIA) para mitigar riesgos.

SV-ED-230a.3: las instituciones deben divulgar métricas claves relacionadas con:

- Número total de violaciones de datos.
- Porcentaje que involucra datos personales.
- Número de estudiantes afectados.
- Describir acciones correctivas implementadas tras las brechas.

Además, la integración de estas prácticas permitiría cumplir con los requerimientos de la NIIF S1 sobre divulgación de riesgos y oportunidades relacionados con sostenibilidad. En ese sentido, la UTN debe avanzar hacia la implementación de controles internos robustos, que no solo mitiguen riesgos legales y reputacionales, sino que también fortalezcan la confianza institucional y la transparencia frente a sus grupos de interés.

Calidad de la educación y empleo remunerado (SV-ED-260a)

El documento del IFRS *Educación Norma de Contabilidad de Sostenibilidad, versión 2023-12* enfatiza que las instituciones que ofrecen educación de alta calidad y facilitan la finalización de programas, aumentan las posibilidades de que los graduados obtengan empleo y puedan pagar sus préstamos. En este contexto, se detallan a continuación los parámetros contemplados por los Estándares SASB para el sector Educación y la forma en que dichos lineamientos se están reflejando en la institución objeto del presente estudio:

SV-ED-260a.1: la tasa de graduación se define como el porcentaje de estudiantes que completan una cohorte⁸ ajustada revisada y reciben una adjudicación formal (título, diploma, certificado) dentro del 150% del tiempo normal de finalización del programa. Se define la fórmula para calcular la tasa de graduación como:

$$\text{Tasa de graduación} = \frac{\text{Número total de estudiantes que completaron la cohorte dentro del 150\% del tiempo normal}}{\text{Cohorte ajustada revisada}} * 100$$

“La cohorte ajustada revisada se define como la cohorte inicial después de que se realizan las revisiones. Si una institución descubre que reportó datos incorrectos en un año anterior, puede revisar una cohorte.”

⁸ Grupo colectivo de estudiantes que ingresan a un programa en particular al mismo tiempo, ajustado por exclusiones permitidas (por ejemplo: fallecimiento, discapacidad permanente).

SV-ED-260a.2: “la tasa de finalización a tiempo mide el porcentaje de estudiantes que completan un programa y reciben un título, diploma o certificado dentro del 100% del tiempo normal establecido por la institución.”

La UTN cuenta con un indicador institucional llamado *VDoc – Reg - 04*, el cual mide la cantidad de estudiantes que concluyen el plan de estudios en el tiempo establecido por niveles. Este indicador, proporcionado por la Dirección de Registro Universitario para el 2024, es fundamental para evaluar la eficacia de los programas académicos en la formación de estudiantes que logran graduarse en el tiempo previsto.

Tabla 16

Tasa de finalización a tiempo

Año	2024
Grado	Sin Rezago
Bachillerato	1804
Diplomado	253
Licenciatura	395
Total general	2452

Fuente: Datos provistos por la UTN

SV-ED-260a.3: Se define la fórmula para calcular la tasa de colocación laboral como:

$$\text{Tasa de colocación laboral} = \frac{\text{Número de graduados empleados}}{\text{Número total de graduados}} * 100$$

Al comparar lo establecido por los Estándares SASB en el marco referencial de este estudio, se determina que actualmente la UTN no cuenta con un indicador formal que mida la empleabilidad de sus estudiantes después de finalizados sus programas, por lo cual, la Vicerrectoría de Vida Estudiantil aportó como parte de la entrevista, información sobre el número de personas aplicantes en el Sistema de Intermediación de Empleo (SIE) durante 2024, donde se registra la condición académica de los graduados.

Tabla 17
Empleabilidad

Año	Cantidad de personas	Género	Carrera	Condición Académica
2024	23	Femenino	Administración de Empresas	Graduado
2024	3	Masculino	Administración de Empresas	Graduado
2024	1	Femenino	Comercio y Comercio internacional	Graduado
2024	18	Femenino	Contabilidad	Graduado
2024	5	Masculino	Contabilidad	Graduado
2024	1	Femenino	Gestión ambiental	Graduado
2024	2	Masculino	Gestión de calidad	Graduado
2024	3	Masculino	Ingeniería en tecnologías de información - TI	Graduado
2024	6	Femenino	Ingeniería Industrial	Graduado
2024	1	Masculino	Ingeniería Industrial	Graduado
2024	3	Femenino	Recursos Humanos y Gestión del talento	Graduado
2024	7	Femenino	Tecnología de Alimentos	Graduado
2024	13	Masculino	Tecnología de Alimentos	Graduado

Fuente: Datos provistos por la UTN

SV-ED-260a.6: el documento del IFRS hace referencia a que el aumento de los pagos de matrícula ha llevado a que más estudiantes financien su educación a través de préstamos gubernamentales y privados. Este crecimiento rápido de la deuda estudiantil puede generar externalidades económicas y sociales negativas significativas si los préstamos entran en incumplimiento. Muchos programas en instituciones educativas, incluidas las universidades, están diseñados para preparar a los estudiantes para empleos rentables en ocupaciones reconocidas. El documento también menciona que la falta de apoyo educativo y de gestión de carrera puede llevar a que los estudiantes se gradúen con altos niveles de deuda y pocas habilidades valoradas por los empleadores.

Las instituciones en ese sentido deben informar acerca de si está sujeta a requisitos legales o reglamentarios relacionados con préstamos estudiantiles, incluyendo el impacto potencial en sus ingresos por la capacidad de los estudiantes para pagar dichos préstamos.

Prácticas de marketing y reclutamiento (SV-ED-270a)

SV-ED-270a.1: el estándar del IFRS busca garantizar la transparencia en la educación superior, exigiendo que las instituciones divulguen métricas clave de desempeño antes de cobrar tarifas. Define qué información se debe entregar, a quién y cómo, incluyendo prácticas como: publicación en medios oficiales, comunicación directa y confirmación de comprensión por parte del estudiante. También requiere evaluar el impacto de estas políticas en la matrícula y en los costos educativos, promoviendo decisiones informadas y reduciendo riesgos de desinformación.

SV-ED-270a.2: establece que las entidades deben informar el monto total de las pérdidas monetarias derivadas de procesos legales relacionados con publicidad, marketing y divulgaciones obligatorias durante el período de reporte. Estas pérdidas incluyen multas, sanciones y acuerdos judiciales provenientes de acciones civiles, regulatorias o penales. Además, menciona que la divulgación debe abarcar la naturaleza y contexto del proceso legal, así como las acciones correctivas implementadas.

SV-ED-270a.3: requiere que las instituciones educativas informen gastos relacionados con la instrucción y los servicios estudiantiles, así como los costos de marketing y reclutamiento:

- Los gastos de instrucción incluyen todo lo que contribuye directamente a la calidad educativa: salarios del personal académico, desarrollo de programas, materiales y equipos, servicios de asesoría, costos de instalaciones y depreciación de activos.
- Los gastos de marketing y reclutamiento abarcan actividades para atraer estudiantes, como: publicidad, producción de materiales promocionales y compensación del personal de marketing y reclutamiento.

SV-ED-270a.4: establece la necesidad de divulgación de los ingresos provenientes de ayudas estudiantiles financiadas por el gobierno y préstamos privados, así como el análisis de riesgos y oportunidades relacionados con estas fuentes de financiamiento.

En términos generales, los resultados muestran que la UTN presenta avances importantes en algunos aspectos clave vinculados con la gestión de información, la calidad

educativa y ciertos esfuerzos en sostenibilidad; sin embargo, también se identifican áreas que requieren fortalecimiento para alcanzar una alineación más completa con las prácticas y lineamientos esperados en materia de sostenibilidad, seguridad de datos y procesos institucionales.

A partir del análisis efectuado y de las comparaciones realizadas (las cuales contrastaron los hallazgos encontrados en el presente estudio con los antecedentes descritos en el primer capítulo y con el marco referencial) se determinó que el objetivo se cumple de manera **parcial**. Los resultados muestran que la UTN presenta avances relevantes en áreas específicas alineadas con los Estándares SASB, especialmente en materia de seguridad de datos (SV-ED-230a), donde se constató la existencia de protocolos de seguridad, auditorías periódicas, validación de configuraciones críticas y cumplimiento de lineamientos emitidos por el MICITT. Estas prácticas se encuentran en consonancia con los componentes establecidos por SASB en los indicadores SV-ED-230a.1, SV-ED-230a.2 y SV-ED-230a.3, lo que evidencia un nivel de madurez en la gestión institucional del riesgo informático y la protección de la información personal.

Sin embargo, al examinar otros indicadores del estándar, tales como calidad de la educación y empleo remunerado (SV-ED-260a), se constató que la UTN cumple parcialmente. Si bien es cierto la institución dispone de un indicador formal para medir la tasa de finalización a tiempo, no cuenta con métricas institucionales completas para la tasa de graduación ni con un indicador oficial de empleabilidad posterior a la finalización de los programas. La información brindada por la Vicerrectoría de Vida Estudiantil respecto al Sistema de Intermediación de Empleo (SIE) evidencia únicamente datos parciales y no constituye un mecanismo estandarizado conforme a SASB. Esta ausencia limita la capacidad institucional para medir resultados académicos y laborales bajo un marco comparable y auditado.

Asimismo, en materia de prácticas de marketing y reclutamiento (SV-ED-270a), aunque la UTN realiza esfuerzos de divulgación informativa, no se identificaron mecanismos formales y

consistentes de reporte sobre gastos instruccionales, costos de marketing, pérdidas monetarias por procesos regulatorios ni métricas relacionadas con ayudas estudiantiles financiadas por el gobierno, como lo exige SASB en los indicadores SV-ED-270a.1 a SV-ED-270a.4. Esta brecha evidencia la necesidad de fortalecer la transparencia institucional para cumplir completamente con los requisitos del estándar.

Los resultados obtenidos en las entrevistas permitieron constatar que, hoy en día la UTN no cuenta con procesos formales de implementación ni supervisión de las Normas NIIF S1 y S2, y que además carece de un Comité especializado o un sistema estructurado de recopilación, integración y divulgación de información climática y de sostenibilidad.

En conjunto, los resultados demuestran que la UTN cumple parcialmente con los estándares analizados: presenta avances importantes en seguridad de datos y algunos componentes académicos, pero también muestra vacíos significativos en métricas de empleabilidad, divulgación financiera vinculada a sostenibilidad, prácticas de reclutamiento, integración de datos ambientales y adopción de las NIIF S1 y S2. Por tanto, se determina que la institución requiere fortalecer sus sistemas de medición, reporte y gobernanza para avanzar hacia una alineación más completa con los Estándares SASB y las normas del ISSB.

Finalmente, a partir de la comparación entre los hallazgos más relevantes del presente estudio y lo expuesto en los antecedentes y en el marco referencial (particularmente en relación con la aplicabilidad de las métricas derivadas de los Estándares SASB), puede afirmarse que la institución presenta un nivel de cumplimiento **parcial**.

La correspondencia entre los parámetros analizados y la información actualmente disponible en la UTN resulta limitada, dado que persisten vacíos sustantivos en materia de revelaciones, procesos y criterios técnicos; en consecuencia, los resultados evidencian que la información institucional existente no se alinea plenamente con los lineamientos de las NIIF S1 y S2, especialmente en lo referente a la identificación de riesgos y oportunidades; así como, en la integración de factores de sostenibilidad en la gestión financiera de la UTN

5.4 Generar una propuesta para la optimización de la operación contable de la Universidad Técnica Nacional, basada en los hallazgos del análisis y evaluación de las Normas S1 y S2.

La ausencia de cronogramas, procesos de capacitación y definición de desafíos técnicos confirmó que la UTN requiere una hoja de ruta clara para la implementación de las NIIF S1 y S2. Este hallazgo coincidió con las recomendaciones del IFRS (2023), que sugirieron la conformación de comités interdisciplinarios y la adopción de planes de transición para garantizar la resiliencia institucional.

La propuesta debe contemplar fases progresivas, integración de métricas SASB y mecanismos de aseguramiento, siguiendo las mejores prácticas internacionales. De esta manera, la UTN no solo cumpliría con los requerimientos normativos, sino que también consolidaría su posicionamiento como institución comprometida con la transparencia, la rendición de cuentas y la sostenibilidad.

Los autores Sandí, Córdoba y Salazar (2021) en el segundo antecedente internacional, mencionaron que es necesario *“lograr la sensibilización por instaurar la responsabilidad individual para cuidar los recursos actuales para conservarlos a las futuras generaciones, no es una responsabilidad exclusiva de una institución sino de cada individuo”*, lo que representa para la UTN una oportunidad para reforzar el compromiso estudiantil en temas de sostenibilidad y clima.

Si bien es cierto la adopción de las normas NIIF S1 y S2 no es obligatoria para la UTN, su implementación voluntaria se ha consolidado como una práctica recomendada por organismos profesionales y entes reguladores locales. En este contexto, la Circular No 33-2023 emitida por el Colegio de Contadores Públicos impulsa la incorporación de estos estándares tanto en la formación académica como en la gestión contable institucional indicando que:

“QUINTO: Recomendar al Consejo Nacional de Enseñanza Superior Universitaria Privada (CONESUP) y al Consejo Nacional de Rectores (CONARE), acoger el Plan Curricular de Contenidos Mínimos para la Carrera de Bachillerato y Licenciatura en Contaduría Pública circular 20-2022-R, para la aprobación, modificación o actualización de la carrera en Contaduría Pública, adicionando el contenido de las Normas Internacionales de Información Financiera relacionada con Sostenibilidad, con el fin de que los nuevos profesionales se preparen adecuadamente con las actuales exigencias de los mercados; es importante establecer que los planes de estudio por carrera y grado, sean actualizados al menos cada 4 años después de la emisión de la circular revisada por el Colegio.”

Para la UTN, esta condición representa una oportunidad estratégica: anticiparse a los requerimientos regulatorios, fortalecer la transparencia y la rendición de cuentas, y posicionarse como una universidad pública alineada con estándares internacionales de sostenibilidad y gobernanza.

La propuesta para la implementación de esta normativa se fundamenta en los cuatro pilares de las NIIF S1 y S2: gobernanza, estrategia, gestión del riesgo, métricas y objetivos, que exigen una divulgación conectada con los estados financieros, y se apoyan en un enfoque sectorial para identificar riesgos y oportunidades materiales.

En el octavo antecedente internacional, Gbadebo (2025) subraya que las NIIF y los nuevos estándares de sostenibilidad generan valor cuando se acompañan de formación profesional, rediseño de TI y marcos de eficiencia; esto, implica fortalecer capacidades contables, ajustar sistemas de información para trazabilidad de las normas NIIF S1 y S2, así como alinear procesos para que los efectos financieros de la sostenibilidad queden conectados con los estados financieros.

Otros antecedentes internacionales como lo son el estudio de Sampong, Song, Boahene y Wadie (2018), encontraron que la adhesión a guías internacionales (p. ej., GRI) mejora la

comparabilidad y la credibilidad de las entidades; por analogía, para la UTN conviene referirse a la literatura de SASB Educación para seleccionar las métricas relevantes a su tipo de industria (seguridad de datos, calidad/empleo, prácticas de información), y así fortalecer la comparabilidad interinstitucional que exigen las normas NIIF S1 y S2.

Autores como Broadstock, Collins, Hunt y Vergos (2018) en el sétimo antecedente internacional, percibieron asociaciones positivas entre divulgación ambiental y desempeño empresarial; que para la UTN esto respalda cuantificar efectos presentes y previstos de riesgos climáticos sobre partidas contables y fijar metas GEI (alcances 1–2–3) con indicadores de intensidad y absolutos, partiendo de Sede Central y escalando a las otras sedes.

Con base en las comparaciones efectuadas (en las cuales se contrastaron los hallazgos del presente estudio con los antecedentes desarrollados en el primer capítulo y el marco referencial) se determina que el objetivo se alcanza únicamente de manera **parcial**. Si bien los resultados permiten identificar avances específicos en determinadas áreas, estos no constituyen una alineación integral con los estándares evaluados, lo que evidencia brechas sustantivas en la adopción y operacionalización de los lineamientos analizados.

Desde una perspectiva técnica, el análisis confirma que la UTN no ha desarrollado aún las capacidades estructurales esenciales para avanzar hacia la implementación de las NIIF S1 y S2. Asimismo, se constató la ausencia de componentes fundamentales tales como una planificación institucional orientada a sostenibilidad, programas formales de capacitación, identificación sistemática de brechas, definición de responsabilidades operativas y sistemas de información capaces de integrar métricas financieras y no financieras conforme a los lineamientos del ISSB. A pesar de que la institución dispone de prácticas funcionales asociadas a la calidad educativa, el bienestar estudiantil y la gestión administrativa, estas acciones no se articulan dentro de un marco estratégico que permita cumplir con los requerimientos normativos internacionales.

Se encontró que los procesos vinculados con sostenibilidad, gestión de riesgos y recopilación de información ambiental se encuentran en etapas preliminares, presentan datos incompletos o no estandarizados, y carecen de mecanismos formales de validación y seguimiento.

La evidencia obtenida indica que la UTN requiere una hoja de ruta institucional integral, acompañada de coordinación interdepartamental, fortalecimiento técnico y definición de lineamientos operativos que permitan avanzar de manera progresiva y ordenada hacia el cumplimiento pleno de los requerimientos del marco de sostenibilidad evaluado.

En síntesis, y a manera de cierre de la presente discusión, puede afirmarse que la comparación entre los hallazgos más relevantes vinculados con este último objetivo específico y lo expuesto en los antecedentes y en el marco referencial (particularmente en lo relativo a la aplicabilidad de las métricas SASB para el ámbito educativo) evidencia que la institución alcanza únicamente un cumplimiento **parcial** respecto de los lineamientos analizados.

Los resultados muestran que los elementos que actualmente dispone la UTN se distancian de los requerimientos técnicos previstos por el estándar, en buena medida debido a vacíos en sus procesos de recopilación, análisis, revelación y gestión de información relacionada con sostenibilidad.

Estas limitaciones impiden que la UTN se acerque al nivel de integración que sería exigible en un contexto de obligatoriedad normativa bajo NIIF S1 y S2, y ponen de manifiesto la necesidad de fortalecer sus capacidades para incorporar, de forma adecuada y sistemática, los criterios de sostenibilidad en su operación contable. Ello refuerza la pertinencia de la propuesta planteada, orientada a optimizar los procesos institucionales con base en los hallazgos derivados del análisis y evaluación de los estándares SASB y su interacción con el marco NIIF de sostenibilidad.

CAPÍTULO VI: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

El presente capítulo consiste en sintetizar los hallazgos obtenidos, evaluar el grado de cumplimiento de los objetivos planteados y formular lineamientos orientados a fortalecer los procesos institucionales analizados.

6.1 CONCLUSIONES

"Una conclusión es la parte de un texto en la que se cierra el tema. Suele incluir las reflexiones finales derivadas del resto del trabajo y una síntesis de las ideas principales." (2013-2026 Editorial Etecé, Enciclopedia Concepto).

A continuación, se detallan las principales conclusiones derivadas de este estudio:

6.1.1 Analizar la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera S1 y S2 en la Universidad Técnica Nacional durante el II cuatrimestre de 2025.

- Se concluye que la UTN no se encuentra jurídicamente obligada a adoptar las NIIF de Sostenibilidad y clima; sin embargo, en línea con las mejores recomendaciones profesionales, la institución decide avanzar hacia su adopción voluntaria; la cual se alinea con el propio plan institucional (PIDE 2022–2026) que prioriza la sostenibilidad y el fortalecimiento académico.
- Los resultados reflejan que la UTN cuenta con estructuras internas de gestión ambiental que pueden servir base organizativa relevante para anclar la gobernanza requerida por las NIIF S2 en la supervisión de riesgos y oportunidades vinculados con el clima; no obstante, estas estructuras presentan un grado de incertidumbre respecto a los requerimientos específicos de las normas, lo que podría limitar su capacidad para cumplir con las obligaciones de divulgación y trazabilidad que exigen los estándares internacionales.

- Se determina que la implementación de las NIIF S1 y S2 requerirá que la UTN garantice consistencia de datos en todas sus sedes, dado que estos estándares exigen un único límite organizacional y trazabilidad uniforme. El análisis realizado únicamente en la Sede Central constituye una limitación que debe abordarse para asegurar reportes comparables, verificables y representativos de la institución como un todo.
- Se advierte que la adopción de las normas NIIF S1 y S2 representa un paso estratégico para la UTN, al posibilitar la integración coherente entre información financiera y no financiera, fortalecer la disciplina contable, elevar la calidad y trazabilidad de los datos institucionales y permitir a la universidad anticiparse a las crecientes exigencias regulatorias en materia de sostenibilidad.
- La información recopilada demuestra que, aunque la UTN identifica escenarios climáticos y reconoce riesgos físicos, operativos y de disponibilidad de recursos, estos análisis no se encuentran vinculados a impactos financieros, ni se reflejan en presupuestos, provisiones, depreciaciones, deterioros o estrategias de resiliencia. Esta desconexión representa una brecha central frente a los requerimientos de la NIIF S2, que exige cuantificar efectos presentes y futuros sobre activos, pasivos y flujos de efectivo.
- Los resultados reflejan que, si bien la UTN ha impulsado diversas acciones ambientales, actualmente no cuenta con un cronograma formal alineado a la NIIF S2, lo que limita su capacidad para anticipar impactos financieros asociados a riesgos climáticos. De igual forma, aunque la institución considera escenarios como eventos extremos y variabilidad hídrica, estos análisis no se integran en los procesos financieros ni en planes formales de mitigación y adaptación, lo cual restringe la evaluación de la resiliencia institucional y la proyección adecuada de costos y gastos futuros.

- Se determina que existe una comprensión limitada por parte del personal clave respecto a los principios establecidos en las normas de sostenibilidad y clima, así como en los procesos de gobernanza y control interno requeridos por las NIIF S1 y S2. Esta condición plantea la necesidad de implementar programas de capacitación especializada y definir lineamientos institucionales claros que aseguren la correcta aplicación de los estándares y su integración efectiva en la gestión contable y estratégica.
- Se pone de manifiesto que las exenciones y guías de acompañamiento previstas en la NIIF S1 y S2 facilitan una adopción por fases para los adoptantes por primera vez, ofreciendo “alivios” regulatorios que resultan estratégicos (posibilidad de omitir información sobre oportunidades de sostenibilidad cuando esta sea “comercialmente sensible” y el otorgamiento de exención transitoria para la adaptación progresiva). Lo anterior refuerza la conveniencia de un cronograma escalonado para la UTN, iniciando con divulgaciones básicas y avanzando hacia reportes integrados conforme se consoliden capacidades internas.
- Los hallazgos demuestran que la NIIF S1 exige que la información se base en datos “razonables y sustentables disponibles sin incurrir en costos o esfuerzos desproporcionados”, lo que en la práctica significa, que la UTN no está obligada a realizar búsquedas exhaustivas ni a generar información que implique inversiones excesivas en tecnología o consultoría; sin embargo, sí debe garantizar que los datos utilizados sean confiables, verificables y pertinentes para reflejar riesgos y oportunidades materiales y revelar esta información en los informes financieros. Este enfoque es coherente con la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*, en su párrafo 131 que reconoce que, cuando existe incertidumbre significativa sobre estimaciones, la entidad debe proporcionar información que permita a los usuarios comprender el grado de incertidumbre y los posibles efectos en los estados financieros, incluyendo la naturaleza de los supuestos y su impacto potencial en los importes en libros de activos y pasivos.

6.1.2 Analizar el impacto de las Normas S1 y S2 en los procesos contables y financieros de la universidad.

- El estudio realizado revela que la adopción de las normas NIIF S1 y S2 incide transversalmente en la arquitectura de reporte financiero general debido a que exige una narrativa integrada entre gobernanza, estrategia, gestión de riesgos, métricas y objetivos, y una clara vinculación entre el informe de sostenibilidad y los estados financieros (consistencia de moneda, supuestos y unidad de medida), con especial énfasis en la materialidad de efectos actuales y futuros en desempeño, situación financiera y flujos de efectivo.
- Se evidencia que la UTN cuenta con mecanismos de coordinación entre las áreas generadoras de información no financiera y el departamento contable; sin embargo, dicha interacción aún no se estructura dentro de un sistema integral de reporte. La ausencia de un modelo unificado de integración limita la consistencia, la calidad y la interoperabilidad de los datos, generando riesgos de dispersión y heterogeneidad informativa que afectan la conectividad requerida por las NIIF S1 y S2. Esta situación compromete la capacidad institucional para producir divulgaciones técnicamente robustas, comparables y alineadas con los principios de materialidad, trazabilidad y confiabilidad establecidos por el ISSB.
- Del análisis realizado se concluye que, aunque la UTN prepara sus estados financieros conforme al marco contable gubernamental costarricense y las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), la adopción de marcos de divulgación como NIIF S1 y NIIF S2 del ISSB puede requerir la identificación y explicación de los riesgos climáticos y de sostenibilidad con potencial impacto financiero. Si bien estas normas no modifican las bases de reconocimiento ni medición aplicables al sector público, sí obligan a evaluar y revelar cómo los riesgos ambientales podrían afectar activos, pasivos, gastos y provisiones. En este sentido, los efectos identificados corresponden a impactos potenciales sobre diversas cuentas del catálogo contable institucional, conforme se describe a continuación:

1. **Arrendamientos (NICSP 13):** Las estrategias institucionales orientadas hacia la sostenibilidad pueden generar modificaciones en los plazos contractuales, condiciones operativas o características de la infraestructura arrendada, especialmente cuando se priorizan edificios eficientes, tecnologías limpias o instalaciones con menores emisiones. Tales variaciones inciden directamente en la medición del pasivo por arrendamiento y en el valor del activo por derecho de uso, pudiendo incrementar el costo del arrendamiento cuando se trate de mejoras que extiendan la vida útil del activo o aumenten su capacidad operativa. Por otra parte, si los cambios contractuales derivan en ajustes periódicos o desembolsos recurrentes asociados a servicios complementarios vinculados con sostenibilidad (como mantenimiento especializado, certificaciones ambientales o penalidades por incumplimiento de estándares verdes) estos se reconocerán como gastos del periodo.
2. **Inventarios (NICSP 12):** En materia de inventarios, la transición hacia prácticas sostenibles puede generar obsolescencia en materiales y suministros que ya no cumplen con criterios ambientales institucionales o regulatorios. Esta situación afecta su recuperabilidad y puede requerir reconocer rebajas de valor o bajas en libros cuando el costo exceda su valor de reposición.
3. **Propiedades, Planta y equipo e Intangibles (NICSP 17 y NICSP 31):** La implementación de NIIF S1 y S2 puede implicar costos incrementales sujetos a capitalización, ajustes en vidas útiles y valores residuales de activos, especialmente en infraestructura tecnológica y sistemas de información para trazabilidad de datos. Los desembolsos derivados de la implementación de mejoras de eficiencia energética, sistemas de energía renovable u otras mejoras a los activos en el mediano y largo plazo, se capitalizarán como costo del activo cuando estas incrementen los beneficios económicos futuros, ya sea mediante: mayor capacidad, vida útil o

eficiencia operativa, de acuerdo con NIC 16. En caso contrario, se reconocerán como gasto del periodo según NIC 1.

4. **Deterioro del valor de los activos No Generadores de Efectivo (NICSP 21):** Los riesgos climáticos y las estrategias de sostenibilidad pueden afectar la recuperabilidad de activos, requiriendo pruebas de deterioro más frecuentes y la determinación de valores recuperables considerando escenarios climáticos adversos.
 5. **Provisiones y contingencias (NICSP 19):** El incumplimiento de regulaciones ambientales puede derivar en obligaciones legales, contractuales o constructivas que generen provisiones contables significativas. Bajo NIC 37, corresponde reconocer una provisión solo si se cumplen los siguientes tres criterios: exista una obligación presente por un suceso pasado, sea probable una salida de recursos y pueda medirse fiablemente. Dentro de las cuales pueden incluirse: sanciones y costos de remediación por infracciones ambientales, obligaciones contractuales con proveedores o concesionarios y compromisos constructivos generados por políticas públicas de sostenibilidad o declaraciones institucionales verificables. En estos casos, la estimación debe reflejar el mejor cálculo del desembolso requerido descontado cuando sea material el valor temporal del dinero, e incluir sensibilidades si hay alta incertidumbre.
- Los resultados reflejan que la UTN, al estar exenta del impuesto sobre la renta y no reconocer efectos contables vinculados a utilidades, concentra los riesgos y oportunidades de sostenibilidad en la posible obtención de incentivos, exoneraciones o beneficios fiscales de carácter ambiental. Entre los que destacan:
 - 1- reducciones arancelarias,
 - 2- exoneraciones para la importación de tecnologías limpias o equipos eficientes,

3- facilidades tributarias asociadas a programas gubernamentales de mitigación climática.

En este contexto, corresponde identificar y divulgar los efectos financieros derivados de tales beneficios en la medida en que generen disminuciones de costos o faciliten la ejecución de proyectos institucionales orientados a la sostenibilidad.

- Se concluye que el cumplimiento del indicador sectorial SV-ED-230a, en el marco de las NIIF S1, representa implicaciones relevantes para la UTN, dado que la gestión de riesgos asociados a la seguridad y gobernanza de datos puede incidir directamente en la confiabilidad de la información financiera y en la transparencia de las revelaciones institucionales. Desde la perspectiva contable del sector público, estos riesgos pueden materializarse en efectos que incluyen el reconocimiento de provisiones por contingencias legales conforme a la NICSP 19, el registro y actualización de infraestructura tecnológica como activos bajo NICSP 17 y NICSP 31, y la obligación de presentar revelaciones específicas sobre el impacto de estos riesgos en flujos de efectivo, continuidad operativa y decisiones de inversión pública. Tales exigencias derivan de los lineamientos de la NIIF S1, según los cuales deben divulgarse todos los riesgos de sostenibilidad que puedan influir razonablemente en la situación económica, operativa o financiera de la entidad.
- La evaluación realizada evidencia que la ampliación del alcance establecida por la NIIF S1, particularmente en relación con el modelo de negocio y la cadena de valor, implica para la UTN un enfoque más integral y sistémico en la identificación y divulgación de información sobre sostenibilidad. Esto requiere que la universidad considere no solo sus procesos internos, sino también los recursos, relaciones y actividades externas que intervienen en la prestación del servicio educativo. En consecuencia, la UTN debe identificar de forma más completa los riesgos de transición, físicos y reputacionales presentes a lo largo de su cadena de valor, y demostrar cómo estos pueden incidir en su operación, en la estrategia institucional y en los estados financieros. Este requerimiento refuerza la importancia de fortalecer la

gestión de riesgos y los mecanismos de recopilación y trazabilidad de la información para dar cumplimiento adecuado a lo establecido por la NIIF S1. Los resultados del análisis permiten concluir que la incorporación explícita de los eslabones aguas arriba, aguas abajo y de la propia operación dentro del enfoque de cadena de valor tiene consecuencias directas para la UTN en términos de gestión, trazabilidad y divulgación bajo la NIIF S1.

1. En el tramo aguas arriba, la UTN deberá fortalecer la identificación de dependencias críticas con proveedores, servicios tecnológicos, insumos académicos y aliados estratégicos, evaluando cómo estos pueden generar riesgos de transición o vulnerabilidades operativas que afecten la prestación educativa.
 2. En la dimensión aguas abajo, la UTN se ve obligada a analizar cómo los efectos y resultados de sus servicios se manifiestan en estudiantes, egresados, comunidades, empleadores y otros actores del ecosistema educativo, considerando posibles riesgos reputacionales, sociales o de continuidad derivados del uso o percepción del servicio educativo.
 3. Dentro de su propia operación, la UTN debe comprender cómo sus procesos internos (infraestructura, docencia, investigación, gestión administrativa y servicios de apoyo) interactúan con los factores de sostenibilidad y cómo estos pueden generar impactos financieros relevantes. En suma, este enfoque integrado exige a la UTN fortalecer sus sistemas internos de recopilación de información, su capacidad de análisis de riesgos y la articulación entre áreas, con el fin de cumplir adecuadamente con las revelaciones requeridas por la NIIF S1 y demostrar una comprensión completa de su cadena de valor.
- Los hallazgos indican que la NIIF S2 exige a los adoptantes a incorporar el análisis de escenarios como una herramienta esencial para evaluar la resiliencia institucional frente a

riesgos climáticos. Para la UTN, esto implica la necesidad de adoptar por metodologías que permitan modelar condiciones futuras plausibles y relacionar sus efectos potenciales con la estrategia, la gestión de riesgos y las proyecciones financieras; así como, medir el nivel de madurez de sus riesgos y oportunidades. Integrar este enfoque fortalecerá la capacidad de la UTN para tomar decisiones en contextos de incertidumbre y le permitirá generar divulgaciones con un nivel de consistencia, rigor técnico y alineación acorde con las expectativas internacionales en materia de sostenibilidad.

- Se constata que, bajo los requerimientos establecidos por las NIIF S1 y S2, la UTN deberá revelar de manera transparente los mecanismos mediante los cuales gestiona los riesgos operativos, tecnológicos y legales vinculados a la sostenibilidad. El cumplimiento de estos estándares demanda la adopción de políticas institucionales robustas de protección y gobernanza de la información, la implementación de controles y protocolos auditables, así como la generación de métricas específicas sobre incidentes de seguridad, desempeño climático y gestión de riesgos, garantizando que la información divulgada sea precisa, verificable y comparable.
- Desde la perspectiva del modelo de negocio y la cadena de valor, la NIIF S1 amplía de manera significativa el alcance de las revelaciones exigidas, lo que implica que la UTN debe considerar no solo sus procesos internos, sino también las relaciones y recursos que sostienen la creación y entrega de servicios educativos, incluidos proveedores, aliados estratégicos y actividades complementarias. Esta ampliación obliga a mapear riesgos de transición, riesgos físicos y riesgos reputacionales asociados a la cadena de valor, y establecer cómo estos factores se conectan con los estados financieros.

6.1.3 Identificar las áreas de mejora en la operación contable de la universidad a partir de la adopción de las Normas S1 y S2.

- Se evidencia una importante oportunidad de mejora en la gestión de datos de sostenibilidad y clima, dado que el estudio identificó brechas en disponibilidad, sistematización y

trazabilidad de la información, que limitan la comparabilidad, la estimación de impactos financieros y el cumplimiento de los requerimientos de las NIIF S1 y S2. Este hallazgo subraya la necesidad de fortalecer repositorios institucionales, diccionarios de datos y procedimientos internos, a fin de garantizar información íntegra, consistente y verificable.

- El análisis muestra que los sistemas actuales de reporte financiero de la UTN presentan limitaciones que abren espacios claros para mejorar la alineación entre información de sostenibilidad y clima con los estados financieros. La falta de uniformidad en supuestos, unidades de medida y criterios de registro requieren avanzar hacia modelos integrados de reporte, marcos homogéneos de datos y metodologías transversales que aseguren coherencia técnica.
- Se constata que la ausencia de mecanismos formales para comunicar a los estudiantes las políticas de protección de datos, junto con la falta de provisiones destinadas a contingencias legales por pérdida o mal manejo de información personal, constituye un área de mejora para la institución. De acuerdo con los principios de confiabilidad y transparencia promovidos por la NIIF S1, resulta necesario establecer políticas robustas de seguridad de la información, formalizar canales de comunicación institucional.
- Se advierte que la práctica de conservar datos personales por periodos superiores a los establecidos en la Ley N.º 8968 representa un riesgo legal y de cumplimiento. La normativa exige eliminar la información cuando deje de ser pertinente o, como máximo, después de diez años, salvo excepciones normativas, asegurando su desasociación del titular cuando deba mantenerse por más tiempo; en consecuencia, existe una oportunidad de mejora para alinear los procesos de retención, almacenamiento y depuración de datos, contribuyendo con la protección del derecho a la autodeterminación informativa.
- Los resultados reflejan que la UTN cuenta únicamente con métricas indirectas en materia de energía, agua y residuos, lo que limita la posibilidad de demostrar avances concretos y

cumplir con los criterios de comparabilidad y transparencia requeridos por estándares internacionales, esto evidencia la necesidad de definir indicadores climáticos específicos, establecer objetivos cuantificables de reducción de emisiones y adoptar metodologías de medición que permitan un seguimiento riguroso del desempeño ambiental institucional.

- Se observa que, conforme a los requerimientos de las NIIF S1 y S2, la UTN requiere avanzar en la operacionalización de los indicadores previamente identificados (consumo energético, combustibles, agua, residuos, compras sostenibles, huella de carbono y costos de mitigación) mediante la adopción de metodologías estandarizadas, una periodicidad de medición, límites organizacionales precisos y una vinculación explícita con impactos financieros y la eficiencia operativa. Este fortalecimiento permitiría mejorar la calidad, consistencia y utilidad de la información para la toma de decisiones institucionales.
- Se constata que la UTN requiere identificar formalmente los obstáculos técnicos y administrativos que podrían afectar la implementación de los lineamientos de las NIIF S1 y S2, tales como disponibilidad de recursos humanos, costos asociados y adecuación de sistemas. Reconocer estos desafíos de manera estructurada constituye una oportunidad de mejora clave para planificar una implementación viable y progresiva, evitando esfuerzos desproporcionados y asegurando una transición ordenada hacia prácticas de reporte más robustas.

6.1.4 Generar una propuesta para la optimización de la operación contable de la Universidad Técnica Nacional, basada en los hallazgos del análisis y evaluación de las Normas S1 y S2.

- El análisis realizado muestra que la UTN deberá implementar mecanismos claros de gobernanza para la supervisión y gestión de riesgos y oportunidades relacionados con el clima, conforme a lo dispuesto en las Normas de Sostenibilidad. Esto implica definir y divulgar las estructuras responsables (como consejos, comités u órganos equivalentes) detallando sus funciones, competencias y la periodicidad con la que reciben información relevante.

- Los análisis realizados permiten afirmar que, para cumplir con los requerimientos de las NIIF S1 y S2, la UTN deberá avanzar hacia la incorporación de un conjunto integral de métricas que aborden dimensiones críticas de su desempeño institucional, incluyendo la calidad educativa, la empleabilidad de los egresados y la gestión de riesgos relevantes como la seguridad de datos y el endeudamiento estudiantil. Asimismo, se requiere priorizar indicadores que reflejen con precisión el desempeño académico y la transparencia institucional (entre ellos tasas de graduación, colocación laboral y eficiencia en el uso de recursos), dado que estos contribuyen a asegurar la comparabilidad y robustez de la información divulgada, además de permitir la identificación anticipada de impactos financieros vinculados a la reputación y sostenibilidad operativa de la institución.
- Se confirma a través del estudio, que la adopción de protocolos para la divulgación de información sobre calidad educativa y prácticas de marketing fortalecerá la gobernanza y la rendición de cuentas. En esta línea, la UTN debe avanzar hacia la implementación de sistemas que automaticen la captura y validación de datos, integrando reportes financieros y de sostenibilidad.
- Se evidencia que la UTN requiere establecer sistemas integrados que conecten las métricas climáticas con los impactos financieros, los objetivos cuantificados de reducción de emisiones y los protocolos internos que aseguren trazabilidad y consistencia en la información reportada.
- Se constata que la UTN debe garantizar una base metodológica sólida que respalde el uso de la información reportada, permitiendo integrar datos históricos, actuales y proyecciones futuras (incluyendo estimaciones económicas y ambientales) para asegurar consistencia y confiabilidad en sus divulgaciones.
- Se infiere que la UTN deberá desarrollar procesos contables que faciliten la divulgación de información cuantitativa y cualitativa sobre los impactos financieros derivados de riesgos

climáticos, conforme a las Normas de Sostenibilidad. Esto implica reportar efectos observados en el periodo actual, identificar riesgos que puedan generar ajustes materiales en activos o pasivos en el próximo periodo y detallar expectativas de cambio considerando planes de inversión, desinversión, innovación y fuentes de financiamiento.

- Se reconoce la necesidad de la UTN, de consolidar una ruta de implementación por fases, liderada por un Comité Técnico con mandato para definir políticas de divulgación y materialidad, establecer controles internos y trazabilidad de datos, seleccionar metodologías de medición (límites, factores de emisión, escenarios) y coordinar capacitación y aseguramiento interno. Esta hoja de ruta debe integrar las exenciones transitorias de la NIIF S1 y el uso de guías ISSB/SASB.
- Se observa que la UTN debe institucionalizar las siete categorías intersectoriales de la NIIF S2, el análisis de escenarios, la resiliencia climática y la definición de cadena de valor conforme a NIIF S1. Asimismo, debe garantizar que todas las divulgaciones mantengan coherencia con los estados financieros, preservando la consistencia de supuestos y criterios.
- Se concluye que, en el ámbito académico y de desarrollo del talento profesional, la UTN debe revisar su posición actual y valorar la incorporación curricular de contenidos relacionados con las NIIF S1 y S2 en la carrera de Contaduría Pública. Esta integración responde a recomendaciones del Colegio de Contadores y a la clasificación sectorial educativa, fortaleciendo competencias profesionales para la preparación y aseguramiento de información financiera vinculada a sostenibilidad y riesgos climáticos, y posicionando a los egresados ante las exigencias regulatorias actuales.
- Se advierte que para cumplir con el principio de las NIIF S1 y S2 de “proporcionar toda la información razonable y sustentable disponible sin costo o esfuerzo desproporcionado”, la UTN debe fortalecer sus inventarios documentales (manuales, procedimientos, informes de sostenibilidad y resoluciones), así como, cerrar brechas en disponibilidad, sistematización y

trazabilidad de datos. Esta mejora es esencial para asegurar que la información material sobre desempeño, posición financiera y flujos de efectivo se presente de forma completa, comparable y consistente.

6.2 LIMITACIONES

“Las limitaciones de un proyecto son los aspectos que no podrán cubrirse, es decir, que se sabe que son inalcanzables desde un inicio.” (2013-2026 Editorial Etecé, Enciclopedia Concepto).

Para el presente estudio y durante la fase de recopilación de información, se identificó como principal limitación la amplia cantidad de departamentos que intervienen en la adopción e implementación de las normas NIIF S1 y S2 en la UTN y la poca información disponible relevante para el estudio. La diversidad institucional generó complejidad para obtener datos homogéneos y consistentes, debido a que cada unidad gestiona procesos y registros. Adicionalmente, el alcance de la investigación se restringió a la sede central ubicada en Alajuela, excluyendo las sedes regionales. Esta restricción reduce la representatividad de los hallazgos y limita la comprensión integral de la institución, al no considerar particularidades operativas y financieras presentes en otras sedes.

Por otra parte, se identifican las siguientes limitaciones que intervinieron indirectamente en la documentación del estudio:

- Acceso a personal clave: La coordinación con responsables de áreas críticas se vio limitada reduciendo la profundidad en la revisión de los procesos internos.
- Falta de herramientas tecnológicas integradas: La ausencia de un sistema contable que consolide información financiera y no financiera dificultó la simulación completa de los requerimientos de las Normas S1 y S2.

- Cambios normativos en curso: La reciente adopción de estándares internacionales de sostenibilidad y clima implica que algunas directrices aún están en proceso de interpretación y adaptación, lo que genera incertidumbre sobre su aplicación definitiva.

6.3 RECOMENDACIONES

“El apartado de recomendaciones es aquel donde el investigador condensa aquellas sugerencias que se originaron durante el proceso de realización del estudio.” (Bermúdez *et al.*, 2021)

Para efectos del presente análisis, la revisión del estándar SASB aplicable al sector educativo, en articulación con los requerimientos establecidos por las NIIF S1 y S2, pone de manifiesto la necesidad de que la UTN avance hacia un modelo de divulgación más robusto, capaz de integrar de manera coherente la información financiera con los indicadores de sostenibilidad y el desempeño académico. Este enfoque integrado permite elevar la calidad de la rendición de cuentas institucional y fortalecer la transparencia frente a sus grupos de interés.

Derivado de dicha revisión comparativa, se identifican una serie de recomendaciones estratégicas orientadas a mejorar la calidad, consistencia y utilidad de la información reportada por la Universidad, entre las cuales destacan:

6.3.1 Analizar la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera S1 y S2 en la Universidad Técnica Nacional durante el II cuatrimestre de 2025.

- Crear un comité formal para la aplicación de las normas NIIF S1 y S2, encargado de coordinar su adopción, supervisar avances y definir responsabilidades institucionales.
- Contratar servicios de especialistas en la implementación de las NIIF S1 y S2 con el fin de fortalecer el conocimiento técnico y garantizar una adecuada aplicación inicial.

- Formalizar la definición de órganos responsables, competencias y frecuencia de información, estableciendo una gobernanza alineada con los requerimientos de supervisión y control estipulados en las normas.
- Desarrollar metodologías para identificar impactos financieros derivados de riesgos y oportunidades de sostenibilidad, permitiendo una evaluación estructurada de los requerimientos de S1 y S2.

6.3.2 Analizar el impacto de las Normas S1 y S2 en los procesos contables y financieros de la universidad.

- Garantizar la trazabilidad de la información no financiera y asegurar la coherencia entre las revelaciones de sostenibilidad y los informes financieros generales.
- Proyectar el rendimiento financiero y los flujos de efectivo, incorporando efectos derivados de riesgos físicos, costos de adaptación y medidas de mitigación.
- Implementar sistemas integrados de información que conecten métricas climáticas con impactos financieros, facilitando la aplicación de los principios de materialidad y conectividad contable.
- Definir objetivos cuantificados de reducción de emisiones que permitan vincular metas ambientales con criterios contables y presupuestarios.

6.3.3 Identificar las áreas de mejora en la operación contable de la universidad a partir de la adopción de las Normas S1 y S2.

- Adoptar el estándar sectorial educativo SICCS® (SV-ED) para fortalecer la identificación de riesgos y oportunidades materiales en áreas clave como: seguridad de datos, calidad educativa, empleabilidad y apoyo estudiantil.
- Robustecer indicadores de empleabilidad y calidad educativa, integrando herramientas institucionales como el SIE y sistemas de seguimiento de egresados.

- Adoptar un modelo de gobernanza tecnológica y privacidad estudiantil, que permita gestionar adecuadamente el ciclo de vida de los datos, los mecanismos de consentimiento, la retención y destrucción de información y las métricas de incidentes.
- Integrar acciones correctivas, provisiones contables y métricas de incidentes según el marco SV-ED-230a, fortaleciendo la gestión institucional de riesgos de información.

6.3.4 Generar una propuesta para la optimización de la operación contable de la Universidad Técnica Nacional, basada en los hallazgos del análisis y evaluación de las Normas S1 y S2.

- Desarrollar una hoja de ruta institucional que incluya fases progresivas de adopción, cronogramas, indicadores y responsables.
- Integrar métricas SASB y mecanismos de aseguramiento para garantizar confiabilidad y comparabilidad de la información reportada.
- Alinear los procesos y sistemas de información para asegurar la trazabilidad completa de métricas no financieras y su conexión con los estados financieros.
- Adoptar y aplicar los Estándares GRI para revelar públicamente los impactos más relevantes de la organización en la economía, el ambiente y la sociedad, integrando de forma coherente los tres tipos de estándares para asegurar una divulgación transparente, completa y alineada con las mejores prácticas internacionales en sostenibilidad. Para la elaboración del reporte, se sugiere utilizar:
 - Estándares Universales (GRI 1, 2 y 3): cumplir con los requisitos generales, los principios de uso y la guía para identificar y reportar temas materiales.
 - Estándares Sectoriales: emplearlos cuando existan lineamientos específicos para el sector, garantizando divulgaciones alineadas con los impactos sectoriales.
 - Estándares Temáticos: seleccionarlos para reportar información sobre temas materiales específicos, como energía, emisiones, derechos humanos o agua.

- Adoptar y aplicar las recomendaciones del Task Force on Climate-related Financial Disclosures (TCFD) con el fin de divulgar de manera transparente los riesgos y oportunidades relacionados con el cambio climático que afectan a la organización, integrando coherentemente sus cuatro pilares para asegurar una comunicación completa, consistente y alineada con las mejores prácticas internacionales en materia climática. Para la elaboración del reporte, se sugiere utilizar:
 - Gobernanza: describir cómo la alta dirección y el órgano de gobierno supervisan y gestionan los riesgos y oportunidades climáticos.
 - Estrategia: divulgar los impactos actuales y potenciales del cambio climático en el negocio, la estrategia y la planificación financiera, incluyendo análisis de escenarios.
 - Gestión de Riesgos: explicar los procesos utilizados para identificar, evaluar y gestionar los riesgos relacionados con el clima, así como su integración con la gestión de riesgos corporativos.
 - Métricas y Metas: reportar las métricas utilizadas para evaluar riesgos y oportunidades climáticos, las emisiones de GEI y las metas establecidas para su gestión y reducción.
- Fortalecer capacidades internas mediante capacitación continua, integrando conocimientos técnico-contables, gestión de riesgos, sostenibilidad y gobierno climático.

CAPÍTULO VII: PROPUESTA

El presente capítulo consiste en la presentación integrada de los principales hallazgos derivados del análisis desarrollado en los capítulos anteriores, así como en la formulación de recomendaciones orientadas a atender las brechas identificadas durante la investigación.

7.1 Nombre de la propuesta

Análisis de las brechas e impactos conceptuales, operativos y contables de la Universidad Técnica Nacional para la implementación de las normas NIIF S1 y S2.

7.2 Institución, organización o población en la cual se desarrollará

Universidad Técnica Nacional (UTN), Sede Central.

7.3 Objetivo general y específicos de la propuesta

Objetivo general

Analizar las brechas existentes e identificar los impactos conceptuales necesarios para la adecuada implementación de las Normas NIIF S1 y NIIF S2 en la operación contable de la UTN.

Objetivos específicos

- Identificar las brechas actuales entre los procesos vigentes de la UTN y los requerimientos técnicos establecidos por la NIIF S1 y la NIIF S2.
- Evaluar los impactos conceptuales, operativos y contables que la implementación de dichas normas generará sobre los estados financieros y los sistemas de información institucionales.
- Proponer un plan de acción que establezca fases, actividades y requerimientos clave (incluyendo capacitación y asistencia técnica especializada) para facilitar la adopción progresiva de las normas NIIF S1 y S2 en la UTN.

7.4 Cronograma de actividades y responsables

A continuación, se presenta el diagrama que resume las fases y actividades propuestas para el análisis de las brechas e impactos conceptuales, operativos y contables en el proceso de implementación de las Normas NIIF S1 y S2.

Fase del proyecto	Mes 1	Mes 2	Mes 3	Mes 4	Mes 5	Mes 6	Mes 7	Mes 8	Mes 9	Mes 10	Mes 11	Mes 12
Planificación												
Análisis ASG												
Análisis de impactos conceptuales sobre estados financieros												
Cierre de brechas												

La implementación de las Normas NIIF S1 y S2 en la UTN requiere la participación articulada de diversas dependencias institucionales, entre ellas: el Departamento de Contabilidad, encargado de liderar el proceso técnico y adaptar los registros financieros a los nuevos requerimientos, la Dirección de Planificación Institucional, responsable de incorporar los requerimientos de divulgación establecidos por las normas dentro de los instrumentos de planificación y evaluación institucional, así como la articulación entre las distintas unidades involucradas, la Dirección de Gestión Ambiental Institucional (GAI), que aporta la información ambiental, climática y de sostenibilidad necesaria para cumplir con los lineamientos del ISSB; y la Dirección de Tecnologías de Información (DGTI), cuyo rol es fundamental en la adecuación de

los sistemas para la recopilación, procesamiento y trazabilidad de datos financieros y no financieros.

Asimismo, áreas como Presupuesto, Proveeduría Institucional, Comunicación y Mercadeo, Vicerrectoría de Vida Estudiantil y otras dependencias administrativas contribuyen al suministro de información relevante, al fortalecimiento de prácticas sostenibles y a la consolidación de métricas institucionales.

7.5 Presupuesto necesario para su implementación

La implementación de la propuesta para la adopción de las Normas NIIF S1 y S2 en la UTN requerirá una inversión económica que contemple los honorarios de consultoría especializada, los costos internos asociados al personal involucrado y, eventualmente, la adecuación de herramientas tecnológicas necesarias para el registro, seguimiento y divulgación de información financiera y no financiera.

Tomando en consideración como referencia las tarifas horarias mínimas establecidas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica para servicios profesionales de asesoría y consultoría (aproximadamente ₡22 695,71 por hora a enero de 2026), se estima un presupuesto preliminar de **₡19.778.703**, distribuido entre las fases de trabajo de la siguiente manera:

Fase	Horas	Costo total
1. Planificación	131	2.971.145
2. Análisis ASG	218	4.943.683
3. Análisis de impactos conceptuales sobre estados financieros	305	6.920.192
4. Cierre de brechas	218	4.943.683
Total	872	19.778.703

Adicionalmente, se deben considerar los costos internos asociados al tiempo del personal de la UTN, así como los gastos de capacitación continua. Un presupuesto detallado para la implementación completa requeriría un análisis exhaustivo de las necesidades específicas de la

UTN y una cotización formal por parte del Colegio de Contadores Públicos u otra entidad privada especializada.

Es importante señalar que los tiempos considerados para cada fase constituyen una estimación técnica basada en el comportamiento observado en implementaciones similares realizadas por firmas reconocidas en materia de sostenibilidad, NIIF y aseguramiento, cuyos parámetros de trabajo permiten aproximar con mayor precisión la magnitud del esfuerzo requerido. Asimismo, se considera que, en el sector público, los cronogramas suelen extenderse debido a la particularidad de sus procesos administrativos, la estructura jerárquica, los ciclos de aprobación interna y el nivel de complejidad inherente a la coordinación interinstitucional e interdepartamental.

7.6 Fases de la propuesta

A continuación, se plantean las fases de la propuesta:

Fase 1: Planificación

Esta fase consiste en organizar el proyecto de adopción de las NIIF S1 y S2 dentro de la UTN, estableciendo el alcance, los objetivos operativos y los procedimientos iniciales que permitirán estructurar el proceso de implementación. Incluye la identificación de los departamentos que generarán información relevante, la delimitación de las fuentes de datos (ambientales, académicas, administrativas, tecnológicas y financieras), la revisión preliminar de políticas institucionales vinculadas con sostenibilidad, tecnología, presupuesto, compras y contabilidad, así como la definición de la cadena de valor aplicable a la institución. Durante esta fase también se establecen los mecanismos de coordinación interdepartamental y los lineamientos para el acopio de información que servirá de base para las fases siguientes.

El objetivo consiste en obtener una hoja de ruta clara, formal y coherente que sirva como punto de partida institucional para organizar el proceso de adopción normativa, asegurando que

las decisiones posteriores estén debidamente respaldadas y alineadas con la realidad operativa de la entidad.

Los responsables de ejecutar esta fase son: el Departamento de Contabilidad, la Dirección de Planificación Institucional, la Gestión Ambiental Institucional (GAI), la Dirección de Tecnologías de la Información, la Proveduría Institucional, la Vicerrectoría de Vida Estudiantil, la Dirección de Comunicación y Mercadeo y, cuando sea requerido, el apoyo de consultores externos especializados. La razón de participación es que todas estas áreas generan información esencial para los requerimientos de sostenibilidad y clima establecidos por las normas NIIF S1 y S2, y forman parte del conjunto de unidades que ya intervienen en la gestión operativa, ambiental, tecnológica, académica y financiera de la UTN.

Las medidas de mitigación previstas ante adversidades se centran en el fortalecimiento de la comunicación interdepartamental, la sensibilización institucional sobre la importancia de la sostenibilidad, la formalización de compromisos mediante lineamientos emitidos por las autoridades universitarias, y la utilización de metodologías internacionales para suplir información faltante cuando existan vacíos operativos o históricos.

Fase 2: Análisis ASG (Ambiental, Social y de Gobernanza)

Esta fase consiste en examinar con detalle las prácticas institucionales existentes en materia ambiental, social y de gobernanza, comparándolas con los requerimientos técnicos establecidos por las NIIF S1 y S2. Incluye la capacitación del personal clave en materia de sostenibilidad y riesgo climático, la recopilación de métricas actuales, el análisis de procesos internos relacionados con la cadena de valor, compras sostenibles, gestión ambiental, seguridad de la información, continuidad operativa y desempeño académico, así como la identificación de brechas existentes entre la práctica actual y las revelaciones exigidas por el ISSB.

El objetivo consiste en obtener un diagnóstico claro y fundamentado de las brechas institucionales, tanto técnicas como operativas, que deben ser corregidas para cumplir con los

requerimientos de divulgación, asegurando que dichas brechas sean realistas y estén respaldadas por evidencia institucional.

Los responsables son los mismos definidos en la fase anterior, pues todas las áreas participan en la generación de información ASG indispensable para construir indicadores verificables y comparables. La razón es que la naturaleza transversal de las normas S1 y S2 exige la intervención de todas las unidades que inciden, directa o indirectamente, en la gestión ambiental, social, tecnológica, académica y financiera.

Las medidas de mitigación ante eventuales obstáculos se enfocan en reforzar la capacitación continua, utilizar normas sectoriales como SASB Educación para estandarizar métricas cuando existan vacíos, solicitar acompañamiento de expertos externos si se requieren criterios especializados, y formalizar procedimientos para garantizar trazabilidad cuando la institución carezca de datos completos o consistentes.

Fase 3: Análisis de Impactos Conceptuales sobre los Estados Financieros

Esta fase consiste en analizar de qué manera los riesgos y oportunidades vinculados con sostenibilidad y clima afectan la estructura contable, los procesos financieros y la forma de reportar la información institucional. Incluye la identificación de los efectos potenciales sobre los activos, pasivos, provisiones, deterioro, vida útil, inversiones institucionales, gastos operativos y decisiones estratégicas, así como la construcción preliminar de notas de revelación alineadas a los requerimientos de NIIF S1 y S2. También implica evaluar escenarios climáticos, determinar la resiliencia institucional, identificar partidas contables afectadas y definir cómo la información no financiera se conectará con la información financiera.

El objetivo radica en comprender claramente los efectos financieros presentes y futuros asociados a los riesgos y oportunidades de sostenibilidad, contribuyendo a que la UTN pueda cumplir con los criterios de relevancia, conectividad y materialidad establecidos por las normas. Los responsables siguen siendo los mismos actores institucionales, especialmente el Departamento de Contabilidad, la Gestión Ambiental, Planificación Institucional y Tecnologías de

la Información. La razón es que esta fase requiere información simultáneamente financiera y no financiera, por lo que debe integrarse conocimiento especializado de múltiples áreas.

Las medidas de mitigación se basan en aplicar metodologías aceptadas internacionalmente, para estimar impactos cuando existan incertidumbres, documentar razonablemente los supuestos utilizados, reforzar la coordinación entre áreas para asegurar exactitud en los datos, y consultar a especialistas cuando los cálculos o evaluaciones requieran conocimientos avanzados en materia climática o contable.

Fase 4: Cierre de brechas

Esta fase consiste en implementar las acciones necesarias para corregir las brechas identificadas anteriormente, desarrollar procedimientos internos, fortalecer el control interno, estandarizar la captura de información ASG, integrar datos ambientales y sociales en los sistemas contables e institucionalizar los procesos que permitirán cumplir con las normas. Incluye la creación de protocolos, políticas, repositorios de información, capacitaciones finales y simulaciones de reportes de sostenibilidad con fines de prueba institucional.

El objetivo es que la UTN alcance un nivel operativo adecuado para divulgar información conforme a los lineamientos de NIIF S1 y S2, con procesos institucionalizados, trazabilidad asegurada y personal capacitado.

Los responsables siguen siendo los mismos: Contabilidad, Planificación, Gestión Ambiental, TI, Proveeduría, Vida Estudiantil, Comunicación y consultores externos. La razón es que la implementación requiere una intervención integral en toda la cadena de valor institucional, así como cambios operativos y administrativos que trascienden un área específica.

Las medidas de mitigación ante adversidades se enfocan en la gestión del cambio institucional, la capacitación continua, la ejecución de pruebas piloto antes de oficializar procesos definitivos, el acompañamiento técnico para resolver dificultades en sistemas de información, la validación cruzada entre departamentos para garantizar calidad de datos y el seguimiento estricto por parte del comité institucional responsable del proyecto.

7.7 Referencias

- Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica. (2025). <https://www.ccpa.or.cr>

REFERENCIAS

- Acosta Ruiz, K. G., Camacho Gómez, M., & Zapata Cortes, J. A. (2018). MARKETING DE UNIVERSIDADES, ¿OFERTA EDUCATIVA O IMAGEN? *Hitos De Ciencias Económico Administrativas*, 24(68), 56-67. <https://doi.org/10.19136/hitos.a24n68.2490>
- Albitar, K., Hussainey, K., Kolade, N., & Gerged, A. M. (2020). ESG disclosure and firm performance before and after IR: The moderating role of governance mechanisms. *International Journal of Accounting and Information Management*, 28(3), 429–444. <https://doi.org/10.1108/IJAIM-09-2019-0108>
- Arias, J., & Covinos, M. (2021). *Diseño y metodología de la investigación*. Consejo Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación Tecnológica <https://doi.org/http://hdl.handle.net/20.500.12390/2260>
- Báez.I, & M.Herrera, S. (2025). *Analizar la Sostenibilidad en la Implementación de la NIIF S1 y su Gestión Empresarial*. Universidad Cooperativa de Colombia, Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables, Contaduría Pública, Bogotá. <https://hdl.handle.net/20.500.12494/59548>
- Berghman, J. (2024, October 9). How to describe the value chain in ESRS. Template and example included. Mentcon. <https://mentcon.com/how-to-describe-the-value-chain-in-esrs-template-and-example-included/>
- Bermúdez, D., Cuenca, P., García, P., Gutiérrez, G. y Portela, A. (2021). *Sugerencias para escribir análisis de resultados, conclusiones y recomendaciones en tesis y trabajos de grado*. *Citas*, 7(1). <https://doi.org/10.15332/24224529.6608>
- Broadstock, D. C., Collins, A., Hunt, L. C., & Vergos, K. (2018). Voluntary disclosure, greenhouse gas emissions and business performance: Assessing the first decade of reporting. *The British Accounting Review*, 50(1), 48–59. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2017.02.002>

- Carlino, Paula (2021). Antecedentes y marco teórico en los proyectos de investigación: aportes para construir este apartado. Material de cátedra para uso del Taller de escritura de proyecto de investigación de la Maestría en Formación Docente de la Universidad Pedagógica Nacional de Argentina. <https://www.aacademica.org/paula.carlino/274>
- CDSB (2021) Guía de aplicación para divulgaciones relacionadas con la biodiversidad.
- Chakroun, S., Salhi, B., Amar, A. B., & Jarboui, A. (2019). The impact of ISO 26000 social responsibility standard adoption on firm financial performance: Evidence from France. *Management Research Review*, 43(5), 545–571. <https://doi.org/10.1108/MRR-02-2019-0054>
- CILEA Comité de Integración Latino Europa- América (2013) Sitio oficial. [CILEA - Comité de Integración Latino Europa-América](#)
- Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica. (2023). Adopción de Normas Internacionales de Información Financiera Relacionadas con Sostenibilidad (Circular N.º 33-2023). <https://www.ccpa.or.cr>
- Corzo Portocarrero, J. A. (2024). Influencia de la educación sobre el nivel de calidad del empleo asalariado joven en Lima Metropolitana, 2022. *Semestre Económico*, 13(1), 98-115. <https://doi.org/10.26867/se.2024.v13i1.164>
- Creswell, J. W., & Poth, C. N. (2023). *Qualitative inquiry and research design: Choosing among five approaches* (5th ed.). SAGE Publications.
- Damián Tibacuy, C. A., Hernández Cáceres, A., Garzón Baquero, J. E., & Bellon Monsalve, D. (2022). Desde la sostenibilidad hasta el desarrollo sustentable: Una radiografía de la evolución del concepto. *LATAM Revista Latinoamericana De Ciencias Sociales Y Humanidades*, 3(2), 1536–1550. <https://doi.org/10.56712/latam.v3i2.200>
- Editorial Etecé.2013-2026 Enciclopedia Concepto. [Enciclopedia – Qué es, características, función y origen](#)

- Epstein, M. J. (2009). *Sostenibilidad empresarial: Administración y medición de los impactos sociales, ambientes y economía*: (ed.). Ecoe Ediciones. <https://elibro-net.uh.knimbus.com/es/lc/bibliouh/titulos/69103>
- FIFCO (2024) *Reporte Integrado*. <https://www.fifco.com/sostenibilidad/reportes-integrados/>
- Gbadebo, A. D. (2023). Review of the Global-IFRS Accounting and the Recent Sustainability-Disclosure Standards. *International Journal of Social and Educational Innovation (IJSEIro)*, 10(20), 186-200. Google scholar. [CEEOL - Article Detail](#)
- Gerged, A. M., Salem, R., & Beddewela, E. (2023). How does transparency into global sustainability initiatives influence firm value? Insights from Anglo-American countries. *Business Strategy and the Environment*, 32(7), 4519–4547. <https://doi.org/10.1002/bse.3379>
- Gómez, A., Ramírez, P., & López, D. (2024). Metodología de la investigación social aplicada. Editorial Universitaria.
- Guijarro, E. G. L., & Guerra, F. A. C. (2018). *Comparación de modelos tradicionales de seguridad de la información para centros de educación*. *Tierra Infinita*, 4(1), 20-28. Google scholar. [773-libre.pdf](#)
- Hernández-Sampieri, R. & Mendoza, C (2018). *Metodología de la investigación. Las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta*, Ciudad de México, México: Editorial Mc Graw Hill Education.
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2020). Metodología de la investigación: las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta (5.ªed.). McGraw-Hill.
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2022). Metodología de la investigación (7.ª ed.). McGraw-Hill Education.
- IFRS Sustainability (2018) *Marco Conceptual para la Información Financiera*.

- IFRS Sustainability (2021) *Documento de práctica de las NIIF N° 2: Realización de juicios sobre materialidad o importancia relativa.*
- IFRS Sustainability (2023) *Educación Norma de Contabilidad de Sostenibilidad, versión 2023-12.*
- IFRS Sustainability (2023) *Fundamentos de las Conclusiones de la Información a Revelar Relacionada con el Clima.*
- IFRS Sustainability (2023) *Fundamentos de las conclusiones de Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar Relacionada con la Sostenibilidad.*
- IFRS Sustainability (2023) *Guía de Acompañamiento Información a Revelar Relacionada con el clima.*
- IFRS Sustainability (2023) *Guía de Acompañamiento Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar Relacionada con la Sostenibilidad.*
- IFRS Sustainability (2023) *Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar relacionada con la Sostenibilidad.*
- Leandro Sandí, A. C., Córdoba Pérez, D. F., & Salazar Jiménez F. (2021). *Repensar los procesos económicos y energéticos como priorización de la sostenibilidad en el contexto de la educación superior.* <https://dspace-uh-tmp.igniteonline.la/handle/123456789/8191>
- Lerma González, H. D. (2022). *Metodología de la investigación.* Ecoe Ediciones.
- Ley de Protección de la Persona frente al tratamiento de sus datos personales, Ley N° 8968 (2011) https://pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=70975&nValor3=85989&strTipM=TC
- López-Arceiz, F. J., Bellostas-Pérezgrueso, A. J., Moneva-Abadía, J. M., & Rivera-Torres, M. P. (2018). The role of Corporate Governance and transparency in the generation of financial performance in socially responsible companies. *Revista Española de*

Financiación y Contabilidad, 47 (1), 44–80.

<https://doi.org/10.1080/02102412.2017.137978>

- REAL ACADEMIA ESPAÑOLA: *Diccionario de la lengua española*, 23.^a ed., [versión 23.8 en línea]. <https://dle.rae.es> [13 de agosto 2025].
- Sampong, F., Song, N., Boahene, K. O., & Wadie, K. A. (2018). Disclosure of CSR performance and firm value: New evidence from South Africa on the basis of the GRI guidelines for sustainability disclosure. *Sustainability*, 10(12), 4518. <https://doi.org/10.3390/su10124518>
- Sánchez Ledezma, W. (2019). Balance de gases de efecto invernadero en lecherías especializadas de Costa Rica. *Alcances Tecnológicos*, 12(2), 57 - 73. <https://doi.org/10.35486/at.v12i2.92>
- Sánchez, A., & Murillo, A. (2021). *Enfoques metodológicos en la investigación histórica: cuantitativa, cualitativa y comparativa*. Debates por la Historia, 9(2), 147-181. Epub 20 de junio de 2022. <https://doi.org/10.54167/debates-por-la-historia.v9i2.792>
- Ulate I, Vargas E. (2016) *Metodología para elaborar una tesis*. EUNED
- Universidad de Chile. (2026). Aprendizaje UChile: Portal de recursos de aprendizaje. <https://aprendizaje.uchile.cl/>
- Universidad Técnica Nacional. (2024). *Sitio oficial de la Universidad Técnica Nacional de Costa Rica*. <https://www.utn.ac.cr/>
- Vera Martínez, P. S. (Coord.). (2017). *Cadenas de valor y sostenibilidad en Latinoamérica: (ed.)*. Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM). <https://elibro-net-uh.knimbus.com/es/lc/bibliouh/titulos/187394>
- Verney, P., & Azizuddin, K. (2021, October 19). UK considers bringing ESG data and ratings providers under FCA oversight. *Responsible Investor*. <https://www.responsible-investor.com/uk-considers-bringing-esg-data-and-ratings-providers-under-fca-oversight/>

- Vizcaíno Zúñiga, P. I., Cedeño Cedeño, R. J., & Maldonado Palacios, I. A. (2023). Metodología de la investigación científica: guía práctica. *Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar*, 7(4), 9723-9762. https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v7i4.7658
- Wahyuni, Putri Dwi. (2025). *The Role of IFRS S1 and S2 in Enhancing Transparency and Accountability of ESG Reports: A Systematic Review*. *Asian Journal of Economics, Business and Accounting* 25 (1):1-12. <https://doi.org/10.9734/ajeba/2025/v25i11628>
- Zamora, K. T. (2021). *Capítulo IV. Análisis e interpretación de los resultados*. [LEC MET 0007 2021.pdf](#)

ANEXOS

Lista de Anexos

a) Documentación obligatoria establecida por la Universidad Hispanoamericana

Anexo 1. Declaración Jurada

Anexo 2. Consentimiento Informado (personas mayores de 18 años)

Anexo 3. Carta de autorización de la entidad donde se realizó la investigación

Anexo 4. Carta de aprobación del TFG por parte del Tutor

Anexo 5. Carta de aprobación del TFG por parte del Lector

Anexo 6. Licencia y autorización al CENIT para la utilización del TFG

b) Documentos importantes de la investigación

Anexo 7. Education Sustainability Accounting Standard

Anexo 8. Normas Internacionales de Información Financiera NIIF S1 y S2

Anexo 9. Guía de Acompañamiento NIIF S1 y S2

Anexo 1. Declaración Jurada

Yo, Katherine Pérez Quesada, mayor de edad, cédula de identidad número 1-1462-0111, en condición de egresada de la carrera de Contaduría Pública de la Universidad Hispanoamericana, y advertida de las penas con las que la ley castiga el falso testimonio y el perjurio, declaro bajo la fe del juramento que dejo rendido en este acto, que para optar por el título de Licenciatura , mi trabajo de graduación titulado "LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA S1 Y S2 Y SU INFLUENCIA EN LA OPERACIÓN CONTABLE DE LA UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL, UBICADA EN ALAJUELA, DURANTE EL II CUATRIMESTRE DE 2025" es una obra original y para su realización he respetado todo lo preceptuado por las leyes penales, así como la Ley de Derechos de Autor y Derecho Conexos, número 6683 del 14 de octubre de 1982 y sus reformas, publicada en el *Diario Oficial La Gaceta* número 226 del 25 de noviembre de 1982; especialmente el numeral 70 de dicha Ley en el que se establece: "Es permitido citar a un autor, transcribiendo los pasajes pertinentes siempre que éstos no sean tantos y seguidos, que puedan considerarse como una producción simulada y sustancial, que redunde en perjuicio del autor de la obra original". Asimismo, que conozco y acepto que la Universidad se reserva el derecho de protocolizar este documento ante Notario Público. Firmo, en fe de lo anterior, en la ciudad de Heredia, el 11 de febrero del año dos mil veintiséis.



Katherine Pérez Quesada

Cédula de identidad: 1-1462-0111

Anexo 2. Consentimiento Informado

UNIVERSIDAD HISPANOAMERICANA
 FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
 Contaduría Pública



CONSENTIMIENTO INFORMADO PARA TESIS Y TESIS

Título del Proyecto

Nombre de la persona participante: Alexander Rodríguez Martínez

Nombre de la persona investigadora: Katherine Pérez Quesada

Teléfono y correo para contactar a la persona investigadora en caso de dudas durante el proceso: 60111754, Katy.peq@gmail.com

Nombre de la persona Tutora del trabajo: Mauricio Cordero Chaves

PROPÓSITO DE LA INVESTIGACIÓN

El propósito de esta investigación es analizar la influencia de las Normas Internacionales de Información Financiera S1 y S2 en la operación contable de la UTN, sede Alajuela. La investigación contará con la participación aproximada de 6 funcionarios seleccionados por su experiencia y responsabilidad en áreas clave como: Contabilidad, Planificación, Gestión Ambiental, Vida Estudiantil y Tecnologías de la Información. Estas personas fueron elegidas porque su trabajo está directamente relacionado con la información financiera, operativa o ambiental de la universidad. La participación implica:

- Responder cuestionarios estructurados, con preguntas cerradas y abiertas.
- Los cuestionarios tendrán una duración aproximada de 20 a 40 minutos, en formato digital.
- Las preguntas estarán relacionadas con conocimientos, prácticas institucionales, procesos de gestión y percepción sobre la implementación de las NIIF S1 y S2.
- También se utilizarán instrumentos como observación estructurada y revisión de documentos internos (no confidenciales).

Firma de la persona participante: _____

ALEXANDER RODRIGUEZ MARTINEZ (FIRMA)
 PERSONA FISICA, CPF-02-0677-0557.
 Fecha declarada: 11/02/2026 08:08:24 AM
 Razón: Contabilidad General
 Lugar: UTN Contacto: arodriguezr@utn.ac.cr

RIESGOS Y BENEFICIOS DE PARTICIPAR

Los riesgos de participar son mínimos, pero es importante que los conozca:

- Podría experimentar incomodidad emocional al responder preguntas relacionadas con procedimientos internos o responsabilidades institucionales.
- Existe un riesgo leve de ansiedad si algún tema le genera presión o inquietud.
- Existe la posibilidad de pérdida de privacidad si se mencionan situaciones que puedan identificar indirectamente a su unidad o función.
- Como en toda investigación, existe el riesgo de pérdida de confidencialidad; sin embargo, se tomarán medidas estrictas para proteger su información.
- No hay riesgos para su salud física.

No se ofrece compensación económica ni beneficios directos; sin embargo, su participación puede generar beneficios indirectos, como:

- Contribuir al fortalecimiento de los procesos contables, ambientales y administrativos de la UTN.
- Apoyar a la institución para avanzar hacia prácticas de sostenibilidad más claras, ordenadas y alineadas con estándares internacionales.
- Ayudar a generar información que puede ser útil para otras universidades públicas interesadas en adoptar NIIF S1 y S2.

Los resultados finales de la investigación estarán disponibles para cualquier participante que desee conocerlos.

CARÁCTER VOLUNTARIO

Su participación en esta investigación es **totalmente voluntaria**, usted puede: negarse a participar desde el inicio, retirarse en cualquier momento, sin necesidad de dar explicaciones o solicitar que su información no sea utilizada.

Retirarse o no participar no afectará en ninguna forma los beneficios, derechos o servicios a los que usted tiene acceso dentro de la UTN. No habrá ningún tipo de sanción, consecuencia ni afectación laboral por su decisión.

CONFIDENCIALIDAD

La información que usted proporcione será tratada con absoluta seriedad y confidencialidad. Todos los datos recopilados durante la investigación serán utilizados únicamente con fines académicos y se manejarán de manera que no permitan identificarle de forma directa ni indirecta. La investigadora conservará los registros bajo resguardo seguro, mediante archivos protegidos con contraseña y acceso restringido, de modo que ninguna persona ajena al proyecto pueda conocer la información.

Firma de la persona participante: _____

ALEXANDER RODRIGUEZ MARTINEZ (FIRMA)
 PERSONA FISICA, CPF-02-0677-0557
 Fecha declarada: 11/02/2026 08:08:44 AM
 Razón: Contabilidad General
 Lugar: UTN Contacto: arodriguez@utn.ac.cr

Solo la investigadora y el tutor académico tendrán acceso a los datos originales con el propósito de verificar procedimientos y resultados. La información no será compartida con funcionarios de la UTN ni utilizada para evaluaciones laborales, administrativas o de desempeño. Una vez finalizado el estudio, los datos serán archivados o destruidos según las buenas prácticas éticas universitarias.

Los resultados podrán utilizarse en futuras presentaciones académicas, congresos o publicaciones, pero siempre de manera anónima y sin revelar detalles que puedan identificar a los participantes. Asimismo, usted podrá solicitar en cualquier momento acceder a la información que le corresponda o conocer los resultados generales del estudio. Debe tener en cuenta que la confidencialidad se mantendrá dentro de los límites establecidos por la legislación costarricense vigente en materia de protección de datos personales.

Firma de la persona participante:

ALEXANDER RODRIGUEZ MARTINEZ (FIRMA)
PERSONA FISICA, CPF-02-0677-0557.
Fecha declarada: 11/02/2026 08:09:03 AM
Razón: Contabilidad General
Lugar: UTN Contacto: arodriguez@utn.ac.cr

CONSENTIMIENTO

He leído o se me ha leído toda la información descrita en esta fórmula antes de firmarla. Se me ha brindado la oportunidad de hacer preguntas y estas han sido contestadas en forma adecuada. Por lo tanto, declaro que entiendo de que trata el proyecto, las condiciones de mi participación y accedo a participar como sujeto de investigación en este estudio.

Alexander Rodríguez Martínez, Ced.2-0677-0557, firma
Nombre, firma y cédula de la persona participante

ALEXANDER RODRIGUEZ MARTINEZ (FIRMA)
PERSONA FISICA, CPF-02-0677-0557.
Fecha declarada: 11/02/2026 08:10:05 AM
Razón: Contabilidad General
Lugar: UTN Contacto: arodriguezr@utn.ac.cr

Nombre, firma y cédula del padre/madre/representante legal del menor de edad

Katherine Pérez Quesada, Ced. 1-1462-0111
Nombre, firma y cédula de la persona investigadora

Nombre, firma y cédula del testigo

11-02-2026
Lugar, fecha y hora

Este documento debe de ser autorizado en todas las hojas mediante la firma o mediante la huella digital, de la persona que será participante o de su representante legal.

La persona participante NO perderá ningún derecho por firmar este documento y recibirá una copia de este documento firmada para su uso personal.

Firma de la persona participante: _____

ALEXANDER RODRIGUEZ MARTINEZ (FIRMA)
PERSONA FISICA, CPF-02-0677-0557.
Fecha declarada: 11/02/2026 08:08:40 AM
Razón: Contabilidad General
Lugar: UTN Contacto: arodriguezr@utn.ac.cr

Anexo 3. Carta de autorización de la entidad

San José, 20 de junio de 2025

Señoras y señores
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad Hispanoamericana

Estimadas autoridades:

Por medio de la presente hago constar que, en mi condición de Director General de Administración en la Universidad Técnica Nacional, brindo autorización para que la estudiante Katherine Pérez Quesada, cédula de identidad 1-1462-0111 desarrolle en esta institución el trabajo de investigación titulado: "Las Normas Internacionales de Información Financiera S1 Y S2 y su influencia en la operación contable de la Universidad Técnica Nacional, ubicada en Alajuela durante el II cuatrimestre de 2025".

Además, solicito que toda la información obtenida de esta institución se utilice de manera confidencial, solamente para fines investigativos y educativos.

Cualquier consulta, sírvanse contactarme al correo electrónico: jarroyo@utn.ac.cr.

Atentamente,

ISMAEL ARROYO ARROYO (FIRMA)
PERSONA FÍSICA, CPF-02-0385-0196.
Fecha declarada: 23/06/2025 02:14:03 PM
Razón: Dirección General de Administración Universtaria
Lugar: UTN Contacto: iarroyo@utn.ac.cr

Ismael Arroyo Arroyo.
Director General de Administración.
Universidad Técnica Nacional.

Anexo 4. Carta de aprobación del Tutor

Carta de aprobación del Tutor

San José, 10 de febrero de 2026.

Señoras y señores
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad Hispanoamericana

Departamento de Servicios Estudiantiles
Universidad Hispanoamericana

Estimadas personas:

La estudiante Katherine Pérez Quesada cédula de identidad número 1-1462-0111, me ha presentado para efectos de revisión y aprobación, el trabajo de investigación denominado: "LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA S1 Y S2 Y SU INFLUENCIA EN LA OPERACIÓN CONTABLE DE LA UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL, UBICADA EN ALAJUELA, DURANTE EL II CUATRIMESTRE DE 2025", el cual ha elaborado para optar por el grado académico de Licenciatura en Contaduría Pública.

En mi calidad de Tutor, he verificado que se han hecho las correcciones indicadas durante el proceso de tutoría y he evaluado los aspectos relativos a la elaboración del problema, objetivos, justificación; antecedentes, marco teórico, marco metodológico, tabulación, análisis de datos; conclusiones y recomendaciones.

De los resultados obtenidos por la postulante, se obtiene la siguiente calificación:

Rubro de evaluación	Porcentaje asignado	Porcentaje obtenido
a) Original del tema	10%	10%
b) Cumplimiento de entrega de avances	20%	20%
c) Coherencia entre los objetivos, los instrumentos aplicados y los resultados de la investigación	30%	30%
d) Relevancia de las conclusiones y recomendaciones	20%	20%
e) Calidad, detalle del marco teórico	20%	20%
Total	100%	100%

En virtud de la calificación obtenida, se avala el traslado al proceso de lectura.

Atentamente,

MAURICIO JOSE
CORDERO CHAVES
(FIRMA)

Firmado digitalmente por
MAURICIO JOSE CORDERO
CHAVES (FIRMA)
Fecha: 2026.02.10 10:47:15 -06'00'

Mauricio Cordero Chaves
Cédula de identidad 6-0317-0782
Carné Colegio Profesional No 23973

Anexo 5. Carta de aprobación del Lector

CARTA DE LECTOR

Llorente, 16 de Febrero de 2026

Señoras y señores
Facultad de Ciencias Económicas
Departamento de Servicios Estudiantiles
Universidad Hispanoamericana

Estimadas personas:

La estudiante **Katherine Pérez Quesada**, cédula **1-1462-0111** me ha presentado para efectos de revisión y aprobación, el trabajo de investigación denominado **“LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA S1 Y S2 Y SU INFLUENCIA EN LA OPERACIÓN CONTABLE DE LA UNIVERSIDAD TECNICA NACIONAL DE ALAJUELA, DURANTE EL II CUATRIMESTRE DE 2025”**, el cual ha elaborado para obtener el grado de Licenciatura en Contaduría Pública.

He revisado y he hecho las observaciones al contenido analizado, particularmente lo relativo a la coherencia entre el marco teórico y el análisis de datos, la consistencia de los datos recopilados y la correspondencia entre éstos y las conclusiones; asimismo, la aplicabilidad y originalidad de las recomendaciones, en términos de aporte de la investigación. He verificado que se han hecho las modificaciones correspondientes a las observaciones indicadas.

Por consiguiente, este trabajo cuenta con mi aval para ser presentado en la defensa pública.

Atentamente,

YHORG
ANTONIO PORRAS
VEGA (FIRMA)

Firmado digitalmente por
YHORG ANTONIO PORRAS
VEGA (FIRMA)
Fecha: 2026.02.16 20:02:09
-06'00'

Lic. Yhorgo Porras Vega, MAP
Cédula: 1-1065-0862
Carné Colegio Profesional N° 015913

Anexo 6. Licencia y autorización al CENIT

CARTA DE AUTORIZACIÓN DE LOS AUTORES PARA LA CONSULTA, LA REPRODUCCIÓN PARCIAL O TOTAL Y LA PUBLICACIÓN ELECTRÓNICA DE LOS TRABAJOS FINALES DE GRADUACIÓN

San José, 11 de febrero de 2026.

Señoras y señores
Centro de Información Tecnológico (CENIT)
Universidad Hispanoamericana

Estimadas personas:

La suscrita, **Katherine Pérez Quesada** con número de identificación 1-1462-0111, autora del trabajo de graduación titulado "**LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA S1 Y S2 Y SU INFLUENCIA EN LA OPERACIÓN CONTABLE DE LA UNIVERSIDAD TECNICA NACIONAL DE ALAJUELA, DURANTE EL II CUATRIMESTRE DE 2025**", presentado y aprobado en el año 2026 como requisito para optar por el título de Licenciatura en Contaduría Pública; **SI** autorizo al Centro de Información Tecnológico (CENIT) para que con fines académicos, muestre a la comunidad universitaria la producción intelectual contenida en este documento.

De conformidad con lo establecido en la Ley sobre Derechos de Autor y Derechos Conexos N° 6683, Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica, anexo los términos de la licencia general para publicación de obras en el repositorio institucional.

Cordialmente,



Katherine Pérez Quesada
Cédula 1-1462-0111

LICENCIA Y AUTORIZACIÓN DE LA AUTORA PARA PUBLICAR Y PERMITIR LA CONSULTA Y USO

Parte 1. Términos de la licencia general para publicación de obras en el repositorio institucional

Como titular del derecho de autor, confiero al Centro de Información Tecnológico (CENIT) una licencia no exclusiva, limitada y gratuita sobre la obra que se integrará en el Repositorio Institucional, que se ajusta a las siguientes características:

- a) Estará vigente a partir de la fecha de inclusión en el repositorio, el autor podrá dar por terminada la licencia solicitándolo a la Universidad por escrito.
- b) Autoriza al Centro de Información Tecnológico (CENIT) a publicar la obra en digital, los usuarios puedan consultar el contenido de su Trabajo Final de Graduación en la página Web de la Biblioteca Digital de la Universidad Hispanoamericana
- c) La autora acepta que la autorización se hace a título gratuito, por lo tanto, renuncia a recibir beneficio alguno por la publicación, distribución, comunicación pública y cualquier otro uso que se haga en los términos de la presente licencia y de la licencia de uso con que se publica.
- d) La autora manifiesta que se trata de una obra original sobre la que tiene los derechos que autorizan, y que es ella quien asumen total responsabilidad por el contenido de su obra ante el Centro de Información Tecnológico (CENIT) y ante terceros. En todo caso el Centro de Información Tecnológico (CENIT) se compromete a indicar siempre la autoría incluyendo el nombre de la persona autora y la fecha de publicación.
- e) Autorizo al Centro de Información Tecnológica (CENIT) para incluir la obra en los índices y buscadores que estimen necesarios para promover su difusión.
- f) Acepto que el Centro de Información Tecnológico (CENIT) pueda convertir el documento a cualquier medio o formato para propósitos de preservación digital.
- g) Autorizo que la obra sea puesta a disposición de la comunidad universitaria en los términos autorizados en los literales anteriores, bajo los límites definidos por la Universidad en las "Condiciones de uso de estricto cumplimiento" de los recursos publicados en Repositorio Institucional.

SI EL DOCUMENTO SE BASA EN UN TRABAJO QUE HA SIDO PATROCINADO O APOYADO POR UNA AGENCIA O UNA ORGANIZACIÓN, CON EXCEPCIÓN DEL CENTRO DE INFORMACIÓN TECNOLÓGICO (CENIT), LA AUTORA GARANTIZA QUE SE HA CUMPLIDO CON LOS DERECHOS Y OBLIGACIONES REQUERIDOS POR EL RESPECTIVO CONTRATO O ACUERDO.

Anexo 7. Education Sustainability Accounting Standard



**SASB
STANDARDS**

Now part of IFRS Foundation

Education

Sustainability Accounting Standard

SERVICES SECTOR

Sustainable Industry Classification System® (SICS®) SV-ED

Under Stewardship of the International Sustainability Standards Board

INDUSTRY STANDARD | VERSION 2023-12



sasb.org

ABOUT THE SASB STANDARDS

As of August 2022, the International Sustainability Standards Board (ISSB) of the IFRS Foundation assumed responsibility for the SASB Standards. The ISSB has committed to maintain, enhance and evolve the SASB Standards and encourages preparers and investors to continue to use the SASB Standards.

IFRS S1 *General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information* (IFRS S1) requires entities to refer to and consider the applicability of disclosure topics in the SASB Standards when identifying sustainability-related risks and opportunities that could reasonably be expected to affect an entity's prospects. Similarly, IFRS S1 requires entities to refer to and consider the applicability of metrics in the SASB Standards when determining what information to disclose regarding sustainability-related risks and opportunities.

In June 2023, the ISSB amended climate-related topics and metrics in the SASB Standards to align them with the industry-based guidance accompanying IFRS S2 *Climate-related Disclosures*. In December 2023, the ISSB amended the non-climate-related topics and metrics in connection with the International Applicability of SASB Standards project.

Effective Date

This version 2023-12 of the Standard is effective for all entities for annual periods beginning or after January 1, 2025. Early adoption is permitted for all entities.

Table of Contents

- INTRODUCTION..... 4**
 - Overview of SASB Standards..... 4
 - Use of the Standards 5
 - Industry Description 5
- Sustainability Disclosure Topics & Metrics..... 6**
 - Data Security 8
 - Quality of Education & Gainful Employment 12
 - Marketing & Recruiting Practices 15

INTRODUCTION

Overview of SASB Standards

The SASB Standards are a set of 77 industry-specific sustainability accounting standards (“SASB Standards” or “Industry Standards”), categorised pursuant to the [Sustainable Industry Classification System[®] \(SICS[®]\)](#).

SASB Standards include:

1. **Industry descriptions** – which are intended to help entities identify applicable industry guidance by describing the business models, associated activities and other common features that characterise participation in the industry.
2. **Disclosure topics** – which describe specific sustainability-related risks or opportunities associated with the activities conducted by entities within a particular industry.
3. **Metrics** – which accompany disclosure topics and are designed to, either individually or as part of a set, provide useful information regarding an entity’s performance for a specific disclosure topic.
4. **Technical protocols** – which provide guidance on definitions, scope, implementation and presentation of associated metrics.
5. **Activity metrics** – which quantify the scale of specific activities or operations by an entity and are intended for use in conjunction with the metrics referred to in point 3 to normalise data and facilitate comparison.

Entities using the SASB Standards as part of their implementation of ISSB Standards should consider the relevant ISSB application guidance.

For entities using the SASB Standards independently from ISSB Standards, the [SASB Standards Application Guidance](#) establishes guidance applicable to the use of all Industry Standards and is considered part of the Standards. Unless otherwise specified in the technical protocols contained in the Industry Standards, the guidance in the SASB Standards Application Guidance applies to the definitions, scope, implementation, compilation and presentation of the metrics in the Industry Standards.

Historically, the [SASB Conceptual Framework](#) set out the basic concepts, principles, definitions and objectives that guided the SASB Standards Board in its approach to setting standards for sustainability accounting.

Use of the Standards

SASB Standards are intended to aid entities in disclosing information about sustainability-related risks and opportunities that could reasonably be expected to affect the entity's cash flows, its access to finance or cost of capital over the short, medium or long term. An entity determines which Industry Standard(s) and which disclosure topics are relevant to its business, and which associated metrics to report. In general, an entity should use the SASB Standard specific to its primary industry as identified in [SICS[®]](#). However, companies with substantial business in multiple SICS[®] industries should refer to and consider the applicability of the disclosure topics and associated metrics in additional SASB Standards.

The disclosure topics and associated metrics contained in this Standard have been identified as those that are likely to be useful to investors. However, the responsibility for making materiality judgements and determinations rests with the reporting entity.

Industry Description

The Education industry includes profit-seeking education institutions that generate revenue from student fees. At the primary and secondary levels, this includes mostly education management organisations (EMOs) and some businesses. At the tertiary (or higher) level, entities deliver services on a full-time, part-time, distance-learning and occasional basis including in establishments such as junior colleges, business and secretarial schools, colleges, universities, and professional schools. An increasing number of students in for-profit universities take courses online.

SUSTAINABILITY DISCLOSURE TOPICS & METRICS

Table 1. Sustainability Disclosure Topics & Metrics

TOPIC	METRIC	CATEGORY	UNIT OF MEASURE	CODE
Data Security	Description of approach to identifying and addressing data security risks	Discussion and Analysis	n/a	SV-ED-230a.1
	Description of policies and practices relating to collection, usage, and retention of student information	Discussion and Analysis	n/a	SV-ED-230a.2
	(1) Number of data breaches, (2) percentage that are personal data breaches, (3) number of students affected ¹	Quantitative	Number, Percentage (%)	SV-ED-230a.3
Quality of Education & Gainful Employment	Graduation rate	Quantitative	Percentage (%)	SV-ED-260a.1
	On-time completion rate	Quantitative	Percentage (%)	SV-ED-260a.2
	Job placement rate	Quantitative	Percentage (%)	SV-ED-260a.3
	Description of policies relating to student indebtedness and programme loan defaults	Discussion and Analysis	n/a	SV-ED-260a.6
Marketing & Recruiting Practices	(1) Description of policies to ensure disclosure of key performance statistics to prospective students in advance of collecting any fees and (2) discussion of outcomes	Discussion and Analysis	n/a	SV-ED-270a.1
	Total amount of monetary losses as a result of legal proceedings associated with advertising, marketing, and mandatory disclosures ²	Quantitative	Presentation currency	SV-ED-270a.2
	(1) Instruction and student services expenses and (2) marketing and recruiting expenses	Quantitative	Presentation currency	SV-ED-270a.3
	Revenue from: (1) government-funded student aid and (2) private student loans ³	Quantitative	Presentation currency	SV-ED-270a.4

¹ Note to **SV-ED-230a.3** – The disclosure shall include a description of corrective actions implemented in response to data breaches.

² Note to **SV-ED-270a.2** – The entity shall briefly describe the nature, context and any corrective actions taken because of monetary losses.

³ Note to **SV-ED-270a.4** – The entity shall discuss the risks and opportunities associated with these and other funding sources.

Table 2. Activity Metrics

ACTIVITY METRIC	CATEGORY	UNIT OF MEASURE	CODE
Number of students enrolled ⁴	Quantitative	Number	SV-ED-000.A
Number of applications received for enrollment	Quantitative	Number	SV-ED-000.B
Average registered credits per student, percentage online	Quantitative	Number, Percentage (%)	SV-ED-000.C
Number of: (1) teaching staff and (2) all other staff ⁵	Quantitative	Number	SV-ED-000.D

⁴ Note to **SV-ED-000.A** – Students enrolled is defined as those students who have matriculated into a programme for which a degree, diploma, certificate or other formal award is expected to be conferred.

⁵ Note to **SV-ED-000.D** – Teaching staff include any faculty, adjunct and visiting faculty, instructors, and other educators directly involved in teaching roles.

Data Security

Topic Summary

Colleges and universities are frequent and compelling targets for cyber criminals. The industry may face data security risks because of the large number of personal records processed and stored, the mix of intellectual property and personally identifiable information held (for example, national identification numbers, vaccination records or other information required for admission), and the open, collaborative environment of many campuses. The exposure of sensitive information through cybersecurity breaches, other malicious activities or student negligence may result in significant social externalities such as identity fraud and theft. Data breaches may compromise public perception of the effectiveness of a school's security measures, which may result in reputational damage and difficulty in attracting and retaining students, as well as significant costs to fix the consequences of a breach and prevent future breaches. Enhanced disclosure regarding the number and nature of security breaches, management strategies to address these risks, and policies and procedures to protect student information may allow investors to understand the effectiveness of management strategies that schools employ regarding this issue.

Metrics

SV-ED-230a.1. Description of approach to identifying and addressing data security risks

- 1 The entity shall describe its approach to identifying information system vulnerabilities that may pose a data security risk.
 - 1.1 Vulnerability is defined as a weakness in an information system, implementation, system security procedure or internal control that could be exploited.
 - 1.2 Data security risk is defined as the risk of any circumstance or event with the potential to affect organisational operations (including mission, functions, image or reputation), assets, individuals, or other organisations or governments through an information system via unauthorised access, destruction, disclosure, modification of information, or denial of service.
- 2 The entity shall describe its approach to managing identified data security risks and vulnerabilities, which may include operational procedures, management processes, structure of products, selection of business partners, employee training and use of technology.
- 3 The entity may discuss observed trends in type, frequency and origination of attacks on its data security and information systems.
- 4 The entity may describe the degree to which its approach aligns with an external standard or framework, or applicable jurisdictional legal or regulatory framework for managing data security, such as:
 - 4.1 the ISO/IEC 27000-series; and
 - 4.2 the National Institute of Standards and Technology (NIST), *Framework for Improving Critical Infrastructure Cybersecurity*, 2018.

- 5 All disclosure shall be sufficient such that it is specific to the risks the entity faces but disclosure itself would not compromise the entity's ability to maintain data privacy and security.

SV-ED-230a.2. Description of policies and practices relating to collection, usage, and retention of student information

- 1 The entity shall describe the nature, scope and implementation of its policies and practices related to student privacy, with a specific focus on how it manages the collection, use and retention of student information, including demographic data and personal data.
 - 1.1 Student information includes information that pertains to a student's attributes or actions, which may include records of communications, content of communications and demographic data.
 - 1.2 Demographic data is defined as the information that identifies and distinguishes a given population. Examples of demographic data include gender, age, ethnicity, language, disabilities, mobility, home ownership and employment status.
 - 1.3 Personal data is defined as any information that relates to an identified or identifiable living individual. Various pieces of information, which collected together can lead to the identification of a particular person, also constitute personal data.
 - 1.3.1 The entity may define personal data based on an applicable jurisdictional legal or regulatory definition. In such cases, the entity shall disclose the applicable jurisdictional standard or definition used.
- 2 The entity shall describe the information 'lifecycle' (collection, use, retention, processing, disclosure and destruction of information) and how information-handling practices at each stage may affect students' privacy.
 - 2.1 With respect to data collection, the entity may discuss the data or types of data it collects without consent of a student, data that requires opt-in consent, and data that requires an opt-out action from the student.
 - 2.2 With respect to usage of data, the entity may discuss the data or types of data used internally and under what circumstance the entity shares, sells, rents, or otherwise distributes data or information to third parties.
 - 2.3 With respect to retention, the entity may discuss the data or types of data it retains, the duration of retention, and practices used to ensure that data is stored securely.
- 3 The entity shall discuss its use of privacy impact assessments (PIAs), data protection impact assessments (DPIAs) or similar assessments.
 - 3.1 A PIA or DPIA is an analysis of how information is handled that ensures handling conforms to applicable legal, regulatory and policy requirements regarding privacy; determines the risks and effects of collecting, maintaining and disseminating information in identifiable form in an electronic information system; and examines and evaluates protections and alternative processes for handling information to mitigate potential privacy risks.

SV-ED-230a.3. (1) Number of data breaches, (2) percentage that are personal data breaches, (3) number of students affected

- 1 The entity shall disclose (1) the total number of data breaches identified during the reporting period.
 - 1.1 A data breach is defined as an unauthorised occurrence, on or conducted through, an entity's information systems that jeopardises the confidentiality, integrity or availability of an entity's information systems or any information contained therein.
 - 1.1.1 Information systems are defined as information resources, owned or used by the entity, including physical or virtual infrastructure controlled by such information resources, or components thereof, organised for the collection, processing, maintenance, use, sharing, dissemination or disposition of an entity's information to maintain or support operations.
 - 1.2 The scope of the disclosure excludes occurrences in which an entity has reasonable and supportable belief that the occurrence (i) does not pose a risk of damage to the entity's business performance or prospects and (ii) does not pose a risk of economic or social disadvantage to individuals.
- 2 The entity shall disclose (2) the percentage of data breaches that were personal data breaches.
 - 2.1 A personal data breach is defined as a data breach resulting in the accidental or unauthorised destruction, loss, alteration, disclosure of or access to personal data transmitted, stored or otherwise processed.
 - 2.2 Personal data is defined as any information that relates to an identified or identifiable living individual. Various pieces of information, which collected together can lead to the identification of a particular person, also constitute personal data.
 - 2.2.1 The entity may define personal data based on applicable jurisdictional laws or regulations. In such cases, the entity shall disclose the applicable jurisdictional standard or definition used.
 - 2.3 The scope of the disclosure shall include incidents during which encrypted data was acquired with an encryption key that also was acquired, as well as whether a reasonable belief exists that encrypted data could be converted readily to plaintext.
 - 2.3.1 Encryption is defined as the process of transforming plaintext into ciphertext.
- 3 The entity shall disclose (3) the total number of unique students affected by personal data breaches.
 - 3.1 Accounts that the entity cannot verify as belonging to the same student shall be disclosed separately.
- 4 The entity may delay disclosure if a law enforcement agency has determined that notification impedes a criminal investigation and may be delayed until the law enforcement agency determines that such notification does not compromise the investigation.

Note to SV-ED-230a.3

- 1 The entity shall describe any corrective actions taken in response to data breaches, such as changes in operations, management, processes, products, business partners, training or technology.

- 2 All disclosure shall be sufficient such that it is specific to the risks the entity faces, but disclosure itself would not compromise the entity's ability to maintain data privacy and security.
- 3 The entity may disclose its policy for disclosing data breaches to affected students in a timely manner.

Quality of Education & Gainful Employment

Topic Summary

Increasing tuition payments require more students to finance their education with government and private loans. Rapid growth in student debt creates significant economic and social negative externalities if student loans go into default. Many programmes at for-profit colleges prepare students for gainful employment in recognised occupations. Entities that provide high-quality education and facilitate completion of programmes increase the chances of graduates obtaining employment and paying their loans. In the absence of sufficient educational and career management support, students may graduate with high debt and few skills valued by employers. Entities that perform poorly on accountability metrics such as graduation rates, default rates and job placement rates may jeopardise important governmental funding sources. At the same time, transparent disclosure of these metrics to prospective students is related directly to institutions' ability to attract and retain students.

Metrics

SV-ED-260a.1. Graduation rate

- 1 The entity shall calculate the graduation rate as the percentage of completers in the revised adjusted cohort who are conferred a formal award within 150% of normal time to completion.
 - 1.1 Completers are defined as students who are conferred a degree, diploma, certificate or other formal award.
 - 1.2 Normal time to completion is defined as the amount of time necessary for a student to complete all requirements for a degree or certificate according to the institution's catalogue. This period typically lasts four years (eight semesters or trimesters, or 12 quarters, excluding summer terms) for a bachelor's degree in a standard term-based institution; two years (four semesters or trimesters, or six quarters, excluding summer terms) for an associate's degree in a standard term-based institution; and various scheduled times for certificate programmes.
 - 1.3 Cohort is defined as the collective group of students entering a particular programme at the same time.
 - 1.4 Revised cohort is defined as the initial cohort after revisions are made. If an institution discovers that it reported incorrect data in an earlier year, it may revise a cohort.
 - 1.5 Adjusted cohort is defined as the result of removing any allowable exclusions from a cohort (or subcohort).
 - 1.5.1 Exclusions are defined as those students who may be removed (deleted) from a cohort (or subcohort). For the graduation rates reporting, the reasons students may be removed from a cohort if they left the institution include: death; total and permanent disability; active service in the armed forces; and service with a foreign aid service of the government, such as the Peace Corps.
 - 1.6 The scope of the disclosure includes those cohorts for which 150% of normal time to completion occurred during the reporting period.

- 2 The graduation rate is calculated as the total number of completers within a cohort who are conferred a formal award within 150% of normal time to completion, divided by the revised adjusted cohort.

SV-ED-260a.2. On-time completion rate

- 1 The entity shall calculate the on-time completion rate as the percentage of completers who are conferred a formal award within 100% of normal time to completion.
 - 1.1 Completers are defined as students who are conferred a degree, diploma, certificate or another formal award.
 - 1.2 Normal time to completion is defined as the amount of time necessary for a student to complete all requirements for a degree or certificate according to the institution's catalogue. This period typically lasts four years (eight semesters or trimesters, or 12 quarters, excluding summer terms) for a bachelor's degree in a standard term-based institution; two years (four semesters or trimesters, or six quarters, excluding summer terms) for an associate's degree in a standard term-based institution; and various scheduled times for certificate programmes.
 - 1.3 Cohort is defined as the collective group of students entering a particular programme at the same time.
 - 1.4 Revised cohort is defined as the initial cohort after revisions are made. If an institution discovers that it reported incorrect data in an earlier year, it may revise a cohort.
 - 1.5 Adjusted cohort is defined as the result of removing any allowable exclusions from a cohort (or subcohort).
 - 1.5.1 Exclusions are defined as those students who may be removed (deleted) from a cohort (or subcohort). For the graduation rates reporting, the reasons students may be removed from a cohort if they left the institution include: death; total and permanent disability; active service in the armed forces; and service with a foreign aid service of the federal government, such as the Peace Corps.
 - 1.6 The scope of the disclosure includes those cohorts for which 100% of normal time to completion occurred during the reporting period.
- 2 The on-time completion rate is calculated as the number of completers within a cohort who are conferred a formal award within 100% of normal time to completion, divided by the total revised adjusted cohort.

SV-ED-260a.3. Job placement rate

- 1 The entity shall disclose the job placement rate for completers.
 - 1.1 The job placement rate is calculated as the number of completers placed in jobs divided by the total number of completers.
 - 1.1.1 Completers are defined as students who are conferred a degree, diploma, certificate or another formal award.

1.1.2 The number of completers placed in jobs is defined as the number who, within 180 days of receiving the degree, certificate or other recognised educational credential, (a) obtained gainful employment in the recognised occupation for which they trained or in a related, comparable, recognised occupation and (b) are employed, or have been employed, for at least 13 weeks following receipt of the credential from the institution.

1.2 The measurement period for calculating the job placement rate covers the completers who are conferred a formal award at least 271 days before the end of the entity's fiscal year, to allow for the job placement and retention timeframes outlined above. Completers who are conferred an award with fewer than 271 days remaining before the end of the entity's fiscal year are counted in the job placement rate for the next fiscal year.

1.3 For an entity whose fiscal year is aligned with the calendar year, it shall include completers who are conferred a formal award on or before April 4 of the current year in its current year disclosure and completers conferred a formal award after April 4 in its disclosure for the next fiscal year. In general, for entities whose fiscal year is aligned with the calendar year, graduates shall be included in the job placement rate for the fiscal year following programme completion.

SV-ED-260a.6. Description of policies relating to student indebtedness and programme loan defaults

1 The entity shall disclose whether it is subject to any applicable jurisdictional legal or regulatory requirements regarding student loans, including whether the entity's revenue could be affected by its students' ability to repay loans used to complete the entity's educational programmes.

1.1 The entity shall disclose any quantitative indicators by which its performance regarding student loans is measured and reported to applicable jurisdictional authorities.

1.2 The entity shall disclose any targets to which it is subject regarding student loans and indebtedness and provide an analysis of its performance against those targets.

2 The entity shall disclose a description of its policies and practices related to ensuring compliance with applicable jurisdictional legal or regulatory requirements regarding student indebtedness and loan defaults.

Marketing & Recruiting Practices

Topic Summary

For-profit education entities that grow the number of students that they admit and enrol will increase revenue. Therefore, entities may adopt aggressive recruitment strategies, such as spending significant amounts of money on marketing rather than on instruction and student services. Such aggressive recruiting practices have resulted in additional public and regulatory scrutiny of for-profit education entities. Using false or misleading advertisements to recruit prospective students may result in significant fines for entities and loss of eligibility for government-funded student loans. Limited funding sources may create incentives for entities to mislead students into taking private loans they are unable to repay, presenting a significant reputational risk to entities in the industry. Enhanced disclosure may allow investors to understand entity policies and practices for marketing and recruiting to attract students.

Metrics

SV-ED-270a.1. (1) Description of policies to ensure disclosure of key performance statistics to prospective students in advance of collecting any fees and (2) discussion of outcomes

- 1 The entity shall (1) describe the scope, format and mechanisms for disclosing key performance statistics to prospective students in advance of collecting any fees.
 - 1.1 Key performance statistics are defined as performance metrics that legally are required to be disclosed to prospective students.
 - 1.2 A prospective student is defined as someone who is considering attending a school but is not enrolled, yet.
- 2 Examples of relevant policies and practices may include those relating to:
 - 2.1 where information is made publicly available and how broadly it is disseminated, such as by including key performance statistics on the entity's website or in promotional materials;
 - 2.2 how information is communicated, such as by requiring disclosure in some direct interactions with prospective students (for example, requirements that recruiters and admissions staff disclose key performance statistics during student interviews); and
 - 2.3 ensuring the sufficiency of disclosures, such as through signed acknowledgements by prospective students indicating receipt and understanding of the key performance statistics.
- 3 The entity shall (2) discuss outcomes and impacts of these disclosure policies and practices, such as direct impacts on enrolment and indirect impacts on tuition prices and offerings.

SV-ED-270a.2. Total amount of monetary losses as a result of legal proceedings associated with advertising, marketing, and mandatory disclosures

- 1 The entity shall disclose the total amount of monetary losses incurred during the reporting period resulting from legal proceedings associated with violations of advertising, marketing and other mandatory disclosure requirements.
- 2 The legal proceedings shall include any adjudicative proceeding involving the entity, whether before a court, a regulator, an arbitrator or otherwise.
- 3 The losses shall include all monetary liabilities to the opposing party or to others (whether as the result of settlement, verdict after trial or otherwise), including fines and other monetary liabilities incurred during the reporting period as a result of civil actions (for example, civil judgements or settlements), regulatory proceedings (for example, penalties, disgorgement or restitution) and criminal actions (for example, criminal judgements, penalties or restitution) brought by any entity (for example, governmental, business or individual).
- 4 The scope of monetary losses shall exclude legal and other fees and expenses incurred by the entity in its defence.
- 5 The scope of the disclosure shall include legal proceedings associated with the enforcement of applicable jurisdictional laws or regulations.

Note to SV-ED-270a.2

- 1 The entity shall briefly describe the nature (for example, judgement or order issued after trial, settlement, guilty plea, deferred prosecution agreement or non-prosecution agreement) and context (for example, omission of disclosure or misleading disclosure) of all monetary losses resulting from legal proceedings.
- 2 The entity shall describe any corrective actions implemented in response to the legal proceedings. This may include specific changes in operations, management, processes, products, business partners, training or technology.

SV-ED-270a.3. (1) Instruction and student services expenses and (2) marketing and recruiting expenses

- 1 The entity shall disclose (1) its instruction and student services expenses.
 - 1.1 Instruction and student services expenses are all expenses that directly support educational quality or provide related services to current students, including:
 - 1.1.1 faculty compensation, including for teaching staff, academic administrators and academic support staff;
 - 1.1.2 costs related to the development and enhancement of educational programmes;
 - 1.1.3 educational/course materials, equipment and supplies, such as costs of textbooks, laptop computers and laboratory supplies;

- 1.1.4 student advisory and education-related support activities, such as career services;
- 1.1.5 owned and leased facility costs for classrooms and other educational properties and student accommodation, including rent and utilities; and
- 1.1.6 depreciation and amortisation of properties and equipment used in the provision of educational and career enhancement services and accommodation facilities.

2 The entity shall disclose (2) its marketing and recruiting expenses.

- 2.1 Marketing and recruiting expenses include recruiting (for example, recruiter salaries) and marketing and advertising expenses (for example, advertising expenses, compensation for marketing staff, production of marketing materials, or activities for brand promotion purposes).

SV-ED-270a.4. Revenue from: (1) government-funded student aid and (2) private student loans

- 1 The entity shall disclose its total revenue from (1) government-funded student aid and (2) private student loans.
 - 1.1 Government-funded student aid is defined as money borrowed directly from governmental jurisdictions to help cover the cost of higher education. Funds include loans, grants and work-study programmes provided by governmental agencies.
 - 1.2 Private student loans (PSLs) are defined as any loans made for postsecondary education that are not government-funded, as defined above. PSLs are made by such lenders as banks, credit unions, jurisdictional agencies or schools.

Note to SV-ED-270a.4

- 1 The entity shall discuss the risks and opportunities associated with these and other funding sources.
 - 1.1 Examples of risks include loss of funding eligibility; sensitivity to limits on funding sources, such as jurisdictional programme funding limits; and defaults on PSLs, such as on self-originated loans or loan guarantees.
 - 1.2 Examples of opportunities include potential revenue growth from jurisdictional funding sources, if revenue from these sources is below funding limits.

Anexo 8. Normas Internacionales de Información

Financiera NIIF S1 y S2



IFRS[®]
Sustainability

Junio 2023

NIIF S1

Norma NIIF[®] de Información a Revelar sobre Sostenibilidad

Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar relacionada con la Sostenibilidad

Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad

NIF S1

Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar relacionada con la Sostenibilidad

IFRS S1 *General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information* together with its accompanying documents is issued by the International Sustainability Standards Board (ISSB).

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the ISSB and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

© IFRS Foundation 2023

Reproduction and use rights are strictly limited to personal non-commercial use, such as corporate disclosure.

Any other use, such as – but not limited to – reporting software, investment analysis, data services and product development is not permitted without written consent. Please contact the Foundation for further details at sustainability_licensing@ifrs.org.

All rights reserved.

This Spanish translation of the IFRS S1 *General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information* has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world (Marks) including 'IAS®', 'IASB®', the IASB® logo, 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', the 'Hexagon Device', 'NIIF®', 'SIC®' and SASB®. Further details of the Foundation's Marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

NIF S1

Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar relacionada con la Sostenibilidad

NIIF S1 *Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar relacionada con la Sostenibilidad* junto con los documentos que la acompañan, se emite por el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB).

Declinación de responsabilidad: En la medida en que lo permita la legislación aplicable, el ISSB y la Fundación IFRS (Fundación) declinan expresamente toda responsabilidad que eventualmente pudiera derivarse de esta publicación o cualquier traducción de ésta, tanto si es de carácter contractual, civil o de otra forma, con cualquier persona respecto a toda reclamación o pérdida de cualquier naturaleza, incluyendo pérdidas directas, indirectas, imprevistas o resultantes, daños punitivos o multas, penalizaciones o costos.

La información contenida en esta publicación no constituye un asesoramiento y no debe sustituir los servicios de un profesional debidamente cualificado.

© IFRS Foundation 2023

Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados al uso personal no comercial, tal como la información a revelar corporativa.

Cualquier otro uso, como—pero no limitado a—software para informar, análisis de inversiones, servicios de datos y desarrollo de productos no está permitido sin consentimiento por escrito. Para detalles adicionales, por favor contacte con sustainability_licensing@ifrs.org.

Todos los derechos reservados.

La traducción al español de la NIIF S1 *Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar relacionada con la Sostenibilidad* ha sido aprobada por el Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. Los derechos de autor de la traducción al español son de la Fundación IFRS.



La Fundación tiene registradas marcas comerciales en todo el mundo (Marcas) incluyendo IAS®, 'IASB®', el logo IASB®, 'IFRIC®', 'IFRS®', el logo IFRS®, 'IFRS for SMEs®', el logo IFRS for SMEs®, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', el logo en forma de "hexágono," 'NIIF®', 'SIC®' y SASB®. El titular de la licencia tiene a disposición de quien lo solicite información adicional sobre las marcas de la Fundación.

La Fundación es una corporación sin fines de lucro según la Ley General de Corporaciones del Estado de Delaware, EE.UU. y opera en Inglaterra y Gales como una empresa internacional (Número de compañía: FC023235) con su oficina principal en el Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD, Reino Unido.

NORMAS NIIF DE INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE SOSTENIBILIDAD

ÍNDICE

desde el párrafo

NORMA NIIF DE INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE SOSTENIBILIDAD S1 REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA A REVELAR RELACIONADA CON LA SOSTENIBILIDAD

OBJETIVO	1
ALCANCE	5
FUNDAMENTOS CONCEPTUALES	10
Presentación razonable	11
Materialidad o Importancia relativa	17
Entidad que informa	20
Información conectada	21
CONTENIDO PRINCIPAL	25
Gobernanza	26
Estrategia	28
Gestión del riesgo	43
Métricas y objetivos	45
REQUERIMIENTOS GENERALES	54
Fuentes de guía	54
Ubicación de la información a revelar	60
Frecuencia de la información	64
Información comparativa	70
Declaración de cumplimiento	72
JUICIOS, INCERTIDUMBRES Y ERRORES	74
Juicios	74
Incertidumbre en la medición	77
Errores	83
APÉNDICES	
A Definiciones de términos	
B Guía de aplicación	
C Fuentes de guía	
D Características cualitativas de la información financiera útil relacionada con sostenibilidad	
E Fecha de vigencia y transición	
APROBACIÓN POR EL ISSB DE LA NIIF S1 EMITIDA EN JUNIO DE 2023	

CON RESPECTO A LOS DOCUMENTOS COMPLEMENTARIOS ENUMERADOS A CONTINUACIÓN, VÉASE LA PARTE B DE ESTA EDICIÓN

GUÍA ILUSTRATIVA

EJEMPLOS ILUSTRATIVOS

**CON RESPECTO A LOS FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES, VÉASE LA PARTE C DE ESTA
EDICIÓN**

FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES

NORMAS NIIF DE INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE SOSTENIBILIDAD

La NIIF S1 *Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar relacionada con la Sostenibilidad* está contenida en los párrafos 1 a 86 y en los Apéndices A a E. Todos los párrafos tienen igual valor normativo. Los párrafos en letra **negrita** establecen los principios fundamentales. Los términos definidos en el Apéndice A están en letra *cursiva* la primera vez que aparecen en la Norma. Las definiciones de otros términos están contenidas en otras Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad. La Norma debe interpretarse en el contexto de su objetivo y de los Fundamentos de las Conclusiones.

NIIF S1 Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar relacionada con la Sostenibilidad

Objetivo

- 1 **El objetivo de la NIIF S1 Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar relacionada con la Sostenibilidad es requerir que una entidad revele información sobre sus riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que sea útil para los usuarios principales de los informes financieros con propósito general a la hora de tomar decisiones relativas al suministro de recursos a la entidad.¹**
- 2 La información sobre los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad es útil para los usuarios principales porque la capacidad de una entidad para generar flujos de efectivo a corto, medio y largo plazo está inseparablemente ligada a las interacciones entre la entidad y sus partes interesadas, la sociedad, la economía y el entorno natural a lo largo de la *cadena de valor* de la entidad. En conjunto, la entidad y los recursos y relaciones a lo largo de su cadena de valor forman un sistema interdependiente en el que opera la entidad. La dependencia de la entidad de esos recursos y relaciones y sus impactos en dichos recursos y relaciones dan lugar a riesgos y oportunidades para la entidad relacionados con la sostenibilidad.
- 3 **Esta Norma requiere que una entidad revele información sobre todos los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecten los flujos de efectivo de la entidad, su acceso a la financiación o el costo del capital a corto, medio o largo plazo. A efectos de la presente Norma, estos riesgos y oportunidades se denominan colectivamente "riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad de los que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad".**
- 4 Esta Norma también prescribe cómo una entidad prepara y presenta su *información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad*. Establece requerimientos generales para el contenido y la presentación de esas informaciones, de modo que la información revelada sea útil para los usuarios principales a la hora de tomar decisiones relacionadas con el suministro de recursos a la entidad.

Alcance

- 5 **Una entidad aplicará esta Norma al preparar y presentar información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad de conformidad con las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad.**
- 6 Los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad de los que no pueda esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de una entidad quedan fuera del alcance de esta Norma.
- 7 Otras Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad especifican la información que se requiere que una entidad revele sobre los riesgos y oportunidades específicos relacionados con la sostenibilidad.
- 8 **Una entidad puede aplicar las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad con independencia de si los estados financieros con propósito general relacionados con la entidad (denominados "estados financieros") se preparan de conformidad con las Normas NIIF de Contabilidad u otros principios o prácticas contables generalmente aceptados (PCGA).**
- 9 Esta Norma utiliza una terminología adecuada para las entidades con fines de lucro, incluidas las entidades empresariales del sector público. Si las entidades con actividades sin fines de lucro del sector privado o del sector público aplican esta Norma, podrían necesitar modificar las descripciones utilizadas para determinadas partidas de información al aplicar las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad.

Fundamentos conceptuales

- 10 **Para que la información financiera relacionada con la sostenibilidad sea útil, debe ser relevante y representar fielmente lo que pretende representar. Estas son las características cualitativas**

¹ A lo largo de esta Norma, los términos "usuarios principales" y "usuarios" se utilizan indistintamente, con el mismo significado.

fundamentales de la información financiera útil relacionada con la sostenibilidad. La utilidad de la información financiera relacionada con la sostenibilidad se mejora si es comparable, verificable, oportuna y comprensible. Estas son las características cualitativas que mejoran la utilidad de la información financiera relacionada con la sostenibilidad (véase el Apéndice D).

Presentación razonable

- 11 Un conjunto completo de información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad presentará fielmente todos los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecte a las perspectivas de una entidad.
- 12 Para identificar los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad de los que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de una entidad, ésta aplicará los párrafos B1 a B12.
- 13 La presentación razonable requiere revelar información pertinente sobre los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad, así como su representación fiel de acuerdo con los principios establecidos en esta Norma. Para lograr una representación fiel, una entidad deberá proporcionar una descripción completa, neutral y precisa de esos riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad.
- 14 La materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia específico de la entidad basado en la naturaleza o la magnitud, o ambas, de los elementos a los que se refiere la información, en el contexto de la relacionada con la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad de la entidad.
- 15 La presentación razonable también requiere que una entidad:
- (a) revele información comparable, verificable, oportuna y comprensible; y
 - (b) revele información adicional sobre si el cumplimiento de los requerimientos específicamente aplicables de las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad es insuficiente para permitir a los *usuarios de informes financieros con propósito general* comprender los efectos de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad sobre los flujos de efectivo de la entidad, su acceso a la financiación y el costo del capital a corto, medio y largo plazo.
- 16 La aplicación de las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad, con información adicional revelada cuando sea necesario [véase el párrafo 15(b)], se presume que da lugar a información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad que logra una presentación razonable.

Materialidad o importancia relativa

- 17 Una entidad revelará la *información material o con importancia relativa* sobre los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad.
- 18 En el contexto de la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, la información es material o tiene importancia relativa si podría esperarse razonablemente que la omisión, la expresión inadecuada o el ensombrecimiento de esa información influya en las decisiones que los usuarios principales de los informes financieros con propósito general toman basándose en esos informes, que incluyen estados financieros e información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad y que proporcionan información sobre una *entidad que informa* específica.
- 19 Para identificar y revelar la información material o con importancia relativa, una entidad aplicará los párrafos B13 a B37.

Entidad que informa

- 20 La información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad de una entidad se referirá a la misma entidad que informa en los estados financieros relacionados (véase el párrafo B38).

Información conectada

- 21 Una entidad proporcionará información de manera que permita a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender los siguientes tipos de conexiones:

NIIF S1 REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA A REVELAR RELACIONADA CON LA SOSTENIBILIDAD—JUNIO 2023

- (a) las conexiones entre las partidas a las que se refiere la información—como las conexiones entre diversos riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad de los que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad; y
 - (b) las conexiones entre las informaciones proporcionadas por la entidad:
 - (i) dentro de su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad—como las conexiones entre la información relacionada con la gobernanza, la estrategia, la gestión de riesgos y las métricas y objetivos; y
 - (ii) a través de su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad y otros *informes financieros con propósito general* publicados por la entidad, como sus estados financieros relacionados (véanse los párrafos B39 a B44).
- 22 Una entidad identificará los estados financieros a los que se refiere la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad.
- 23 Los datos y suposiciones utilizados en la preparación de la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad serán congruentes—en la medida de lo posible teniendo en cuenta los requerimientos de las Normas NIIF de Contabilidad u otros PCGA aplicables—con los correspondientes datos y suposiciones utilizados en la preparación de los estados financieros relacionados (véase el párrafo B42).
- 24 Cuando se especifique la moneda como unidad de medida de la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, la entidad utilizará la moneda de presentación de sus estados financieros relacionados.

Contenido principal

- 25 A menos que otra Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad permita o requiera otra cosa en circunstancias específicas, una entidad proporcionará información a revelar sobre:
- (a) gobernanza—los procesos, controles y procedimientos de gobernanza que la entidad utiliza para supervisar y gestionar los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad (véanse los párrafos 26 y 27);
 - (b) estrategia—el enfoque que utiliza la entidad para gestionar los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad (véanse los párrafos 28 a 42);
 - (c) gestión de riesgos—los procesos que utiliza la entidad para identificar, evaluar, priorizar y supervisar los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad (véanse los párrafos 43 a 44); y
 - (d) métricas y objetivos—el rendimiento de la entidad en relación con los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, incluido el progreso hacia cualquier objetivo que la entidad se haya fijado o se le requiere que cumpla por ley o regulaciones (véanse los párrafos 45 a 53).

Gobernanza

- 26 El objetivo de la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad sobre la gobernanza es permitir a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender los procesos, controles y procedimientos de gobernanza que una entidad utiliza para supervisar, gestionar y vigilar los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad.
- 27 Para lograr este objetivo, una entidad revelará información sobre:
- (a) el órgano u órganos de gobernanza (que puede incluir un consejo, comité u órgano equivalente encargado de la gobernanza) o personas responsables de la supervisión de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad. Específicamente, la entidad identificará esos órganos o personas y revelará información sobre:
 - (i) cómo se reflejan las responsabilidades relativas a los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad en los términos de referencia a, mandatos, descripciones de funciones y otras políticas relacionadas aplicables a dichos órganos o personas;

NORMAS NIIF DE INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE SOSTENIBILIDAD

- (ii) cómo determina el órgano o los órganos o las personas si se dispone o se desarrollarán las habilidades y competencias adecuadas para supervisar las estrategias diseñadas para responder a los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad;
 - (iii) cómo y con qué frecuencia se informa a los órganos o personas sobre los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad;
 - (iv) cómo tiene en cuenta el órgano o los órganos los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad al supervisar la estrategia de la entidad, sus decisiones sobre transacciones importantes y sus procesos de gestión de riesgos y políticas relacionadas, incluyendo si el órgano o los órganos han considerado las compensaciones asociadas a esos riesgos y oportunidades; y
 - (v) la forma en que el órgano o los órganos o la persona o personas supervisan el establecimiento de objetivos relacionados con los riesgos y las oportunidades relacionados con la sostenibilidad, y controlan los avances hacia la consecución de esos objetivos (véase el párrafo 51), incluyendo si las métricas de desempeño relacionadas se incluyen en las políticas de remuneración y de qué manera.
- (b) el papel de la gerencia en los procesos de gobernanza, los controles y los procedimientos utilizados para vigilar, gestionar y supervisar los riesgos y las oportunidades relacionados con la sostenibilidad, incluida la información sobre:
- (i) si la función se delega en un cargo específico a nivel de gestión o en un comité a nivel de gestión y cómo se ejerce la supervisión sobre dicho cargo o comité; y
 - (ii) si la gerencia utiliza controles y procedimientos para apoyar la supervisión de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad y, en caso afirmativo, cómo se integran estos controles y procedimientos con otras funciones internas.

Estrategia

- 28 El objetivo de la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad sobre la estrategia es permitir que los usuarios de los informes financieros con propósito general comprendan la estrategia de una entidad para gestionar los riesgos y las oportunidades relacionados con la sostenibilidad.
- 29 En concreto, una entidad revelará información que permita a los usuarios de informes financieros con propósito general comprender:
- (a) los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad (véanse los párrafos 30 y 31);
 - (b) los efectos actuales y previstos de esos riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad sobre el *modelo de negocio* y la cadena de valor de la entidad (véase el párrafo 32);
 - (b) los efectos de los riesgos y oportunidades significativos relacionados con la sostenibilidad sobre su estrategia y toma de decisiones (véase el párrafo 33);
 - (d) los efectos de esos riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad en el periodo sobre el que se informa, y sus efectos previstos sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad a corto, medio y largo plazo, teniendo en cuenta cómo se han considerado esos riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad en la planificación financiera de la entidad (véanse los párrafos 34 a 40); y
 - (e) la resiliencia de la estrategia de la entidad y de su modelo de negocio frente a esos riesgos relacionados con la sostenibilidad (véanse los párrafos 41 y 42).

Riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad

- 30 Una entidad revelará información que permita a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad. Concretamente, la entidad:
- (a) describirá los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad;
 - (b) especificará los horizontes temporales—corto, medio o largo plazo—en los que podría esperarse razonablemente que se produzcan los efectos de cada uno de esos riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad; y

NIIF S1 REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA A REVELAR RELACIONADA CON LA SOSTENIBILIDAD—JUNIO 2023

- (c) explicará cómo define la entidad el "corto plazo", el "medio plazo" y el "largo plazo" y cómo se vinculan estas definiciones a los horizontes de planificación utilizados por la entidad para la toma de decisiones estratégicas.
- 31 Los horizontes temporales a corto, medio y largo plazo pueden variar de una entidad a otra y dependen de muchos factores, como las características específicas del sector industrial, como el flujo de efectivo, la inversión y los ciclos económicos, los horizontes de planificación que se suelen utilizar en el sector industrial de una entidad para la toma de decisiones estratégicas y los planes de asignación de capital, y los horizontes temporales en los que los usuarios de informes financieros con propósito general realizan sus evaluaciones de las entidades de ese sector industrial.

Modelo de negocio y cadena de valor

- 32 Una entidad revelará información que permita a los usuarios de informes financieros con propósito general comprender los efectos actuales y previstos de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad en el modelo de negocio y la cadena de valor de la entidad. Concretamente, la entidad revelará:
- (a) una descripción de los efectos actuales y previstos de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad sobre el modelo de negocio y la cadena de valor de la entidad; y
- (b) una descripción de dónde se concentran en el modelo de negocio y en la cadena de valor de la entidad los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad (por ejemplo, zonas geográficas, instalaciones y tipos de activos).

Estrategia y toma de decisiones

- 33 Una entidad revelará información que permita a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender los efectos de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad en su estrategia y toma de decisiones. En concreto, la entidad revelará información sobre:
- (a) cómo ha respondido y prevé responder a los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad en su estrategia y toma de decisiones;
- (b) los progresos realizados en relación con los planes que la entidad haya revelado en periodos anteriores sobre los que se informa, incluida la información cuantitativa y cualitativa; y
- (c) las compensaciones entre los riesgos relacionados con la sostenibilidad y las oportunidades que la entidad consideró (por ejemplo, al tomar una decisión sobre la ubicación de nuevas operaciones, una entidad podría haber considerado los impactos medioambientales de esas operaciones y las oportunidades de empleo que crearían en una comunidad).

Situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo

- 34 Una entidad revelará información que permita a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender:
- (a) los efectos de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de las entidades durante el periodo sobre el que se informa (efectos financieros actuales); y
- (b) los efectos previstos de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad a corto, medio y largo plazo, teniendo en cuenta cómo se incluyen los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad en la planificación financiera de la entidad (efectos financieros previstos).
- 35 En concreto, una entidad revelará información cuantitativa y cualitativa sobre:
- (a) cómo los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad han afectado a su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo durante el periodo sobre el que se informa;
- (b) los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad identificados en el párrafo 35(a) para los que existe un riesgo significativo de un ajuste material o con importancia relativa dentro del próximo periodo anual sobre el que se informa sobre los importes en libros de los activos y pasivos informados en los estados financieros relacionados;

NORMAS NIIF DE INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE SOSTENIBILIDAD

- (c) cómo espera que cambie su situación financiera a corto, medio y largo plazo, dada su estrategia para gestionar los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, teniendo en consideración:
- (i) sus planes de inversión y disposición (por ejemplo, planes de desembolso de capital, adquisiciones y desinversiones importantes, negocios conjuntos, transformación de negocios, innovación, nuevas áreas de negocio y retiros de activos), incluidos los planes con los que la entidad no esté comprometida contractualmente; y
 - (ii) sus fuentes de financiación previstas para la implementación de su estrategia; y
- (d) cómo espera que cambien su rendimiento financiero y sus flujos de efectivo a corto, medio y largo plazo, dada su estrategia para gestionar los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad.
- 36 Al proporcionar información cuantitativa, una entidad podrá revelar un único importe o un rango.
- 37 Al preparar la información a revelar sobre los efectos financieros previstos de un riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad, una entidad:
- (a) utilizará toda la información razonable y sustentable de que disponga la entidad en la fecha de presentación sin costos o esfuerzos desproporcionados (véanse los párrafos B8 a B10); y
 - (b) utilizará un enfoque que sea proporcional a las habilidades, capacidades y recursos de que disponga la entidad para preparar dicha información a revelar.
- 38 Una entidad no necesita proporcionar información cuantitativa sobre los efectos financieros actuales o previstos de un riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad si la entidad determina que:
- (a) dichos efectos no son identificables por separado; o
 - (b) el nivel de incertidumbre en la medición implicado en la estimación de dichos efectos es tan elevado que la información cuantitativa resultante no sería útil (véanse los párrafos 77 a 82).
- 39 Además, una entidad no necesita proporcionar información cuantitativa sobre los efectos financieros previstos de un riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad si la entidad no tiene las habilidades, capacidades o recursos para proporcionar esa información cuantitativa.
- 40 Si una entidad determina que no necesita proporcionar información cuantitativa sobre los efectos financieros actuales o previstos de un riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad aplicando los criterios establecidos en los párrafos 38 a 39, la entidad:
- (a) explicará por qué no ha proporcionado información cuantitativa;
 - (b) proporcionará información cualitativa sobre esos efectos financieros, incluida la identificación de partidas, totales y subtotales dentro de los estados financieros relacionados que puedan verse afectados, o se hayan visto afectados, por ese riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad; y
 - (c) proporcionará información cuantitativa sobre los efectos financieros combinados de ese riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad con otros riesgos u oportunidades relacionados con la sostenibilidad y otros factores, a menos que la entidad determine que la información cuantitativa sobre los efectos financieros combinados no sería útil.

Resiliencia

- 41 Una entidad revelará información que permita a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender su capacidad para ajustarse a las incertidumbres que surjan de los riesgos relacionados con la sostenibilidad. Una entidad revelará una evaluación cualitativa y, en su caso, cuantitativa de la resiliencia de su estrategia y modelo de negocio en relación con sus riesgos relacionados con la sostenibilidad, incluyendo información sobre cómo se llevó a cabo la evaluación y su horizonte temporal. Al proporcionar información cuantitativa, una entidad podrá revelar un único importe o un rango.
- 42 Otras Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad pueden especificar el tipo de información que se requiere que una entidad revele sobre su resiliencia a riesgos específicos relacionados con la sostenibilidad y cómo preparar esa información, incluyendo si se requiere un *análisis de escenarios*.

Gestión del riesgo

- 43 **El objetivo de la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad sobre la gestión de riesgos es permitir a los usuarios de los informes financieros con propósito general:**

NIIF S1 REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA A REVELAR RELACIONADA CON LA SOSTENIBILIDAD—JUNIO 2023

- (a) **comprender los procesos de una entidad para identificar, evaluar, priorizar y supervisar los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, incluyendo si esos procesos están integrados en el proceso global de gestión de riesgos de la entidad y cómo lo están; y**
- (b) **evaluar el perfil global de riesgo de la entidad y su proceso global de gestión del riesgo.**

44 Para lograr este objetivo, una entidad revelará información sobre:

- (a) los procesos y las políticas relacionadas que la entidad utiliza para identificar, evaluar, priorizar y supervisar los riesgos relacionados con la sostenibilidad, incluida la información sobre:
 - (i) los insumos y métricas que utiliza la entidad (por ejemplo, información sobre las fuentes de datos y el alcance de las operaciones cubiertas en los procesos);
 - (ii) si la entidad utiliza el análisis de escenarios para fundamentar su identificación de los riesgos relacionados con la sostenibilidad y cómo lo hace;
 - (iii) cómo evalúa la entidad la naturaleza, probabilidad y magnitud de los efectos de esos riesgos (por ejemplo, si la entidad considera factores cualitativos, umbrales cuantitativos u otros criterios);
 - (iv) si la entidad da prioridad a los riesgos relacionados con la sostenibilidad en relación con otros tipos de riesgo y cómo lo hace;
 - (v) cómo supervisa la entidad los riesgos relacionados con la sostenibilidad; y
 - (vi) si la entidad ha cambiado los procesos que utiliza en comparación con el periodo de información anterior y cómo lo ha hecho;
- (b) los procesos que utiliza la entidad para identificar, evaluar, priorizar y supervisar las oportunidades relacionadas con la sostenibilidad; y
- (c) el grado y la forma en que los procesos de identificación, evaluación, priorización y seguimiento de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad se integran en el proceso global de gestión de riesgos de la entidad e informan al respecto.

Métricas y objetivos

45 El objetivo de la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad sobre métricas y objetivos es permitir que los usuarios de los informes financieros con propósito general comprendan el desempeño de una entidad en relación con sus riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, incluido el progreso hacia cualquier objetivo que la entidad haya establecido y cualquier objetivo que se le requiera cumplir por ley o regulación.

46 **Una entidad revelará, para cada riesgo y oportunidad relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecte a las perspectivas de la entidad:**

- (a) las métricas requeridas por una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad aplicable; y
- (b) **las métricas que la entidad utiliza para medir y supervisar:**
 - (i) **ese riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad; y**
 - (ii) **sus resultados en relación con ese riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad, incluido el progreso hacia cualquier objetivo que la entidad se haya fijado, y cualquier objetivo que se le requiera cumplir por ley o regulación.**

47 En ausencia de una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad que sea aplicable específicamente a un riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad, una entidad aplicará los párrafos 57 y 58 para identificar las métricas aplicables.

48 **Las métricas reveladas por una entidad que aplique los párrafos 45 y 46 incluirán las asociadas a modelos de negocio particulares, actividades u otros rasgos comunes que caractericen la participación en un sector industrial.**

49 Si una entidad revela una métrica tomada de una fuente distinta a las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad, la entidad identificará la fuente y la métrica tomada.

50 Si una métrica ha sido desarrollada por una entidad, ésta revelará información sobre:

- (a) cómo se define la métrica, incluyendo si se deriva ajustando una métrica tomada de una fuente distinta a las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad y, en caso afirmativo,

NORMAS NIIF DE INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE SOSTENIBILIDAD

- qué fuente y cómo difiere la métrica revelada por la entidad de la métrica especificada en esa fuente;
- (b) si la métrica es una medida absoluta, una medida expresada en relación con otra métrica o una medida cualitativa (como un estado rojo, ámbar, verde o escala o RAG);
 - (c) si la métrica está validada por un tercero y, en caso afirmativo, por cuál; y
 - (d) el método de cálculo de la métrica y los datos utilizados para el cálculo, incluidas las limitaciones del método utilizado y las suposiciones significativas realizadas.
- 51 Una entidad revelará información sobre los objetivos que se ha fijado para supervisar el progreso hacia la consecución de sus objetivos estratégicos, y cualquier objetivo que se le requiera cumplir por ley o regulación. Para cada objetivo, una entidad revelará:
- (a) a métrica utilizada para fijar el objetivo y supervisar los avances hacia la consecución de éste;
 - (b) el objetivo cuantitativo o cualitativo específico que la entidad ha fijado o que se le requiera cumplir;
 - (c) el periodo durante el cual se aplica el objetivo;
 - (d) el periodo base a partir del cual se mide el progreso;
 - (e) cualquier hito u objetivo intermedio;
 - (f) los resultados con respecto a cada objetivo y un análisis de las tendencias o cambios en los resultados de la entidad; y
 - (g) cualquier revisión del objetivo y una explicación de dichas revisiones.
- 52 La definición y el cálculo de las métricas, incluidas las utilizadas para establecer los objetivos de la entidad y supervisar los progresos realizados para alcanzarlos, deberán ser congruentes a lo largo del tiempo. Si se redefine o sustituye una métrica, las entidades aplicarán el párrafo B52.
- 53 Una entidad etiquetará las métricas y objetivos utilizando nombres y descripciones significativos, claros y precisos.

Requerimientos generales

Fuentes de guía

Identificación de riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad

- 54 A la hora de identificar los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad de los que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de una entidad, ésta aplicará las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad.
- 55 Además de las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad:
- (a) una entidad hará referencia a y considerará la aplicabilidad de los temas de información a revelar en las Normas del SASB. Una entidad podría concluir que los temas de información a revelar de las Normas del SASB no son aplicables en las circunstancias de la entidad.
 - (b) Una entidad puede hacer referencia a y considerar la aplicabilidad de:
 - (i) la Guía de Aplicación del Marco Conceptual del CDSB (por sus siglas en inglés) para la información a revelar relacionada con el agua y la Guía de Aplicación del Marco Conceptual del CDSB para la información a revelar relacionada con la biodiversidad (denominadas colectivamente "Guía de Aplicación del Marco Conceptual del CDSB");
 - (ii) los pronunciamientos más recientes de otros organismos emisores de normas cuyos requerimientos están diseñados para satisfacer las necesidades de información de los usuarios de los informes financieros con propósito general; y
 - (iii) los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad identificados por entidades que operan en los mismos sectores industriales o zonas geográficas.

Identificación de los requerimientos de información aplicables

- 56 Al identificar los requerimientos de información a revelar aplicables sobre un riesgo u oportunidad relacionado con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecte a las perspectivas de una

NIIF S1 REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA A REVELAR RELACIONADA CON LA SOSTENIBILIDAD—JUNIO 2023

entidad, ésta aplicará la Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad que se aplique específicamente a ese riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad.

57 En ausencia de una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad que se aplique específicamente a un riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad, una entidad aplicará el juicio para identificar la información que:

- (a) sea relevante para la toma de decisiones de los usuarios de los informes financieros con propósito general; y
- (b) represente fielmente ese riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad.

58 Al realizar el juicio descrito en el párrafo 57:

- (a) una entidad se referirá y considerará la aplicabilidad de las métricas asociadas con los temas de información incluidos en las Normas del SASB. Una entidad podría concluir que las métricas especificadas en las Normas del SASB no son aplicables en las circunstancias de la entidad.
- (b) una entidad puede—en la medida en que estas fuentes no entren en conflicto con las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad—referirse y considerar la aplicabilidad de:
 - (i) la Guía de aplicación del Marco Conceptual del CDSB;
 - (ii) los pronunciamientos más recientes de otros organismos emisores de normas cuyos requerimientos están diseñados para satisfacer las necesidades de información de los usuarios de los informes financieros con propósito general; y
 - (iii) la información, incluidas las métricas, revelada por entidades que operan en el mismo sector o sectores industriales o en la misma región o regiones geográficas.
- (c) una entidad puede—en la medida en que estas fuentes ayuden a la entidad a cumplir el objetivo de esta Norma (véanse los párrafos 1 a 4) y no entren en conflicto con las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad—hacer referencia y considerar la aplicabilidad de las fuentes especificadas en el Apéndice C.

Información a Revelar sobre las fuentes de guía

59 Una entidad identificará:

- (a) las normas específicas, pronunciamientos, prácticas del sector industrial y otras fuentes de guía que la entidad haya aplicado en la preparación de su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, incluyendo, si procede, la identificación de los temas a revelar en las Normas del SASB; y
- (b) el sector o sectores especificados en las Normas NIIF de Información a revelar sobre Sostenibilidad, las Normas de la SASB u otras fuentes de orientación relativas a un sector o sectores concretos que la entidad haya aplicado en la preparación de su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, incluida la identificación de las métricas aplicables.

Ubicación de la información a revelar

60 **Se requiere que una entidad proporcione la información requerida por las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad como parte de sus informes financieros con propósito general.**

61 Sujeto a cualquier regulación u otros requerimientos que se apliquen a una entidad, hay varios lugares posibles en sus informes financieros con propósito general en los que revelar información financiera relacionada con la sostenibilidad. La información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad podría incluirse en los comentarios de la gerencia de una entidad o en un informe similar cuando forme parte de los informes financieros con propósito general de una entidad. Los comentarios de la gerencia o un informe similar son requeridos en muchas jurisdicciones. Puede denominarse o incluirse en informes con distintos nombres, como "informe de gestión", "análisis y comentarios de la gerencia", "revisión operativa y financiera", "informe integrado" o "informe estratégico".

62 Una entidad podría revelar la información requerida por una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad en el mismo lugar que la información revelada para cumplir otros requerimientos, tal como la información requerida por los reguladores. La entidad asegurará que la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad sea claramente identificable y no quede ensombrecida por esa información adicional (véase el párrafo B27).

- 63 La información requerida por una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad puede incluirse en la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad mediante referencias cruzadas a otro informe publicado por la entidad. Si una entidad incluye información por referencia cruzada, la entidad aplicará los requerimientos de los párrafos B45 a B47.

Frecuencia de la información

- 64 Una entidad presentará la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad al mismo tiempo que sus estados financieros relacionados. **La información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad de la entidad abarcará el mismo periodo sobre el que se informa que los estados financieros relacionados.**
- 65 Normalmente, una entidad prepara información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad para un periodo de 12 meses. No obstante, determinadas entidades prefieren informar, por razones prácticas, sobre periodos de 52 semanas. Esta Norma no prohíbe esta práctica.
- 66 Cuando una entidad cambie el final de su periodo sobre el que se informa y proporcione información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad para un periodo mayor o menor a 12 meses, revelará:
- (a) el periodo cubierto por la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad;
 - (b) la razón para utilizar un periodo más largo o más corto; y
 - (c) el hecho de que las cantidades reveladas en la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad no son totalmente comparables.
- 67 Si, después del final del periodo sobre el que se informa pero antes de la fecha en la que se autorice la publicación de la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, una entidad recibe información sobre condiciones que existían al final del periodo sobre el que se informa, actualizará la información a revelar relacionada con dichas condiciones a la luz de la nueva información.
- 68 Una entidad revelará información sobre transacciones, otros eventos y condiciones que se produzcan después del final del periodo sobre el que se informa, pero antes de la fecha en la que se autorice la publicación de la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, si podría esperarse razonablemente que la no revelación de esa información influya en las decisiones que los usuarios principales de los informes financieros con propósito general tomen sobre la base de dichos informes.
- 69 Esta Norma no establece qué entidades se les requerirá que proporcionen información financiera intermedia a revelar relacionada con la sostenibilidad, con qué frecuencia, o cuánto tiempo después del final de un periodo intermedio. No obstante, los gobiernos, las comisiones de valores, las bolsas de valores y los organismos profesionales contables podrían requerir que las entidades cuyos valores cotizan en mercados de acceso público presenten información intermedia. Si a una entidad se le requiere o elige publicar información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad de conformidad con las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad, la entidad aplicará el párrafo B48.

Información comparativa

- 70 **A menos que otra Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad permita o requiera otra cosa, una entidad revelará información comparativa con respecto al periodo anterior para todos los importes revelados en el periodo sobre el que se informa. Si dicha información fuera útil para comprender la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad correspondiente al periodo sobre el que se informa, la entidad revelará también información comparativa de la información financiera descriptiva y narrativa relacionada con la sostenibilidad (véanse los párrafos B49 a B59).**
- 71 Los importes presentados en la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad pueden referirse, por ejemplo, a métricas y objetivos o a los efectos financieros actuales y previstos de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad.

Declaración de cumplimiento

- 72 **Una entidad cuya información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad cumpla todos los requerimientos de las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad deberá hacer una declaración de cumplimiento explícita y sin reservas. Una entidad no describirá la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad como conforme a las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad a menos que cumpla con todos los requerimientos de las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad.**

- 73 Esta Norma exige a una entidad de revelar información requerida de otro modo por una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad si la ley o las regulaciones prohíben a la entidad revelar esa información (véase el párrafo B33). Esta Norma también exige a una entidad de revelar información sobre una oportunidad relacionada con la sostenibilidad, que de otro modo requeriría una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad, si dicha información es sensible desde el punto de vista comercial, tal como se describe en esta Norma (véanse los párrafos B34 a B37). No se impedirá que una entidad que utilice esta exención afirme que cumple con las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad.

Juicios, incertidumbres y errores

Juicios

- 74 Una entidad revelará información que permita a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender los juicios, aparte de los que impliquen estimaciones de importes (véase el párrafo 77), que la entidad haya realizado en el proceso de preparación de su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad y que tengan el efecto más significativo sobre la información incluida en dicha información a revelar.
- 75 En el proceso de preparación de la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, una entidad realiza diversos juicios, aparte de los que implican estimaciones, que pueden afectar significativamente a la información presentada en la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad. Por ejemplo, una entidad realiza juicios en:
- (a) la identificación de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad;
 - (b) la determinación de qué fuentes de guía aplicar de conformidad con los párrafos 54 a 58;
 - (c) la identificación de la información material o con importancia relativa que debe incluirse en la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad; y
 - (d) la evaluación de si un evento o cambio en las circunstancias es significativo y requiere una nueva evaluación del alcance de todos los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad afectados en toda la cadena de valor de la entidad (véase el párrafo B11).
- 76 Otras Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad pueden requerir información a revelar de parte de la información que, de otro modo, una entidad estaría obligada a facilitar de conformidad con el párrafo 74.

Incertidumbre en la medición

- 77 **Una entidad deberá revelar información que permita a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender las incertidumbres más significativas que afectan a los importes presentados en su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad.**
- 78 **Una entidad:**
- (a) **identificará los importes que haya revelado que estén sujetos a un alto nivel de incertidumbre en la medición; y**
 - (b) **en relación con cada importe identificado en el párrafo 78(a), revelará información sobre:**
 - (i) **las fuentes de incertidumbre en la medición—por ejemplo, la dependencia del importe del resultado de un evento futuro, de una técnica de medición o de la disponibilidad y calidad de los datos de la cadena de valor de las entidades; y**
 - (ii) **las suposiciones, aproximaciones y juicios que la entidad ha realizado para medir el importe.**
- 79 Cuando las cantidades presentadas en la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad no pueden medirse directamente y solo pueden estimarse, surgen incertidumbres en la medición. En algunos casos, una estimación implica suposiciones sobre posibles eventos futuros con resultados inciertos. El uso de estimaciones razonables es una parte esencial de la preparación de información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad y no socava la utilidad de la información si las estimaciones se describen y explican con precisión. Incluso un alto nivel de incertidumbre en la medición no necesariamente impediría que una estimación proporcione información útil.

NORMAS NIIF DE INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE SOSTENIBILIDAD

- 80 El requerimiento del párrafo 77 para que una entidad revele información sobre las incertidumbres que afectan a los importes presentados en la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad se refiere a las estimaciones que requieren los juicios más difíciles, subjetivos o complejos de la entidad. A medida que aumenta el número de variables y suposiciones, esos juicios se vuelven más subjetivos y complejos, y aumenta en consecuencia la incertidumbre que afecta a los importes informados en la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad.
- 81 El tipo y el alcance de la información que una entidad podría tener que revelar varían según la naturaleza de la cantidad presentada en la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad: las fuentes y los factores que contribuyen a la incertidumbre y otras circunstancias. Ejemplos del tipo de información que una entidad puede necesitar revelar son:
- (a) la naturaleza de la suposición u otra fuente de incertidumbre en la medición;
 - (b) la sensibilidad del importe revelado a los métodos, suposiciones y estimaciones subyacentes a su cálculo, incluidas las razones de dicha sensibilidad;
 - (c) la resolución esperada de una incertidumbre y el rango de resultados razonablemente posibles para el importe revelado; y
 - (d) una explicación de los cambios realizados en las suposiciones pasadas relativas al importe revelado, si la incertidumbre sigue sin resolverse.
- 82 Otras Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad pueden requerir información a revelar de parte de la información que, de otro modo, una entidad estaría obligada a facilitar de conformidad con los párrafos 77 y 78.

Errores

- 83 **Una entidad corregirá los errores materiales o que tienen importancia relativa de periodos anteriores reexpresando los importes comparativos del periodo o periodos anteriores revelados, a menos que sea *impracticable* hacerlo.**
- 84 Los errores de periodos anteriores son omisiones e inexactitudes en la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, referidas a uno o más periodos anteriores. Dichos errores se derivan de la no utilización, o la utilización incorrecta, de información fiable que:
- (a) estaba disponible cuando se autorizó la publicación de la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad para ese periodo o periodos; y
 - (b) podría esperarse razonablemente que se haya obtenido y considerado en la preparación de esa información a revelar.
- 85 Las correcciones de errores puede distinguirse con facilidad de los cambios en las estimaciones. Las estimaciones son aproximaciones que una entidad puede tener que revisar a medida que se conozca información adicional.
- 86 Si una entidad identifica un error material o con importancia relativa en su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad del periodo anterior, aplicará los párrafos B55 a B59.

Apéndice A

Definiciones de términos

Este apéndice forma parte integrante de la NIIF S1 y tiene el mismo carácter normativo que las otras partes de la Norma.

modelo de negocio	Un sistema de una entidad para transformar los insumos a través de sus actividades en productos y resultados que tiene como objetivo cumplir los fines estratégicos de la entidad y crear valor para la misma y, por tanto, generar flujos de efectivo a corto, medio y largo plazo.
tema de información a revelar	Un riesgo u oportunidad específicos relacionados con la sostenibilidad, basados en las actividades realizadas por entidades dentro de un sector industrial concreto, tal como se establece en una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad o en una Norma del SASB.
información financiera con propósito general	<p>Informes que proporcionan información financiera sobre una entidad que informa que es útil para los usuarios principales a la hora de tomar decisiones relacionadas con el suministro de recursos a la entidad. Esas decisiones implican, a su vez, decisiones sobre:</p> <ul style="list-style-type: none">(a) la compra, venta o mantenimiento de instrumentos de patrimonio y de deuda;(b) el suministro o venta de préstamos y otras formas de crédito;(c) el ejercicio del derecho a votar sobre las acciones de la gerencia de la entidad que afecten al uso de los recursos económicos de la misma, o a influir en ellas de cualquier otro modo. <p>Los informes financieros con propósito general incluyen—pero no se limitan a—los estados financieros con propósito general de una entidad y la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad.</p>
Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad	Normas de ese nombre emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad.
impracticable	La aplicación de un requerimiento es impracticable cuando una entidad no pueda aplicarlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para hacerlo.
información material o con importancia relativa	En el contexto de la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad , la información es material o tiene importancia relativa si podría esperarse razonablemente que la omisión, la expresión inadecuada o el ensombrecimiento de esa información influya en las decisiones que los usuarios principales de los informes financieros con propósito general toman basándose en esos informes, que incluyen estados financieros e información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad y que proporcionan información sobre una entidad que informa específica.
usuarios principales de los informes financieros con propósito general (usuarios principales)	Inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales.
entidad que informa	Una entidad a la que se le requiere, u opta por, preparar estados financieros con propósito general.
Análisis de escenarios	Un proceso para identificar y evaluar un rango potencial de resultados de sucesos futuros en condiciones de incertidumbre.
información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad	Una forma particular de informes financieros con propósito general que proporciona información sobre los riesgos y oportunidades de la entidad que informa relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecten los flujos de efectivo de la entidad, su acceso a la financiación o el costo del capital a corto, medio o

NORMAS NIIF DE INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE SOSTENIBILIDAD

largo plazo, incluida información sobre la gobernanza, la estrategia y la gestión de riesgos de la entidad en relación con esos riesgos y oportunidades, así como las métricas y los objetivos relacionados.

usuarios de los informes financieros con propósito general (usuarios)

Véase **usuarios principales de los informes financieros con propósito general (usuarios principales)**. Estas definiciones describen a la misma población.

cadena de valor

Todo el rango de interacciones, recursos y relaciones relacionadas con el **modelo de negocio de una entidad que informa** y el entorno externo en el que opera.

Una cadena de valor abarca las interacciones, recursos y relaciones que una entidad utiliza y de los que depende para crear sus productos o servicios desde la concepción hasta la entrega, el consumo y el final de su vida útil, incluidas las interacciones, recursos y relaciones en las operaciones de la entidad, como los recursos humanos; los que se dan a lo largo de sus canales de suministro, comercialización y distribución, como la obtención de materiales y servicios, y la venta y entrega de productos y servicios; y los entornos financieros, geográficos, geopolíticos y regulatorios en los que opera la entidad.

Apéndice B

Guía de aplicación

Este apéndice forma parte integrante de la NIIF S1 y tiene el mismo carácter normativo que las otras partes de la Norma.

Riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad (párrafos 11 y 12)

- B1 Esta Norma requiere que una entidad revele información sobre todos los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecten los flujos de efectivo de la entidad, su acceso a la financiación o el costo del capital a corto, medio o largo plazo (denominados "riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecten las perspectivas de la entidad") (véase el párrafo 3).
- B2 Los riesgos y oportunidades de una entidad relacionados con la sostenibilidad surgen de las interacciones entre la entidad y sus partes interesadas, la sociedad, la economía y el entorno natural a lo largo de la cadena de valor de la entidad. Estas interacciones—que pueden ser directas e indirectas—dan lugar a la operación del modelo de negocio de una entidad en la consecución de sus fines estratégicos y del entorno externo en el que opera ésta. Estas interacciones tienen lugar dentro de un sistema interdependiente en el que una entidad depende de los recursos y relaciones a lo largo de su cadena de valor para generar flujos de efectivo y afectan a esos recursos y relaciones a través de sus actividades y productos, contribuyendo a la preservación, regeneración y desarrollo de esos recursos y relaciones o a su degradación y agotamiento. Estas dependencias e impactos podrían dar lugar a riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecten los flujos de efectivo de una entidad, su acceso a la financiación y el costo del capital a corto, medio y largo plazo.
- B3 Por ejemplo, si el modelo de negocio de una entidad depende de un recurso natural—como el agua—, la entidad podría tanto afectar como verse afectada por la calidad, disponibilidad y asequibilidad de ese recurso. En concreto, la degradación o el agotamiento de ese recurso—incluido el resultante de las propias actividades de la entidad y de otros factores—podría crear un riesgo de interrupción de las operaciones de la entidad y afectar al modelo de negocio o a la estrategia de la entidad y, en última instancia, podría afectar negativamente al rendimiento financiero y a la situación financiera de la entidad. Por el contrario, la regeneración y preservación de ese recurso—incluso como resultado de las propias actividades de la entidad y de otros factores—podría afectar positivamente a la entidad. Del mismo modo, si una entidad opera en un mercado altamente competitivo y requiere una mano de obra muy especializada para lograr sus fines estratégicos, el éxito futuro de la entidad dependerá probablemente de la capacidad de la entidad para atraer y retener ese recurso. Al mismo tiempo, esa capacidad dependerá, en parte, de las prácticas de empleo de la entidad—por ejemplo, si la entidad invierte en la formación y el bienestar de los empleados— y de los niveles de satisfacción, compromiso y retención de los empleados. Estos ejemplos ilustran la estrecha relación entre el valor que la entidad crea, preserva o erosiona para otros y la propia capacidad de la entidad para tener éxito y alcanzar sus objetivos.
- B4 Los recursos y las relaciones de los que depende una entidad y a los que afecta con sus actividades y productos pueden adoptar diversas formas, como naturales, manufacturados, intelectuales, humanos, sociales o financieros. Pueden ser internos—como la fuerza laboral de la entidad, sus conocimientos técnicos o sus procesos organizativos—o externos—como los materiales y servicios a los que la entidad necesita acceder o las relaciones que mantiene con proveedores, distribuidores y clientes. Además, los recursos y las relaciones incluyen, pero no se limitan a, los recursos y las relaciones reconocidos como activos en los estados financieros de la entidad.
- B5 Las dependencias e impactos de una entidad no se limitan a los recursos con los que se compromete directamente y a las relaciones directas de la entidad. Esas dependencias e impactos también se refieren a los recursos y relaciones a lo largo de la cadena de valor de la entidad. Por ejemplo, pueden referirse a los canales de suministro y distribución de la entidad; a los efectos del consumo y la disposición de los productos de la entidad; y a las fuentes de financiación de la entidad y sus inversiones, incluidas las inversiones en empresas asociadas y negocios conjuntos. Si los socios comerciales de la entidad a lo largo de su cadena de valor se enfrentan a riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, la entidad podría verse expuesta a consecuencias propias relacionadas.

Identificación de riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad

- B6 Una entidad utilizará toda la información razonable y sustentable de que disponga la entidad en la fecha de presentación sin costos o esfuerzos desproporcionados (véanse los párrafos B8 a B10):
- (a) identificar los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad; y
 - (b) determinar el alcance de su cadena de valor, incluida su amplitud y composición, en relación con cada uno de esos riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad.
- B7 A la hora de identificar los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecten a sus perspectivas, una entidad deberá aplicar los requerimientos sobre fuentes de guía de los párrafos 54 y 55.

Información razonable y sustentable

- B8 La información razonable y sustentable utilizada por una entidad en la preparación de su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad deberá cubrir factores que sean específicos de la entidad, así como las condiciones generales del entorno externo. En algunos casos, como en la identificación de riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de una entidad, la información razonable y sustentable incluye información sobre eventos pasados, condiciones actuales y previsiones de condiciones futuras. Otras Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad pueden especificar qué es información razonable y sustentable en casos concretos.
- B9 Una entidad puede utilizar varias fuentes de información, que pueden ser internas y externas. Entre las posibles fuentes de datos figuran los procesos de gestión de riesgos de la entidad; la experiencia del sector industrial y del grupo de homólogos; y las calificaciones, informes y estadísticas externas. La información que utiliza la entidad en la preparación de sus estados financieros, la gestión de su modelo de negocio, el establecimiento de su estrategia y la gestión de sus riesgos y oportunidades se considera disponible para la entidad sin costos o esfuerzos desproporcionados.
- B10 Una entidad no necesita llevar a cabo una búsqueda exhaustiva de información para identificar los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecte a las perspectivas de la entidad. La evaluación de lo que constituye un costo o esfuerzo desproporcionado depende de las circunstancias específicas de la entidad y requiere una consideración equilibrada de los costos y esfuerzos para la entidad y los beneficios de la información resultante para los usuarios principales. Esa evaluación puede cambiar con el tiempo a medida que cambien las circunstancias.

Nueva evaluación del alcance de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad en toda la cadena de valor

- B11 Cuando se produzca un evento significativo o un cambio importante en las circunstancias, una entidad deberá reevaluar el alcance de todos los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad afectados a lo largo de su cadena de valor. Puede producirse un evento significativo o un cambio significativo en las circunstancias sin que la entidad esté implicada en dicho evento o cambio en las circunstancias o como resultado de un cambio en lo que la entidad considera importante para los usuarios de los informes financieros con propósito general. Por ejemplo, tales eventos significativos o cambios significativos en las circunstancias podrían incluir:
- (a) un cambio significativo en la cadena de valor de la entidad (por ejemplo, un proveedor de la cadena de valor de la entidad realiza un cambio que altera significativamente las emisiones de gases de efecto invernadero del proveedor);
 - (b) un cambio significativo en el modelo de negocio, las actividades o la estructura corporativa de la entidad (por ejemplo, una fusión o adquisición que amplíe la cadena de valor de la entidad); y
 - (c) un cambio significativo en la exposición de una entidad a los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad (por ejemplo, un proveedor de la cadena de valor de la entidad se ve afectado por la introducción de una nueva normativa que la entidad no había previsto).
- B12 Se permite, pero no se requiere, que una entidad reevalúe el alcance de cualquier riesgo u oportunidad relacionado con la sostenibilidad a lo largo de su cadena de valor con más frecuencia de la requerida por el párrafo B11.

Materialidad o importancia relativa (párrafos 17 a 19)

- B13 El párrafo 17 requiere que una entidad revele la información material o con importancia relativa sobre los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad. La materialidad o importancia relativa de la información se juzga en función de si podría esperarse razonablemente que la omisión, inexactitud u ensombrecimiento de dicha información influya en las decisiones de los usuarios principales de los informes financieros con propósito general, que proporcionan información sobre una entidad que informa específica.
- B14 Las decisiones de los usuarios principales se refieren a proporcionar recursos a la entidad e implican decisiones sobre:
- (a) la compra, venta o mantenimiento de instrumentos de patrimonio y de deuda;
 - (b) el suministro o venta de préstamos y otras formas de crédito;
 - (c) el ejercicio del derecho a votar sobre las acciones de la gerencia de la entidad que afecten al uso de los recursos económicos de la misma, o a influir en ellas de cualquier otro modo.
- B15 Las decisiones descritas en el párrafo B14 dependen de las expectativas de los usuarios principales sobre los rendimientos, por ejemplo, dividendos, pagos de principal e intereses o incrementos de los precios de mercado. Dichas expectativas dependen de la evaluación por parte de los usuarios principales del importe, el calendario y la incertidumbre de las futuras entradas netas de efectivo en la entidad, así como de su evaluación de la administración de los recursos económicos de la entidad por parte de la gerencia de ésta y de sus órganos de gobierno o personas que la lleven a cabo.
- B16 Evaluar si podría esperarse razonablemente que la información influya en las decisiones tomadas por los usuarios principales requiere considerar las características de dichos usuarios y las circunstancias propias de la entidad.
- B17 La información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad se prepara para usuarios principales que tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas y de negocio y que revisan y analizan la información con diligencia. En ocasiones, incluso los usuarios bien informados y diligentes pueden necesitar la ayuda de un asesor para comprender la información financiera relacionada con la sostenibilidad.
- B18 Los usuarios principales individuales pueden tener necesidades y deseos de información diferentes, y a veces incluso contradictorios. Las necesidades de información de los usuarios principales también pueden evolucionar con el tiempo. La información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad pretende satisfacer las necesidades comunes de información de los usuarios principales.

Identificación de la información material o con importancia relativa

- B19 Los juicios de materialidad o importancia relativa son específicos de una entidad. En consecuencia, esta Norma no especifica ningún umbral de materialidad o importancia relativa o predetermina lo que será material o con importancia relativa en una situación concreta.
- B20 Para identificar información material o con importancia relativa sobre un riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad, una entidad aplicará, como punto de partida, los requerimientos de la Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad que se aplique específicamente a ese riesgo u oportunidad relacionado con la sostenibilidad. En ausencia de una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad que se aplique específicamente a un riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad, la entidad aplicará los requerimientos sobre fuentes de guía especificados en los párrafos 57 y 58. Dichas fuentes especifican la información, incluidas las métricas, que puede ser relevante para un riesgo u oportunidad concretos relacionados con la sostenibilidad, para un sector industrial concreto o en circunstancias específicas.
- B21 Una entidad evaluará si la información identificada al aplicar el párrafo B20, ya sea individualmente o en combinación con otra información, es material en el contexto de la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad de la entidad considerada en su conjunto. Al evaluar si la información es material o con importancia relativa, una entidad deberá considerar factores cuantitativos y cualitativos. Por ejemplo, una entidad podría considerar la magnitud y la naturaleza del efecto de un riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad sobre la entidad.
- B22 En algunos casos, las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad requieren la revelación de información sobre posibles eventos futuros con resultados inciertos. A la hora de juzgar si la

NORMAS NIIF DE INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE SOSTENIBILIDAD

información sobre estos posibles sucesos futuros es material o con importancia relativa, una entidad considerará:

- (a) los efectos potenciales de los eventos sobre el importe, el calendario y la incertidumbre de los flujos de efectivo futuros de la entidad a corto, medio y largo plazo (denominados "el posible resultado"); y
- (b) el rango de resultados posibles y la probabilidad de que aparezcan tales posibles resultados dentro de ese rango.

- B23 Al considerar los posibles desenlaces, una entidad tendrá en cuenta todos los hechos y circunstancias pertinentes. Es más probable que la información sobre un posible evento futuro se considere material o con importancia relativa si los efectos potenciales son significativos y es probable que el evento ocurra. Sin embargo, una entidad también considerará si la información sobre resultados de baja probabilidad y alto impacto podría ser material o con importancia relativa, ya sea individualmente o en combinación con información sobre otros resultados de baja probabilidad y alto impacto. Por ejemplo, una entidad puede estar expuesta a varios riesgos relacionados con la sostenibilidad, cada uno de los cuales podría causar el mismo tipo de perturbación—tal como la interrupción de la cadena de suministro de la entidad. La información sobre una fuente individual de riesgo puede no ser material o no tener importancia relativa si es muy improbable que se produzca una interrupción a causa de esa fuente. Sin embargo, la información sobre el riesgo agregado—el riesgo de interrupción de la cadena de suministro de todas las fuentes—podría ser material o tener importancia relativa.
- B24 Si se espera que un posible suceso futuro afecte los flujos de efectivo de una entidad, pero solo muchos años después, la información sobre ese suceso suele ser menos probable que se considere material o con importancia relativa que la información sobre un posible suceso futuro con efectos similares que se espera que ocurra antes. Sin embargo, en algunas circunstancias, podría esperarse razonablemente que una partida de información influyera en las decisiones de los usuarios principales, independientemente de la magnitud de los efectos potenciales del evento futuro o del momento en que se produzca dicho evento. Por ejemplo, esto podría ocurrir si la información sobre un riesgo u oportunidad particular relacionado con la sostenibilidad es analizado con mucho detalle por los usuarios principales de los informes financieros con propósito general de una entidad.
- B25 Una entidad no necesita revelar información requerida de otro modo por una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad si la información no es material o con importancia relativa. Este es el caso incluso si la Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad contiene una lista de requerimientos específicos o los describe como requerimientos mínimos.
- B26 Una entidad revelará información adicional cuando el cumplimiento de los requerimientos específicamente aplicables de una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad es insuficiente para permitir a los usuarios de informes financieros con propósito general comprender los efectos de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad sobre los flujos de efectivo de la entidad, su acceso a la financiación y el costo del capital a corto, medio y largo plazo.
- B27 Una entidad identificará claramente su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad y la distinguirá del resto de la información proporcionada por la entidad (véase el párrafo 62). Las entidades no ensombrecerán información material o con importancia relativa. La información se ensombrece si se comunica de forma que hubiera tenido un efecto similar, para los usuarios principales, que la omisión o expresión inadecuada de esa información. Algunos ejemplos de circunstancias que pueden dar lugar a que se ensombrezca información material o con importancia relativa son:
- (a) la información material o con importancia relativa no se distingue claramente de la información adicional que no es material o sin importancia relativa;
 - (b) se revela información material o con importancia relativa en la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, pero el lenguaje utilizado es vago o poco claro;
 - (c) la información material o con importancia relativa sobre un riesgo u oportunidad relacionada con la sostenibilidad está dispersa en la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad;
 - (d) las partidas de información que no son similares se agregan de forma inadecuada;
 - (e) las partidas de información que son similares están desagregadas de forma inadecuada; y
 - (f) la comprensibilidad de la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad se reduce como resultado de ensombrecer información material o con importancia relativa dentro de información no material o sin importancia relativa, en la medida en que los usuarios principales no puedan determinar qué parte de esa información es material o tiene importancia relativa.

NIIF S1 REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA A REVELAR RELACIONADA CON LA SOSTENIBILIDAD—JUNIO 2023

- B28 Una entidad deberá reevaluar sus juicios sobre la materialidad o importancia relativa en cada fecha de presentación para tener en cuenta los cambios en las circunstancias y las suposiciones. Debido a los cambios en las circunstancias individuales de la entidad, o en el entorno externo, algunos tipos de información incluidos en la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad de una entidad para periodos anteriores podrían dejar de ser materiales o sin importancia relativa. Por el contrario, algunos tipos de información no revelados anteriormente podrían llegar a ser materiales o con importancia relativa.

Agregación y desagregación

- B29 Cuando una entidad aplique las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad, considerará todos los hechos y circunstancias y decidirá cómo agregar y desagregar la información en su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad. La entidad no reducirá la comprensibilidad de su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad ensombreciendo información material o con importancia relativa con información no material o sin importancia relativa o agregando artículos materiales o con importancia relativa de información que no sean similares entre sí.
- B30 Una entidad no agregará información si al hacerlo pudiera ensombrecer información que es material o con importancia relativa. La información se agregará si las partidas de información tienen características compartidas y no se agregará si no tienen características compartidas. La entidad podría necesitar desagregar la información sobre los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, por ejemplo, por ubicación geográfica o teniendo en cuenta el entorno geopolítico. Por ejemplo, para garantizar que la información material o con importancia relativa no quede ensombrecida, una entidad podría necesitar desagregar la información sobre su uso del agua para distinguir entre el agua extraída de fuentes abundantes y el agua extraída de zonas con escasez de agua.

Interacción con leyes y regulaciones

- B31 Las leyes o las regulaciones pueden especificar requerimientos para que una entidad revele información relacionada con la sostenibilidad en sus informes financieros con propósito general. En tales circunstancias, se permite a la entidad incluir en su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, información para cumplir con los requerimientos legales o regulatorios, incluso si esa información no es material o no tiene importancia relativa. Sin embargo, dicha información no deberá ensombrecer información material o con importancia relativa.
- B32 Una entidad revelará información financiera relacionada con la sostenibilidad material o con importancia relativa, incluso si las leyes o regulaciones permiten a la entidad no revelar dicha información.
- B33 Una entidad no necesita revelar la información que de otro modo requeriría una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad si la ley o las regulaciones prohíben a la entidad revelar esa información. Si una entidad omite información material o con importancia relativa por ese motivo, identificará el tipo de información no revelada y explicará el origen de la restricción.

información comercialmente sensible

- B34 Si una entidad determina que la información sobre una oportunidad relacionada con la sostenibilidad es sensible desde el punto de vista comercial en las limitadas circunstancias descritas en el párrafo B35, se le permite omitir esa información de su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad. Dicha omisión está permitida incluso si la información es requerida por una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad y la información es material o con importancia relativa.
- B35 Una entidad reúne los requisitos para la exención especificada en el párrafo B34 si, y solo si:
- la información sobre la oportunidad relacionada con la sostenibilidad no está ya disponible públicamente;
 - podría esperarse razonablemente que revelar esa información perjudique gravemente los beneficios económicos que la entidad podría obtener de otro modo al emprender la oportunidad; y
 - la entidad ha determinado que es imposible revelar esa información de un modo—por ejemplo, a nivel agregado—que permita a la entidad cumplir los objetivos de los requerimientos de información a revelar sin perjudicar seriamente los beneficios económicos que, de otro modo, la entidad podría obtener al perseguir la oportunidad.

NORMAS NIIF DE INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE SOSTENIBILIDAD

- B36 Si una entidad opta por utilizar la exención especificada en el párrafo B34, la entidad deberá, para cada partida de información omitida:
- (a) revelar el hecho de que se ha acogido a la exención; y
 - (b) reevaluar, en cada fecha de presentación, si la información cumple los requisitos para acogerse a la exención.
- B37 Se prohíbe a una entidad utilizar la exención especificada en el párrafo B34 en relación con un riesgo relacionado con la sostenibilidad o como base para no revelar ampliamente información financiera relacionada con la sostenibilidad.

Entidad que informa (párrafo 20)

- B38 El párrafo 20 requiere que la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad se refiera a la misma entidad que informa sobre los estados financieros relacionados. Por ejemplo, los estados financieros consolidados preparados de acuerdo con las Normas NIIF de Contabilidad proporcionan información sobre la controladora y sus subsidiarias como una única entidad que informa. En consecuencia, la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad permitirá a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender los efectos de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad en los flujos de efectivo, el acceso a la financiación y el costo del capital a corto, medio y largo plazo para la entidad controladora y sus subsidiarias.

Información conectada (párrafos 21 a 24)

- B39 El párrafo 21 requiere que una entidad proporcione información de forma que permita a los usuarios de informes financieros con propósito general comprender las conexiones tanto dentro de las partidas a las que se refiere la información como las que existan entre dicha información y el resto de la información a revelar suministrada por la entidad en sus informes financieros con propósito general.
- B40 La información conectada proporciona información sobre las conexiones entre las partidas a las que se refiere la información. Por ejemplo:
- (a) si una entidad persigue una oportunidad concreta relacionada con la sostenibilidad y eso dio lugar a un aumento de los ingresos de actividades ordinarias de la entidad, la información conectada representará esa relación entre la estrategia de la entidad y su rendimiento financiero;
 - (b) si una entidad identificó una compensación entre dos riesgos relacionados con la sostenibilidad a los que está expuesta y adoptó medidas sobre la base de su evaluación de dicha compensación, la información conectada describirá la relación entre esos riesgos y la estrategia de la entidad; y
 - (c) si una entidad se comprometió con un objetivo concreto relacionado con la sostenibilidad, pero ese compromiso aún no ha afectado a la situación financiera o a los resultados financieros de la entidad porque no se han cumplido los criterios de reconocimiento aplicables, la información conectada describirá esa relación.
- B41 La información conectada incluye:
- (a) conexiones entre varios tipos de información sobre un riesgo u oportunidad concretos relacionados con la sostenibilidad, como:
 - (i) entre la información sobre gobernanza, estrategia y gestión de riesgos; y
 - (ii) entre la información narrativa y la información cuantitativa (incluidas las métricas y los objetivos relacionados y la información en los estados financieros relacionados).
 - (b) conexiones entre la información a revelar sobre diversos riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad. Por ejemplo, si una entidad integra su supervisión de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, la entidad incluirá la información a revelar sobre gobernanza en lugar de proporcionar información separada sobre gobernanza para cada riesgo y oportunidad relacionados con la sostenibilidad.
- B42 Establecer conexiones entre las informaciones a Revelar implica, pero no está limitado a, proporcionar las explicaciones y referencias cruzadas necesarias y utilizar datos, suposiciones y unidades de medida congruentes. Al proporcionar información conectada, una entidad:
- (a) explicará las conexiones entre la información revelada de forma clara y concisa;

NIIF S1 REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA A REVELAR RELACIONADA CON LA SOSTENIBILIDAD—JUNIO 2023

- (b) evitará duplicaciones innecesarias si las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad requieren revelar partidas comunes de información; y
 - (c) revelará información sobre las diferencias significativas entre los datos y suposiciones utilizados en la preparación de la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad de la entidad y los datos y suposiciones utilizados en la preparación de los estados financieros relacionados.
- B43 Por ejemplo, al proporcionar información conectada, una entidad podría necesitar explicar el efecto o el efecto probable de su estrategia sobre sus estados financieros y su planificación financiera, o explicar cómo se relaciona esa estrategia con las métricas que la entidad utiliza para medir el progreso con respecto a los objetivos. Otra entidad podría necesitar explicar cómo su uso de los recursos naturales o los cambios dentro de su cadena de suministro podrían amplificar o, por el contrario, reducir sus riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad. La entidad podría necesitar vincular la información sobre su uso de los recursos naturales o los cambios en su cadena de suministro a la información sobre los efectos financieros actuales o previstos en los costos de producción de la entidad, su respuesta estratégica para reducir esos riesgos y su correspondiente inversión en nuevos activos. Es posible que la entidad necesite vincular la información narrativa a las métricas y objetivos relacionados y a la información de los estados financieros relacionados.
- B44 Otros ejemplos de esta información conectada incluyen:
- (a) Una explicación de los efectos combinados de los riesgos y oportunidades de la entidad relacionados con la sostenibilidad y de su estrategia sobre su situación financiera, su rendimiento financiero y sus flujos de efectivo a corto, medio y largo plazo. Por ejemplo, una entidad puede enfrentarse a la disminución de la demanda de sus productos debido a las preferencias de los consumidores por otros alternativos de una más baja emisión de carbono. La entidad podría necesitar explicar cómo su respuesta estratégica, como el cierre de una fábrica importante, podría afectar a su fuerza laboral y a las comunidades locales, y el efecto de dicho cierre en la vida útil de sus activos y en las evaluaciones de deterioro de valor.
 - (b) Una descripción de las alternativas que una entidad evaluó al establecer su estrategia en respuesta a sus riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, incluida una descripción de las compensaciones entre dichos riesgos y oportunidades que la entidad consideró [véase el párrafo 33(c)]. Por ejemplo, una entidad podría tener la necesidad de explicar los efectos potenciales de su decisión de reestructurar sus operaciones en respuesta a un riesgo relacionado con la sostenibilidad sobre el tamaño y la composición futuros de la fuerza laboral de la entidad.

Información incluida por referencia cruzada (párrafo 63)

- B45 La información requerida por una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad podría estar disponible en otro informe publicado por la entidad. Por ejemplo, la información requerida podría revelarse en los estados financieros relacionados. La información material o con importancia relativa puede incluirse en la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad de una entidad mediante referencias cruzadas, siempre que:
- (a) la información con referencias cruzadas está disponible en los mismos términos y al mismo tiempo que la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad; y
 - (b) el conjunto completo de información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad no se hace menos comprensible por incluir información mediante referencias cruzadas.
- B46 La información incluida por referencia cruzada pasa a formar parte del conjunto completo de información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad y deberá cumplir los requerimientos de las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad. Por ejemplo, necesita ser relevante, fielmente representativa, comparable, verificable, oportuna y comprensible. El órgano o los órganos o personas que autorizan los informes financieros con propósito general asumen la misma responsabilidad por la información incluida por referencia cruzada que por la información incluida directamente.
- B47 Si la información requerida por una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad se incluye por referencia cruzada:
- (a) la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad identificará claramente el informe dentro del cual se encuentra dicha información y explicará cómo acceder a dicho informe; y
 - (b) la referencia cruzada será a una parte exactamente especificada de dicho informe.

Información intermedia (párrafo 69)

- B48 En interés de las consideraciones de la oportunidad y el costo, y para evitar la repetición de información previamente presentada, a una entidad se le puede requerir u optar por proporcionar menos información en las fechas intermedias que la que proporciona en su información financiera anual a revelar relacionada con la sostenibilidad. La información financiera a revelar intermedia relacionada con la sostenibilidad tiene por objeto proporcionar una actualización de la última serie completa de información financiera anual a revelar relacionada con la sostenibilidad. Esta nueva información a revelar se centra en la información, los sucesos y las circunstancias nuevas, de forma que no se duplique la información que se había comunicado anteriormente. Aunque la información financiera a revelar intermedia relacionada con la sostenibilidad puede estar más condensada que en la información financiera anual a revelar relacionada con la sostenibilidad, no se prohíbe ni se disuade a una entidad de publicar un conjunto completo de información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, tal y como se especifica en esta Norma, como parte de su informe financiero intermedio con propósito general.

Información comparativa (párrafos 52, 70 y 83 a 86)

- B49 El párrafo 70 requiere que una entidad revele información comparativa con respecto al periodo anterior para todos los importes revelados en el periodo sobre el que se informa.

Métricas

- B50 En algunos casos, el importe revelado para una métrica es una estimación. Excepto por lo especificado en el párrafo B51, si una entidad identifica nueva información en relación con el importe estimado revelado en el periodo precedente y la nueva información proporciona evidencia de circunstancias que existían en ese periodo, la entidad:
- (a) revelará un importe comparativo revisado que refleje esa nueva información;
 - (b) revelará la diferencia entre el importe revelado en el periodo anterior y el importe comparativo revisado; y
 - (c) explica los motivos de la revisión del importe comparativo.
- B51 Al aplicar el requerimiento del párrafo B50, una entidad no necesita revelar un importe comparativo revisado:
- (a) Si es impracticable hacerlo (véase el párrafo B54).
 - (b) Si la métrica está proyectada al futuro. Las métricas proyectadas al futuro se refieren a posibles transacciones, eventos y otras condiciones futuras. Se permite a las entidades revisar el importe comparativo de una métrica proyectada al futuro si ello no implica el uso de razonamiento en retrospectiva.
- B52 Si una entidad redefine o sustituye una métrica en el periodo sobre el que se informa, la entidad:
- (a) revelará un importe comparativo revisado, a menos que sea impracticable hacerlo;
 - (b) explicará los cambios; y
 - (c) explicará las razones de esos cambios, incluida la razón por la que la métrica redefinida o sustituida proporciona información más útil.
- B53 Si una entidad introduce una nueva métrica en el periodo sobre el que se informa, revelará un importe comparativo para esa métrica, a menos que sea impracticable hacerlo.
- B54 En ocasiones, resulta impracticable revisar un importe comparativo para lograr la comparabilidad con el periodo sobre el que se informa. Por ejemplo, es posible que en el periodo anterior no se hayan recopilado datos que permitan la aplicación retroactiva de una nueva definición de una métrica, y que pueda ser impracticable volver a crear los datos. Si resulta impracticable revisar un importe comparativo del periodo anterior, las entidades revelarán este hecho.

Errores

- B55 El párrafo 83 requiere que una entidad corrija los errores materiales o con importancia relativa de periodos anteriores.

NIIF S1 REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA A REVELAR RELACIONADA CON LA SOSTENIBILIDAD—JUNIO 2023

- B56 Estos errores incluyen: los efectos de los errores matemáticos, los errores en la aplicación de las definiciones de las métricas o los objetivos, los descuidos o malas interpretaciones de los hechos y el fraude.
- B57 Los potenciales errores del periodo sobre el que se informa descubiertos en ese periodo se corrigen antes de que se autorice la publicación de la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad. Sin embargo, a veces los errores materiales o con importancia relativa no se descubren hasta un periodo posterior.
- B58 Si una entidad identifica un error material o con importancia relativa en su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad del periodo o periodos anteriores, revelará:
- (a) la naturaleza del error del periodo anterior;
 - (b) la corrección, en la medida de lo posible, de cada periodo anterior revelado; y
 - (c) si la corrección del error es impracticable, las circunstancias que llevaron a la existencia de esa condición y una descripción de cómo y desde cuándo se ha corregido el error.
- B59 Cuando sea impracticable determinar el efecto de un error en todos los periodos anteriores presentados, la entidad reexpresará la información comparativa para corregir el error desde la primera fecha practicable.

Apéndice C

Fuentes de guías

Este apéndice forma parte integrante de la NIIF S1 y tiene el mismo carácter normativo que las otras partes de la Norma.

- C1 Esta Norma requiere (véase el párrafo 57) que en ausencia de una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad que se aplique específicamente a un riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad, una entidad aplicará el juicio para identificar la información que:
- (a) sea relevante para la toma de decisiones de los usuarios de los informes financieros con propósito general; y
 - (b) represente fielmente ese riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad.
- C2 Al emitir ese juicio, una entidad puede—en la medida en que estas fuentes ayuden a la entidad a cumplir el objetivo de esta Norma (véanse los párrafos 1 a 4) y no entren en conflicto con las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad—hacer referencia y considerar la aplicabilidad de:
- (a) las Normas de la Global Reporting Initiative (Iniciativa Global de Información); y
 - (b) las Normas Europeas de Información sobre Sostenibilidad.
- C3 Al aplicar las fuentes de guía especificadas en el párrafo C2, una entidad no ensombrecerá la información material o con importancia relativa requerida por las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad (véase el párrafo B27). Si una entidad aplica las fuentes de guía especificadas en el párrafo C2 sin aplicar los requerimientos de las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad, la entidad no hará una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento de las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad.

Apéndice D

Características cualitativas de la información financiera útil relacionada con la sostenibilidad

Este apéndice forma parte integrante de la NIIF S1 y tiene el mismo carácter normativo que las otras partes de la Norma.

Introducción

- D1 El *Marco Conceptual para la Información Financiera (Marco Conceptual)* fue emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Describe el objetivo de los informes financieros con propósito general y los conceptos que se les aplican. Uno de los objetivos del *Marco Conceptual* es ayudar al IASB a desarrollar Normas NIIF de Contabilidad para la preparación de estados financieros basados en conceptos congruentes.
- D2 La información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad forma parte de los informes financieros con propósito general. Por lo tanto, las características cualitativas del *Marco Conceptual* se aplican a la información financiera relacionada con la sostenibilidad. Sin embargo, la naturaleza de parte de la información que se requiere para cumplir el objetivo de esta Norma (véanse los párrafos 1 a 4) difiere en algunos aspectos de la información que se proporciona en los estados financieros.
- D3 La información financiera relacionada con la sostenibilidad es útil si es relevante y representa fielmente lo que pretende representar. La relevancia y la representación fiel son características cualitativas fundamentales de la información financiera relacionada con la sostenibilidad. La utilidad de la información financiera relacionada con la sostenibilidad se mejora si es comparable, verificable, oportuna y comprensible. La comparabilidad, verificabilidad, oportunidad y comprensibilidad son características que mejoran la utilidad de la información financiera relacionada con la sostenibilidad.

Características cualitativas fundamentales de la información financiera útil relacionada con la sostenibilidad

Relevancia

- D4 La información financiera relacionada con la sostenibilidad es capaz de influir en las decisiones de los usuarios principales. La información puede ser capaz de influir en una decisión incluso si algunos usuarios eligen no aprovecharla o son ya conocedores de ella por otras fuentes. La información financiera relacionada con la sostenibilidad es capaz de influir en las decisiones de los usuarios si tiene valor predictivo, confirmatorio o ambos.
- D5 La información financiera relacionada con la sostenibilidad tiene valor predictivo si puede utilizarse como un dato de entrada en los procesos empleados por usuarios para predecir resultados futuros. La información financiera relacionada con la sostenibilidad no necesita ser una predicción o un pronóstico para tener valor predictivo. La información financiera relacionada con la sostenibilidad con valor predictivo es empleada por los usuarios para llevar a cabo sus propias predicciones. Por ejemplo, la información sobre la calidad del agua, que puede incluir información sobre el agua contaminada, podría informar de las expectativas de los usuarios sobre la capacidad de una entidad para cumplir los requerimientos locales de calidad del agua.
- D6 La información financiera relacionada con la sostenibilidad tiene valor confirmatorio si proporciona información sobre (es decir, si confirma o cambia) evaluaciones anteriores.
- D7 El valor predictivo y el valor confirmatorio de la información financiera relacionada con la sostenibilidad están interrelacionados. La información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio. Por ejemplo, la información del año en curso sobre las emisiones de gases de efecto invernadero, que puede utilizarse como base para predecir las emisiones de gases de efecto invernadero de años futuros, también puede compararse con las predicciones sobre emisiones de gases de efecto invernadero del año en curso realizadas en años anteriores. Los resultados de esas comparaciones pueden ayudar a un usuario a corregir y mejorar los procesos que se utilizaron para hacer esas predicciones anteriores.

Materialidad o Importancia relativa

- D8 La información es material o tiene importancia relativa si podría esperarse razonablemente que la omisión, la expresión inadecuada o el ensombrecimiento de esa información influya en las decisiones que los usuarios principales de los informes financieros con propósito general toman basándose en esos informes, que proporcionan información sobre una entidad que informa específica. En otras palabras, la materialidad o importancia relativa es un aspecto específico de relevancia de la entidad. La materialidad o importancia relativa de la información se evalúa en el contexto de la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad de una entidad y se basa en la naturaleza o magnitud de la partida a la que se refiere la información, o ambas.

Representación fiel

- D9 La información financiera relacionada con la sostenibilidad representa fenómenos mediante palabras y números. Para ser útil, la información debe no sólo representar los fenómenos relevantes, sino también representar de forma fiel la esencia de los fenómenos que pretende representar.
- D10 Para ser una representación fiel, una representación debe ser completa, neutral y precisa. El objetivo de los informes financieros con propósito general es maximizar esas cualidades en la medida de lo posible.
- D11 Una descripción completa de un riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad incluye toda la información material o con importancia relativa necesaria para que los usuarios principales comprendan dicho riesgo u oportunidad.
- D12 La información financiera relacionada con la sostenibilidad deberá ser neutral. Una representación neutral es aquella que no tiene sesgo en la selección o información a revelar. La información es neutral si no está sesgada, ponderada, enfatizada, desatendida o manipulada de alguna manera para hacer más probable que los usuarios principales reciban esa información de forma favorable o desfavorable. La información neutral no es una información sin propósito o sin influencia en el comportamiento. Por el contrario, la información relevante es, por definición, capaz de influir en las decisiones de los usuarios.
- D13 Parte de la información financiera relacionada con la sostenibilidad—por ejemplo, los objetivos o los planes—es una expectativa. Un análisis neutral de estas cuestiones abarca tanto las aspiraciones como los factores que podrían impedir que una entidad alcance estas expectativas.
- D14 La neutralidad se apoya con el ejercicio de prudencia. Prudencia es el ejercicio de la cautela al hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. El ejercicio de la prudencia significa que no se exageran las oportunidades ni se subestiman los riesgos. Igualmente, el ejercicio de la prudencia no permite infravalorar las oportunidades ni sobrevalorar los riesgos.
- D15 La información financiera relacionada con la sostenibilidad deberá ser precisa. La información puede ser exacta sin ser perfectamente precisa en todos los aspectos. La precisión necesaria y alcanzable, así como los factores que hacen que la información sea precisa, dependen de la naturaleza de la información y de la índole de los temas a los que se refiere. Por ejemplo, la precisión requiere que:
- (a) la información objetiva esté libre de errores materiales o con importancia relativa;
 - (b) las descripciones sean ajustadas a la realidad;
 - (c) las estimaciones, aproximaciones y pronósticos se identifiquen claramente como tales;
 - (d) no se cometen errores materiales o con importancia relativa al seleccionar y aplicar un proceso apropiado para desarrollar una estimación, aproximación o pronóstico;
 - (e) las afirmaciones y los datos utilizados en el desarrollo de las estimaciones son razonables y se basan en información de suficiente calidad y cantidad; y
 - (f) la información sobre juicios acerca del futuro refleje fielmente tanto esas opiniones como la información en la que se basan.

Características cualitativas de mejora de la información financiera útil relacionada con la sostenibilidad

- D16 La utilidad de la información financiera relacionada con la sostenibilidad se mejora si es comparable, verificable, oportuna y comprensible.

Comparabilidad

- D17 Las decisiones tomadas por los usuarios principales de los informes financieros con propósito general implican elegir entre alternativas; por ejemplo, vender o mantener una inversión, o invertir en una u otra entidad que informa. La comparabilidad es la característica que permite a los usuarios identificar y comprender similitudes y diferencias entre partidas. A diferencia de otras características cualitativas, la comparabilidad no está relacionada con una única partida. Una comparación requiere al menos dos partidas. La información es más útil para los usuarios si también es comparable, es decir, si se puede comparar con:
- (a) la información proporcionada por la entidad en períodos anteriores; y
 - (b) la información proporcionada por otras entidades, en particular las que tienen actividades similares u operan en el mismo sector industrial.
- D18 Por consiguiente, información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad se proporcionará de forma que mejore su comparabilidad.
- D19 La congruencia está relacionada con la comparabilidad, pero no es lo mismo. La congruencia se refiere al uso de los mismos enfoques o métodos para proporcionar información a revelar sobre los mismos riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, de un periodo a otro, tanto por una entidad que informa como por otras entidades. La comparabilidad es la meta; la congruencia ayuda a lograr esa meta.
- D20 La comparabilidad no es uniformidad. Para que la información sea comparable, las cosas iguales deben parecerse y las cosas diferentes deben parecer diferentes. La comparabilidad de la información financiera relacionada con la sostenibilidad no se mejora haciendo que las cosas diferentes se vean parecidas, ni haciendo que las cosas similares se vean distintas.

Verificabilidad

- D21 La verificabilidad ayuda a dar a los usuarios la confianza de que la información es completa, neutral y precisa. La información es verificable si es posible corroborar la información misma o los datos utilizados para obtenerla. La información verificable es más útil para los usuarios principales que la información no verificable.
- D22 Verificabilidad significa que varios observadores independientes, debidamente informados, podrían alcanzar un acuerdo, aunque no necesariamente completo, de que una descripción particular es una representación fiel. La información cuantificada no necesita ser una estimación con un único valor para ser verificable. También podría verificarse un rango de posibles importes, junto con las probabilidades correspondientes.
- D23 Por consiguiente, información financiera relacionada con la sostenibilidad se proporcionará de forma que mejore su verificabilidad. La verificabilidad puede mejorarse, por ejemplo:
- (a) incluyendo información que pueda ser corroborada, comparándola con otra información disponible para los usuarios principales de un negocio de la entidad, sobre otros negocios o sobre el entorno externo en el que opera la entidad;
 - (b) proporcionando información sobre los datos de entrada y métodos de cálculo utilizados para producir estimaciones o aproximaciones; y
 - (c) facilitando información revisada y acordada por el consejo de la entidad, los comités del consejo u órganos equivalentes.
- D24 Alguna información financiera relacionada con la sostenibilidad será presentada en forma de explicaciones o información proyectada al futuro. Esa información puede apoyarse, por ejemplo, en la representación fiel de estrategias, planes y análisis de riesgo basados en hechos. Para ayudar a los usuarios principales a decidir si utilizan dicha información, la entidad describirá los supuestos y los métodos subyacentes de elaboración de la información, así como otros factores que proporcionen evidencia de que la información refleja los planes o decisiones reales tomados por la entidad.

Oportunidad

- D25 Oportunidad significa tener información disponible para los decisores a tiempo que sea capaz de influir en sus decisiones. Generalmente, cuanto más antigua es la información menos útil resulta. Sin embargo, cierta información puede continuar siendo oportuna durante bastante tiempo después del cierre de un periodo sobre el que se informa debido a que, por ejemplo, algunos usuarios pueden necesitar identificar y evaluar tendencias.

Comprensibilidad

- D26 La información sobre sostenibilidad deberá ser clara y concisa. Para que la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad sea concisa, es necesario:
- (a) evitar la información genérica, a veces llamada "estandarizada" (también "estereotipada"), que no es específica de la entidad;
 - (b) evitar la duplicación de información en los informes financieros con propósito general, incluida la duplicación innecesaria de la información que también se proporciona en los estados financieros relacionados; y
 - (c) utilizar un lenguaje claro y frases y párrafos claramente estructurados.
- D27 La forma más clara que puede adoptar una información a revelar dependerá de la naturaleza de la información y puede incluir tablas, gráficos o diagramas además del texto narrativo. Si se utilizan gráficos o diagramas, puede ser necesario añadir texto o tablas para no ensombrecer los detalles materiales o con importancia relativa.
- D28 La claridad puede aumentar si se distingue la información sobre la evolución del periodo sobre el que se informa de la información "permanente" que se mantiene inalterada, o que cambia poco, de un periodo a otro; por ejemplo, describiendo por separado las características de los procesos de gobernanza y de gestión del riesgo relacionados con la sostenibilidad de una entidad que hayan cambiado desde el periodo anterior sobre el que se informa.
- D29 La información a revelar es concisa si solo incluye información material o con importancia relativa. Toda la información no material o sin importancia relativa incluida se facilitará de forma que no ensombrezca la información material o con importancia relativa.
- D30 Algunos riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad son intrínsecamente complejos y pueden ser difíciles de presentar de manera que sean fáciles de entender. La entidad presentará dicha información con la mayor claridad posible. Sin embargo, la información compleja sobre estos riesgos y oportunidades no se excluirá de los informes financieros con propósito general para facilitar su comprensión. La exclusión de esa información haría que esos informes fueran incompletos y, por tanto, posiblemente engañosos.
- D31 La integridad, la claridad y la comparabilidad de la información financiera relacionada con la sostenibilidad dependen de que la información se presente como un todo coherente. Para que la información financiera relacionada con la sostenibilidad sea congruente, deberá presentarse de forma que explique el contexto y las conexiones entre las partidas de información relacionadas.
- D32 Si los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad localizados en una parte de los informes financieros con propósito general de una entidad tienen implicaciones para la información revelada en otras partes, la entidad incluirá la información necesaria para que los usuarios puedan evaluar dichas implicaciones.
- D33 La coherencia también requiere que una entidad proporcione información de forma que permita a los usuarios relacionar la información sobre sus riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad con la información de los estados financieros de la entidad.

Apéndice E

Fecha de vigencia y transición

Este apéndice forma parte integrante de la NIIF S1 y tiene el mismo carácter normativo que las otras partes de la Norma.

Fecha de vigencia

- E1 Una entidad aplicará esta Norma para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2024. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta Norma con anterioridad, deberá revelar ese hecho y aplicar al mismo tiempo la NIIF S2 *Información a Revelar relacionada con el Clima*.
- E2 A efectos de aplicar los párrafos E3 a E6, la fecha de aplicación inicial es el comienzo del periodo anual sobre el que se informa en que la entidad aplique esta Norma por primera vez.

Transición

- E3 No se requiere que una entidad proporcione la información a revelar especificada en esta Norma para ningún periodo anterior a la fecha de aplicación inicial. En consecuencia, no se requiere que una entidad revele información comparativa en el primer periodo anual sobre el que se informa en el que se aplica esta Norma.
- E4 En el primer periodo anual sobre el que se informa en el que una entidad aplica esta Norma, se permite informar sobre su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad después de publicar sus estados financieros relacionados. Al aplicar esta exención de transición, una entidad presentará su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad:
- (a) al mismo tiempo que su siguiente informe financiero intermedio con propósito general del segundo trimestre o semestral, si se requiere que la entidad proporcione dicho informe intermedio;
 - (b) al mismo tiempo que su próximo informe financiero intermedio con propósito general del segundo trimestre o semestral, pero dentro de los nueve meses siguientes al final del periodo anual sobre el que se informa en el que la entidad aplique por primera vez esta Norma, si la entidad proporciona voluntariamente dicho informe intermedio; o bien
 - (c) dentro de los nueve meses siguientes al final del periodo anual sobre el que se informa en el que la entidad aplique por primera vez esta Norma, si no se requiere que la entidad proporcione un informe financiero intermedio con propósito general y no lo hace voluntariamente.
- E5 En el primer periodo anual sobre el que se informa en el que una entidad aplique esta Norma, se permite a la entidad revelar información solo sobre los riesgos y oportunidades relacionados con el clima (de acuerdo con la NIIF S2) y, en consecuencia, aplicar los requerimientos de esta Norma solo en la medida en que estén relacionados con la información a revelar sobre los riesgos y oportunidades relacionados con el clima. Si una entidad utiliza esta exención de transición, revelará este hecho.
- E6 Si una entidad utiliza la exención de transición del párrafo E5:
- (a) en el primer periodo anual sobre el que se informa en el que la entidad aplique esta Norma, no se le requiere que revele información comparativa sobre sus riesgos y oportunidades relacionados con el clima (véase el párrafo E3); y
 - (b) en el segundo periodo anual sobre el que se informa en el que la entidad aplique esta Norma, no se requiere que revele información comparativa sobre sus riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, aparte de sus riesgos y oportunidades relacionados con el clima.

Aprobación por el ISSB de la Norma NIIF S1 *Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar relacionada con la Sostenibilidad* publicada en junio de 2023

La Norma NIIF S1 *Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar relacionada con la Sostenibilidad* fue aprobado para su emisión por los 14 miembros del Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad.

Emmanuel Faber	Presidente
Jingdong Hua	Vicepresidente
Suzanne Lloyd	Vicepresidenta
Richard Barker	
Jenny Bofinger-Schuster	
Verity Chegar	
Jeffrey Hales	
Michael Jantzi	
Hiroshi Komori	
Bing Leng	
Ndidi Nnoli-Edozien	
Tae-Young Paik	
Veronika Pountcheva	
Elizabeth Seeger	



IFRS[®]

Foundation

Columbus Building
7 Westferry Circus
Canary Wharf
London E14 4HD, UK

Teléfono **+44 (0) 20 7246 6410**
Correo electrónico **sustainability_licensing@ifrs.org**

ifrs.org



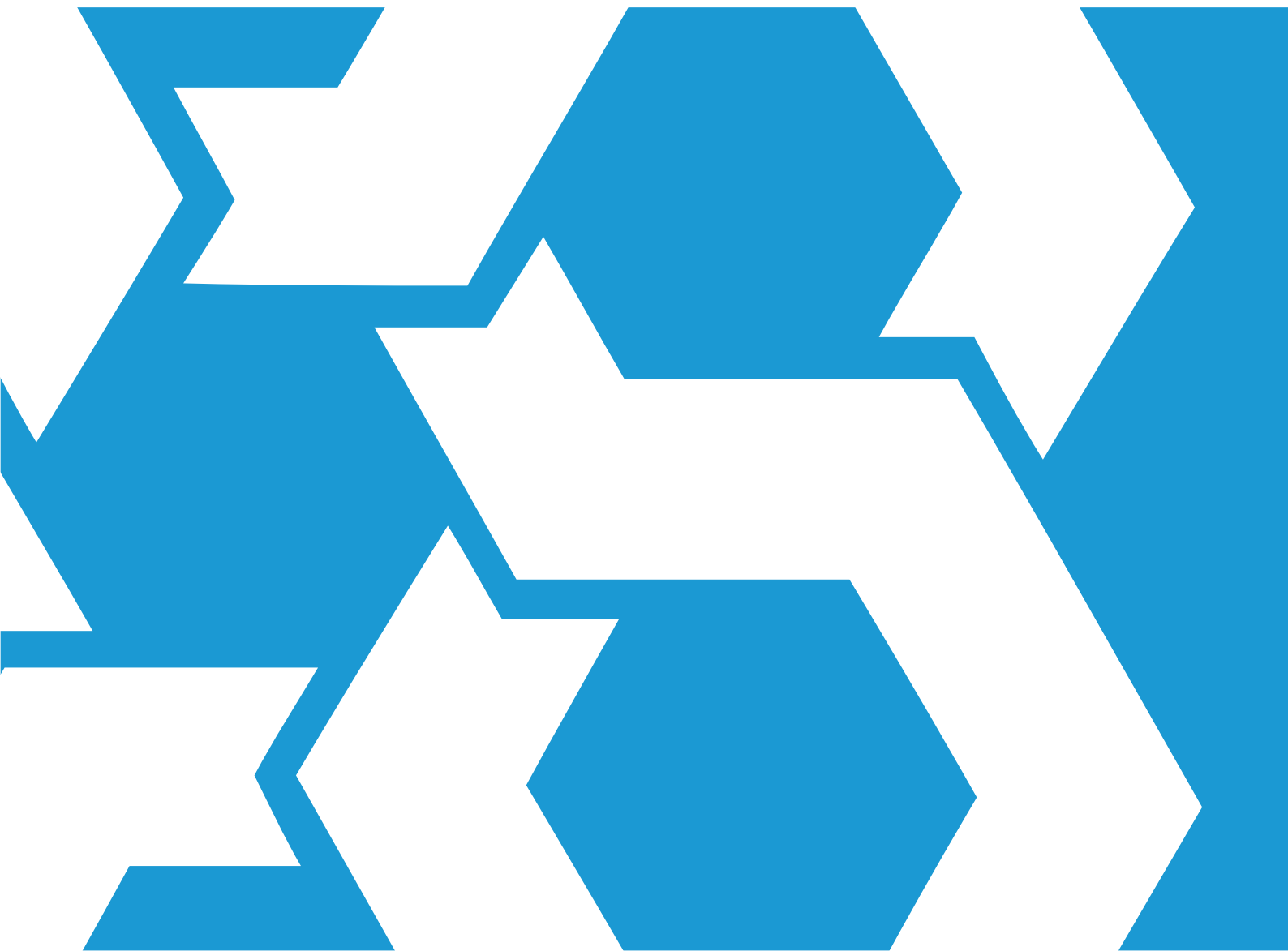
IFRS[®]
Sustainability

Junio 2023

NIIF S2

Norma NIIF[®] de Información a Revelar sobre Sostenibilidad

Información a Revelar relacionada con el Clima



Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad

NIIF S2
Información a Revelar relacionada con el Clima

IFRS S2 *Climate-related Disclosures* together with its accompanying documents is issued by the International Sustainability Standards Board (ISSB).

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the ISSB and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

© IFRS Foundation 2023

Reproduction and use rights are strictly limited to personal non-commercial use, such as corporate disclosure.

Any other use, such as – but not limited to – reporting software, investment analysis, data services and product development is not permitted without written consent. Please contact the Foundation for further details at sustainability_licensing@ifrs.org.

All rights reserved.

This Spanish translation of *IFRS S2 Climate-related Disclosures* has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world (Marks) including 'IAS®', 'IASB®', the IASB® logo, 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', the 'Hexagon Device', 'NIIF®', 'SIC®' and SASB®. Further details of the Foundation's Marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

NIIF S2
Información a Revelar relacionada con el Clima

La NIIF S2 *Información a Revelar relacionada con el Clima*, junto con los documentos que la acompañan, es emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB).

Declinación de responsabilidad: En la medida en que lo permita la legislación aplicable, el ISSB y la Fundación IFRS (Fundación) declinan expresamente toda responsabilidad que eventualmente pudiera derivarse de esta publicación o cualquier traducción de ésta, tanto si es de carácter contractual, civil o de otra forma, con cualquier persona respecto a toda reclamación o pérdida de cualquier naturaleza, incluyendo pérdidas directas, indirectas, imprevistas o resultantes, daños punitivos o multas, penalizaciones o costos.

La información contenida en esta publicación no constituye un asesoramiento y no debe sustituir los servicios de un profesional debidamente cualificado.

© IFRS Foundation 2023

Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados al uso personal no comercial, tal como la información a revelar corporativa.

Cualquier otro uso, como—pero no limitado a—software para informar, análisis de inversiones, servicios de datos y desarrollo de productos no está permitido sin consentimiento por escrito. Para detalles adicionales, por favor contacte con sustainability_licensing@ifrs.org.

Todos los derechos reservados.

La traducción al español de la NIIF S2 *Información a Revelar relacionada con el Clima* ha sido aprobada por el Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. Los derechos de autor de la traducción al español son de la Fundación IFRS.



La Fundación tiene registradas marcas comerciales en todo el mundo (Marcas) incluyendo IAS®, 'IASB®', el logo IASB®, 'IFRIC®', 'IFRS®', el logo IFRS®, 'IFRS for SMEs®', el logo IFRS for SMEs®, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', el logo en forma de "hexágono," 'NIIF®', 'SIC®' y SASB®. Detalles adicionales sobre las marcas de la Fundación están a disposición de quién lo solicite.

La Fundación es una corporación sin fines de lucro según la Ley General de Corporaciones del Estado de Delaware, EE. UU. y opera en Inglaterra y Gales como una empresa internacional (Número de compañía: FC023235) con su sede principal en el Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD, Reino Unido.

ÍNDICE

desde el párrafo

**NORMA NIIF DE INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE SOSTENIBILIDAD
S2 INFORMACIÓN A REVELAR RELACIONADA CON EL CLIMA**

OBJETIVO	1
ALCANCE	3
CONTENIDO PRINCIPAL	5
Gobernanza	5
Estrategia	8
Gestión del riesgo	24
Métricas y objetivos	27

APÉNDICES

A Definiciones de términos

B Guía de aplicación

C Fecha de vigencia y transición

APROBACIÓN POR EL ISSB DE LA NIIF S2 EMITIDA EN JUNIO DE 2023

***CON RESPECTO A LOS DOCUMENTOS COMPLEMENTARIOS ENUMERADOS A CONTINUACIÓN,
VÉASE LA PARTE B DE ESTA EDICIÓN***

GUÍA ILUSTRATIVA

EJEMPLOS ILUSTRATIVOS

**GUÍA SOBRE LA IMPLEMENTACIÓN DE LA NIIF S2 BASADA EN SECTORES
INDUSTRIALES**

***CON RESPECTO A LOS FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES, VÉASE LA PARTE C DE ESTA
EDICIÓN***

FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES

La NIIF S2 *Información a Revelar relacionada con el Clima* se establece en los párrafos 1 a 37 y en los Apéndices A a C. Todos los párrafos tienen igual valor normativo. Los párrafos en letra **negrita** establecen los principios fundamentales. Los términos definidos en el Apéndice A están en letra *cursiva* la primera vez que aparecen en la Norma. Las definiciones de otros términos están contenidas en otras Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad. La Norma debe leerse en el contexto de su objetivo, los Fundamentos de las Conclusiones y la NIIF S1 *Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar relacionada con la Sostenibilidad*.

NIIF S2 Información a Revelar relacionada con el Clima

Objetivo

- 1 **El objetivo de la NIIF S2 Información a Revelar relacionada con el Clima es requerir que una entidad revele información sobre sus riesgos y oportunidades relacionados con el clima que sea útil para los usuarios principales de los informes financieros con propósito general a la hora de tomar decisiones relativas al suministro de recursos a la entidad.¹**
- 2 Esta Norma requiere que una entidad revele información sobre todos los riesgos y oportunidades relacionados con el clima que podría esperarse razonablemente que afecten a los flujos de efectivo de la entidad, a su acceso a la financiación o al costo del capital a corto, medio o largo plazo. A efectos de la presente Norma, estos riesgos y oportunidades se denominan colectivamente "riesgos y oportunidades relacionados con el clima de los que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad".

Alcance

- 3 **Esta Norma se aplica a:**
 - (a) **los riesgos relacionados con el clima a los que está expuesta la entidad, que son:**
 - (i) *riesgos físicos relacionados con el clima; y*
 - (ii) *riesgos de transición relacionados con el clima; y*
 - (b) **oportunidades relacionadas con el clima disponibles para la entidad.**
- 4 **Los riesgos y oportunidades relacionados con el clima de los que no podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de una entidad quedan fuera del alcance de esta Norma.**

Contenido principal

Gobernanza

- 5 **El objetivo de la información financiera a revelar relacionada con el clima sobre la gobernanza es permitir a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender los procesos, controles y procedimientos de gobernanza que una entidad utiliza para supervisar, gestionar y vigilar los riesgos y oportunidades relacionados con el clima.**
- 6 Para lograr este objetivo, una entidad revelará información sobre:
 - (a) el órgano u órganos de gobernanza (que puede incluir un consejo, comité u órgano equivalente encargado de la gobernanza) o personas responsables de la supervisión de los riesgos y oportunidades relacionados con el clima. Específicamente, la entidad identificará esos órganos o personas y revelará información sobre:
 - (i) cómo se reflejan las responsabilidades relativas a los riesgos y oportunidades relacionados con el clima en términos de referencia a, mandatos, descripciones de funciones y otras políticas relacionadas aplicables a dichos órganos o personas;
 - (ii) cómo determinan los órganos o las personas si se dispone o se desarrollarán las habilidades y competencias adecuadas para supervisar las estrategias diseñadas para responder a los riesgos y oportunidades relacionados con el clima;
 - (iii) cómo y con qué frecuencia se informa a los órganos o personas sobre los riesgos y oportunidades relacionados con el clima;
 - (iv) cómo tienen en cuenta los órganos o personas los riesgos y oportunidades relacionados con el clima al supervisar la estrategia de la entidad, sus decisiones sobre transacciones importantes y sus procesos de gestión de riesgos y políticas relacionadas, incluyendo si los órganos o personas han considerado las compensaciones asociadas a esos riesgos y oportunidades; y

¹ A lo largo de esta Norma, los términos "usuarios principales" y "usuarios" se utilizan indistintamente, con el mismo significado.

- (v) la forma en que los órganos o personas supervisan el establecimiento de objetivos relacionados con los riesgos y las oportunidades relacionados con el clima, y controlan los avances hacia la consecución de esos objetivos (véanse los párrafos 33 a 36), incluyendo si y de qué manera las métricas de desempeño relacionadas se incluyen en las políticas de remuneración y de qué manera [véase el párrafo 29(g)].
 - (b) el papel de la gerencia en los procesos de gobernanza, los controles y los procedimientos utilizados para vigilar, gestionar y supervisar los riesgos y las oportunidades relacionados con el clima, incluida la información sobre:
 - (i) si la función se delega en un cargo específico a nivel de gerencia o en un comité a nivel de gerencia y cómo se ejerce la supervisión sobre dicho cargo o comité; y
 - (ii) si la gerencia utiliza controles y procedimientos para apoyar la supervisión de los riesgos y oportunidades relacionados con el clima y, en caso afirmativo, cómo se integran estos controles y procedimientos con otras funciones internas.
- 7 Al preparar la información a revelar para cumplir con los requerimientos del párrafo 6, una entidad evitará la duplicidad innecesaria de acuerdo con la NIIF S1 *Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar relacionada con la Sostenibilidad* (NIIF S1) (véase el párrafo B42(b) de la NIIF S1). Por ejemplo, aunque una entidad proporcionará la información requerida en el párrafo 6, si la supervisión de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad se gestiona de forma integrada, la entidad evitará la duplicidad proporcionando información integrada sobre la gobernanza en lugar de información separada para cada riesgo y oportunidad relacionados con la sostenibilidad.

Estrategia

- 8 **El objetivo de la información financiera a revelar relacionada con el clima sobre la estrategia es permitir a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender la estrategia de una entidad para gestionar los riesgos y oportunidades relacionados con el clima.**
- 9 Concretamente, una entidad revelará información que permita a los usuarios de informes financieros con propósito general comprender:
- (a) los riesgos y oportunidades relacionados con el clima que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad (véanse los párrafos 10 a 12);
 - (b) los efectos actuales y previstos de esos riesgos y oportunidades relacionados con el clima sobre el *modelo de negocio* y la *cadena de valor* de la entidad (véase el párrafo 13);
 - (c) los efectos de esos riesgos y oportunidades relacionados con el clima sobre la estrategia y la toma de decisiones de la entidad, incluida la información sobre su *plan de transición relacionado con el clima* (véase el párrafo 14);
 - (d) los efectos de esos riesgos y oportunidades relacionados con el clima sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad en el periodo sobre el que se informa, y sus efectos previstos sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad a corto, medio y largo plazo, teniendo en cuenta cómo se han considerado esos riesgos y oportunidades relacionados con el clima en la planificación financiera de la entidad (véanse los párrafos 15 a 21); y
 - (e) la *resiliencia climática* de la estrategia de la entidad y de su modelo de negocio a los cambios, evoluciones e incertidumbres relacionados con el clima, tomando en consideración los riesgos y oportunidades relacionados con el clima identificados por la entidad (véase el párrafo 22).

Riesgos y oportunidades relacionados con el clima

- 10 Una entidad revelará información que permita a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender los riesgos y oportunidades relacionados con el clima que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad. Concretamente, la entidad:
- (a) describirá los riesgos y oportunidades relacionados con el clima que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad;
 - (b) explicará, para cada riesgo relacionado con el clima que la entidad haya identificado, si la entidad considera que el riesgo es un riesgo físico relacionado con el clima o un riesgo de transición relacionado con el clima;
 - (c) especificará, para cada riesgo y oportunidad relacionados con el clima que la entidad haya identificado, en qué horizontes temporales—corto, medio o largo plazo—podría esperarse

razonablemente que se produjeran los efectos de cada riesgo y oportunidad relacionados con el clima; y

- (d) explicará cómo define la entidad el "corto plazo", el "medio plazo" y el "largo plazo" y cómo se vinculan estas definiciones a los horizontes de planificación utilizados por la entidad para la toma de decisiones estratégicas.
- 11 A la hora de identificar los riesgos y oportunidades relacionados con el clima que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de una entidad, ésta utilizará toda la información razonable y sustentable de que disponga en la fecha en la cual se informa sin costos o esfuerzos desproporcionados, incluida la información sobre eventos pasados, condiciones actuales y previsiones de condiciones futuras.
- 12 Al identificar los riesgos y oportunidades relacionados con el clima que podría esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de una entidad, ésta hará referencia y considerará la aplicabilidad de los *temas de información a revelar* basados en el sector industrial definidos en la *Guía sobre la Aplicación de la NIIF S2 basada en el Sector Industrial*.

Modelo de negocio y cadena de valor

- 13 Una entidad revelará información que permita a los usuarios de informes financieros con propósito general comprender los efectos actuales y previstos de los riesgos y oportunidades relacionados con el clima en el modelo de negocio y la cadena de valor de la entidad. Concretamente, la entidad revelará:
- (a) una descripción de los efectos actuales y previstos de los riesgos y oportunidades relacionados con el clima sobre el modelo de negocio y la cadena de valor de la entidad; y
 - (b) una descripción de dónde se concentran en el modelo de negocio y en la cadena de valor de la entidad los riesgos y oportunidades relacionados con el clima (por ejemplo, zonas geográficas, instalaciones y tipos de activos).

Estrategia y toma de decisiones

- 14 Una entidad revelará información que permita a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender los efectos de los riesgos y oportunidades relacionados con el clima en su estrategia y toma de decisiones. Concretamente, la entidad revelará:
- (a) Información sobre la forma en que la entidad ha respondido y prevé responder a los riesgos y oportunidades relacionados con el clima en su estrategia y toma de decisiones, incluida la forma en que la entidad prevé alcanzar los objetivos relacionados con el clima que haya fijado y los objetivos que se le requieran por leyes o regulaciones. Concretamente, la entidad revelará información sobre:
 - (i) los cambios actuales y previstos en el modelo de negocio de la entidad, incluida su asignación de recursos, para abordar los riesgos y oportunidades relacionados con el clima (por ejemplo, estos cambios podrían incluir planes para gestionar o dismantelar operaciones intensivas en carbono, energía o agua; asignaciones de recursos resultantes de cambios en la demanda o en la cadena de suministro; asignaciones de recursos derivadas del desarrollo del negocio mediante desembolsos de capital o gastos adicionales en investigación y desarrollo; y adquisiciones o desinversiones);
 - (ii) los esfuerzos directos actuales y previstos de reducción o adaptación (por ejemplo, mediante cambios en los procesos de producción o en los equipos, la reubicación de las instalaciones, los ajustes de la mano de obra y los cambios en las especificaciones de los productos);
 - (iii) los esfuerzos indirectos actuales y previstos de reducción o adaptación (por ejemplo, a través del trabajo con los clientes y las cadenas de suministro);
 - (iv) cualquier plan de transición relacionado con el clima que tenga la entidad, incluida la información sobre los supuestos clave utilizados en el desarrollo de su plan de transición, y las dependencias en las que se basa el plan de transición de la entidad; y
 - (v) cómo prevé la entidad alcanzar cualquier objetivo relacionado con el clima, incluido cualquier objetivo de emisiones de gases de efecto invernadero, descrito de conformidad con los párrafos 33 a 36.
 - (b) Información sobre la forma en que la entidad está dotando de recursos a las actividades reveladas de conformidad con el párrafo 14(a), así como sus planes de seguir haciéndolo.

- (c) Información cuantitativa y cualitativa sobre el progreso de los planes revelados en periodos anteriores sobre los que se informa de acuerdo con el párrafo 14(a).

Situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo

- 15 Una entidad revelará información que permita a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender:
- (a) los efectos de los riesgos y oportunidades relacionados con el clima sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de las entidades durante el periodo sobre el que se informa (efectos financieros actuales); y
 - (b) los efectos previstos de los riesgos y oportunidades relacionados con el clima sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad a corto, medio y largo plazo, teniendo en cuenta cómo se incluyen los riesgos y oportunidades relacionados con el clima en la planificación financiera de la entidad (efectos financieros previstos).
- 16 Concretamente, una entidad revelará información cuantitativa y cualitativa sobre:
- (a) cómo los riesgos y oportunidades relacionados con el clima han afectado a su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo durante el periodo sobre el que se informa;
 - (b) los riesgos y oportunidades relacionados con el clima, identificados en el párrafo 16(a), para los que existe un riesgo significativo de un ajuste material o con importancia relativa dentro del próximo periodo anual sobre el que se informa, que afecte a los importes en libros de los activos y pasivos de los que se informa en los estados financieros correspondientes
 - (c) cómo espera que cambie su situación financiera a corto, medio y largo plazo, dada su estrategia para gestionar los riesgos y oportunidades relacionados con el clima, teniendo en consideración:
 - (i) sus planes de inversión y disposición (por ejemplo, planes de desembolso de capital, adquisiciones y desinversiones importantes, negocios conjuntos, transformación de negocios, innovación, nuevas áreas de negocio y retiros de activos), incluidos los planes con los que la entidad no esté comprometida contractualmente; y
 - (ii) sus fuentes de financiación previstas para la implementación de su estrategia; y
 - (d) cómo espera la entidad que cambien su rendimiento financiero y sus flujos de efectivo a corto, medio y largo plazo, teniendo en cuenta su estrategia para gestionar los riesgos y oportunidades relacionados con el clima (por ejemplo, aumento de los ingresos de actividades ordinarias procedentes de productos y servicios alineados con una economía más baja en carbono; costos derivados de daños físicos a los activos por eventos climáticos; y gastos asociados a la adaptación o mitigación del clima).
- 17 Al proporcionar información cuantitativa, una entidad podrá revelar un único importe o un rango.
- 18 Al preparar la información a revelar sobre los efectos financieros previstos de un riesgo u oportunidad relacionados con el clima, una entidad:
- (a) utilizará toda la información razonable y sustentable de que disponga la entidad en la fecha de presentación sin costos o esfuerzos desproporcionados; y
 - (b) utilizará un enfoque que sea proporcional a las habilidades, capacidades y recursos de que disponga la entidad para preparar dicha información a revelar.
- 19 Una entidad no necesita proporcionar información cuantitativa sobre los efectos financieros actuales o previstos de un riesgo u oportunidad relacionados con el clima si la entidad determina que:
- (a) dichos efectos no son identificables por separado; o
 - (b) el nivel de incertidumbre en la medición implicado en la estimación de dichos efectos es tan elevado que la información cuantitativa resultante no sería útil.
- 20 Además, una entidad no necesita proporcionar información cuantitativa sobre los efectos financieros previstos de un riesgo u oportunidad relacionados con el clima si la entidad no tiene las habilidades, capacidades o recursos para proporcionar esa información cuantitativa.
- 21 Si una entidad determina que no necesita proporcionar información cuantitativa sobre los efectos financieros actuales o previstos de un riesgo u oportunidad relacionados con el clima aplicando los criterios establecidos en los párrafos 19 y 20, la entidad:
- (a) explicará por qué no ha proporcionado información cuantitativa;

- (b) proporcionará información cualitativa sobre esos efectos financieros, incluida la identificación de partidas, totales y subtotales dentro de los estados financieros relacionados que puedan verse afectados, o se hayan visto afectados, por ese riesgo u oportunidad relacionado con el clima; y
- (c) proporcionará información cuantitativa sobre los efectos financieros combinados de ese riesgo u oportunidad relacionados con el clima con otros riesgos u oportunidades relacionados con el clima y otros factores, a menos que la entidad determine que la información cuantitativa sobre los efectos financieros combinados no sería útil.

Resiliencia climática

22 Una entidad revelará información que permita a los usuarios de informes financieros con propósito general comprender la resiliencia de la estrategia y el modelo de negocio de la entidad a los cambios, desarrollos e incertidumbres relacionados con el clima, teniendo en cuenta los riesgos y oportunidades identificados por la entidad en relación con el clima. La entidad utilizará el análisis de escenarios relacionados con el clima para evaluar su resiliencia climática utilizando un enfoque acorde con las circunstancias de la entidad (véanse los párrafos B1 a B18). Al proporcionar información cuantitativa, la entidad podrá revelar un único importe o un rango. Concretamente, la entidad revelará:

- (a) la evaluación por la entidad de su resiliencia climática en la fecha de presentación, que permitirá a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender:
 - (i) las implicaciones, en su caso, de la evaluación de la entidad para su estrategia y modelo de negocio, incluida la forma en que la entidad necesitaría responder a los efectos identificados en el análisis del escenario relacionado con el clima;
 - (ii) las áreas significativas de incertidumbre consideradas en la evaluación de la resiliencia climática;
 - (iii) la capacidad de la entidad para ajustar o adaptar su estrategia y modelo de negocio al cambio climático a corto, medio y largo plazo, incluyendo:
 - (1) la disponibilidad y flexibilidad de los recursos financieros existentes de la entidad para responder a los efectos identificados en el análisis del escenario relacionado con el clima, incluso para hacer frente a los riesgos relacionados con el clima y aprovechar las oportunidades relacionadas con el clima;
 - (2) la capacidad de redistribuir, reutilizar, mejorar o desmantelar los activos existentes de la entidad; y
 - (3) el efecto de las inversiones actuales y planificadas de la entidad en la mitigación, la adaptación y las oportunidades de resiliencia climática relacionadas con el clima; y
- (b) cómo y cuándo se llevó a cabo el análisis del escenario relacionado con el clima incluyendo:
 - (i) información sobre los datos de entrada que utilizó la entidad, incluyendo:
 - (1) qué escenarios relacionados con el clima utilizó la entidad para el análisis y las fuentes de esos escenarios;
 - (2) si el análisis incluyó un rango diverso de escenarios relacionados con el clima;
 - (3) si los escenarios relacionados con el clima utilizados para el análisis están asociados a riesgos de transición relacionados con el clima o a riesgos físicos relacionados con el clima;
 - (4) si la entidad utilizó, entre sus escenarios, un escenario relacionado con el clima alineado con *el último acuerdo internacional sobre el cambio climático*;
 - (5) por qué la entidad decidió que los escenarios relacionados con el clima elegidos son relevantes para evaluar su resiliencia a los cambios, evoluciones o incertidumbres relacionados con el clima;
 - (6) los horizontes de tiempo utilizados por la entidad en el análisis; y
 - (7) el alcance de las operaciones que la entidad ha utilizado en el análisis (por ejemplo, las sedes operativas y las unidades de negocio utilizadas en el análisis);
 - (ii) los supuestos clave que la entidad realizó en el análisis, incluidos los supuestos sobre:

- (1) las políticas relacionadas con el clima en las jurisdicciones en las que opera la entidad;
 - (2) las tendencias macroeconómicas;
 - (3) variables a nivel nacional o regional (por ejemplo, patrones climáticos locales, demografía, uso del suelo, infraestructuras y disponibilidad de recursos naturales);
 - (4) el uso y la combinación de energías; y
 - (5) los desarrollos de la tecnología; y
- (iii) el periodo sobre el que se informa en el que se ha llevado a cabo el análisis del escenario relacionado con el clima (véase el párrafo B18).
- 23 Al preparar la información a revelar para cumplir los requerimientos de los párrafos 13 a 22, una entidad se referirá y considerará la aplicabilidad de las categorías de métricas intersectoriales, según se describe en el párrafo 29, y de las métricas basadas en el sector industrial asociadas con los temas de información a revelar definidos en la *Guía sobre la Implementación de la NIIF S2 basada en el Sector Industrial*, según se describe en el párrafo 32.

Gestión del riesgo

- 24 **El objetivo de la información financiera a revelar relacionada con el clima sobre la gestión de riesgos es permitir a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender los procesos de una entidad para identificar, evaluar, priorizar y supervisar los riesgos y oportunidades relacionados con el clima, incluyendo si y cómo esos procesos están integrados e informan el proceso global de gestión de riesgos de la entidad .**
- 25 Para lograr este objetivo, una entidad revelará información sobre:
- (a) los procesos y las políticas relacionadas que la entidad utiliza para identificar, evaluar, priorizar y supervisar los riesgos relacionados con el clima, incluida la información sobre:
 - (i) los datos de entrada y métricas que utiliza la entidad (por ejemplo, información sobre las fuentes de datos y el alcance de las operaciones cubiertas en los procesos);
 - (ii) si la entidad utiliza el análisis de escenarios relacionados con el clima para fundamentar su identificación de los riesgos relacionados con el clima y cómo lo hace;
 - (iii) cómo evalúa la entidad la naturaleza, probabilidad y magnitud de los efectos de esos riesgos (por ejemplo, si la entidad considera factores cualitativos, umbrales cuantitativos u otros criterios);
 - (iv) si la entidad da prioridad a los riesgos relacionados con el clima en relación con otros tipos de riesgo y cómo lo hace;
 - (v) cómo supervisa la entidad los riesgos relacionados con el clima; y
 - (vi) si la entidad ha cambiado los procesos que utiliza en comparación con el periodo anterior sobre el que se informa y cómo lo ha hecho;
 - (b) los procesos que utiliza la entidad para identificar, evaluar, priorizar y supervisar las oportunidades relacionadas con el clima, incluida la información sobre si la entidad utiliza, y de qué manera, el análisis de escenarios relacionados con el clima para fundamentar su identificación de oportunidades relacionadas con el clima; y
 - (c) el grado y la forma en que los procesos de identificación, evaluación, priorización y seguimiento de los riesgos y oportunidades relacionados con el clima se integran en el proceso global de gestión de riesgos de la entidad e informan al respecto.
- 26 Al preparar la información a revelar para cumplir con los requerimientos del párrafo 25, una entidad evitará la duplicidad innecesaria de acuerdo con la NIIF S1 (véase el párrafo B42(b) de la NIIF S1). Por ejemplo, aunque una entidad proporcionara la información requerida en el párrafo 25, si la supervisión de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad se gestiona de forma integrada, la entidad evitaría la duplicidad proporcionando información integrada sobre la gestión de riesgos en lugar de información separada para cada riesgo y oportunidad relacionados con la sostenibilidad.

Métricas y objetivos

- 27 **El objetivo de la información financiera a revelar relacionada con el clima sobre métricas y objetivos es permitir que los usuarios de los informes financieros con propósito general comprendan el rendimiento de una entidad en relación con sus riesgos y oportunidades relacionados con el clima, incluido el progreso hacia cualquier objetivo relacionado con el clima que la entidad haya establecido y cualquier objetivo que deba cumplir por ley o regulación.**
- 28 Para lograr este objetivo, una entidad revelará:
- (a) información relevante para las categorías de métricas intersectoriales (véanse los párrafos 29 a 31);
 - (b) métricas basadas en el sector industrial que estén asociadas a modelos de negocio particulares, actividades u otros rasgos comunes que caractericen la participación en un sector industrial (véase el párrafo 32); y
 - (c) los objetivos fijados por la entidad, y cualquier objetivo que se le requiera cumplir por leyes o por regulaciones, para reducir o adaptarse a los riesgos relacionados con el clima o aprovechar las oportunidades relacionadas con el clima, incluidas las métricas utilizadas por el órgano de gobernanza o los gestores para medir el progreso hacia esos objetivos (véanse los párrafos 33 a 37).

Métricas relacionadas con el clima

- 29 Una entidad revelará la información pertinente sobre las categorías de métricas intersectoriales de:
- (a) *gases de efecto invernadero*—la entidad:
 - (i) revelará sus emisiones brutas absolutas de gases de efecto invernadero generadas durante el periodo sobre el que se informa, expresadas en toneladas métricas *equivalentes* de CO_2 (véanse los párrafos B19 a B22), clasificadas como:
 - (1) *Emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1*;
 - (2) *Emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 2*; y
 - (3) *Emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3*;
 - (ii) medirá sus emisiones de gases de efecto invernadero de conformidad con el Protocolo sobre Gases de Efecto Invernadero: Un Estándar Corporativo de Contabilidad y Reporte (2004), a menos que sea requerido por una autoridad jurisdiccional o una bolsa en la que cotice la entidad requiera que ésta utilice un método diferente para medir sus emisiones de gases de efecto invernadero (véanse los párrafos B23 a B25);
 - (iii) revelará el enfoque que utiliza para medir sus emisiones de gases de efecto invernadero (véanse los párrafos B26 a B29), incluyendo:
 - (1) el enfoque de medición, los datos de entrada y los supuestos que la entidad utiliza para medir sus emisiones de gases de efecto invernadero;
 - (2) la razón por la que la entidad ha elegido el enfoque de medición, los datos de entrada y los supuestos que utiliza para medir sus emisiones de gases de efecto invernadero; y
 - (3) cualquier cambio que la entidad haya introducido en el enfoque de medición, los datos de entrada y los supuestos durante el periodo sobre el que se informa y las razones de esos cambios;
 - (iv) para las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1 y Alcance 2 reveladas de conformidad con el párrafo 29(a)(i)(1) y (2), desagregar las emisiones entre:
 - (1) el grupo contable consolidado (por ejemplo, en el caso de una entidad que aplique las Normas NIIF de Contabilidad, este grupo estaría formado por la entidad controladora y sus subsidiarias consolidadas); y
 - (2) otras participadas excluidas del párrafo 29(a)(iv)(1) (por ejemplo, para una entidad que aplique las Normas NIIF de Contabilidad, estas participadas incluirían las asociadas, los negocios conjuntos y las subsidiarias no consolidadas);
 - (v) para las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 2 reveladas de conformidad con el párrafo 29(a)(i)(2), revelar sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 2 basadas en la ubicación, y proporcionar la información sobre

- cualquier instrumento contractual que sea necesaria para que los usuarios comprendan las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 2 de la entidad (véase los párrafos B30 y B31); y
- (vi) para las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 reveladas de conformidad con el párrafo 29(a)(i)(3), y con referencia a los párrafos B32 a B57, revelar:
- (1) las categorías incluidas dentro de la medición de las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 de la entidad, de conformidad con las *categorías de Alcance 3* descritas en la Norma de Contabilidad e Informes de la Cadena de Valor Corporativa (Alcance 3) del Protocolo de Gases de Efecto Invernadero (2011); e
 - (2) información adicional sobre las emisiones de gases de efecto invernadero de la Categoría 15 de la entidad o las asociadas a sus inversiones (*emisiones financiadas*), si las actividades de la entidad incluyen la gestión de activos, la banca comercial o los seguros (véanse los párrafos B58 a B63);
- (b) riesgos de transición relacionados con el clima—la cantidad y el porcentaje de activos o actividades empresariales vulnerables a los riesgos de transición relacionados con el clima;
- (c) riesgos físicos relacionados con el clima—la cantidad y el porcentaje de activos o actividades empresariales vulnerables a los riesgos físicos relacionados con el clima;
- (d) oportunidades relacionadas con el clima—la cantidad y el porcentaje de activos o actividades empresariales alineadas con las oportunidades relacionadas con el clima;
- (e) despliegue de capital—la cantidad de gasto de capital, financiación o inversión aplicada a los riesgos y oportunidades relacionados con el clima;
- (f) *precios internos del carbono*— la entidad revelará:
- (i) una explicación de si la entidad está aplicando un precio del carbono en la toma de decisiones y cómo lo está haciendo (por ejemplo, decisiones de inversión, precios de transferencia y análisis de escenarios); y
 - (ii) el precio por cada tonelada métrica de emisiones de gases de efecto invernadero que la entidad utiliza para evaluar los costos de sus emisiones de gases de efecto invernadero;
- (g) remuneración—la entidad revelará:
- (i) una descripción de si las consideraciones relacionadas con el clima se tienen en cuenta en la remuneración de los ejecutivos y de qué manera [véase también el párrafo 6(a)(v)]; y
 - (ii) el porcentaje de la remuneración de la gerencia ejecutiva reconocida en el periodo actual que está vinculada a consideraciones relacionadas con el clima.
- 30 Al preparar la información a revelar para cumplir los requerimientos del párrafo 29(b) a (d), una entidad utilizará toda la información razonable y sustentable que esté disponible para la entidad en la fecha de presentación sin costo o esfuerzo desproporcionado.
- 31 Al preparar la información a revelar para cumplir los requerimientos del párrafo 29(b) a (g), la entidad hará referencia a los párrafos B64 a B65.
- 32 Una entidad revelará las métricas basadas en el sector industrial que estén asociadas con uno o más modelos de negocio, actividades u otros rasgos comunes particulares que caracterizan la participación en un sector industrial. Al determinar las métricas basadas en el sector industrial que revelará la entidad, ésta hará referencia y considerará la aplicabilidad de las métricas basadas en el sector industrial asociadas con los temas de información a revelar descritos en la *Guía de Implementación de la NIIF S2 basada en Sectores Industriales*.

Objetivos relacionados con el clima

- 33 Una entidad revelará los objetivos cuantitativos y cualitativos relacionados con el clima que haya establecido para supervisar el progreso hacia la consecución de sus objetivos estratégicos, así como cualquier objetivo que se le requiere que cumpla por ley o regulación, incluido cualquier objetivo de emisiones de gases de efecto invernadero. Para cada objetivo, una entidad revelará:
- (a) la métrica utilizada para fijar el objetivo (véanse los párrafos B66 y B67);

NORMAS NIIF DE INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE SOSTENIBILIDAD

- (b) el objetivo de la meta (por ejemplo, reducción, adaptación o conformidad con iniciativas basadas en la ciencia);
 - (c) la parte de la entidad a la que se aplica el objetivo (por ejemplo, si el objetivo se aplica a la entidad en su totalidad o solo a una parte de la entidad, como una unidad de negocio específica o una región geográfica concreta);
 - (d) el periodo en el que se aplica el objetivo;
 - (e) el periodo base a partir del cual se mide el progreso;
 - (f) cualquier hito y objetivo intermedio;
 - (g) si el objetivo es cuantitativo, si se trata de un objetivo absoluto o de un objetivo de intensidad; y
 - (h) el modo en que el último acuerdo internacional sobre cambio climático, incluidos los compromisos jurisdiccionales derivados de dicho acuerdo, ha influido en el objetivo.
- 34 Una entidad revelará información sobre su enfoque para establecer y revisar cada objetivo, y sobre cómo supervisa el progreso con respecto a cada objetivo, incluyendo:
- (a) si el objetivo y la metodología para fijar el objetivo han sido validados por un tercero;
 - (b) los procesos de la entidad para revisar el objetivo;
 - (c) las métricas utilizadas para supervisar el progreso hacia la consecución del objetivo; y
 - (d) cualquier revisión del objetivo y una explicación de dichas revisiones.
- 35 Una entidad revelará información sobre sus resultados en relación con cada objetivo relacionado con el clima y un análisis de las tendencias o cambios en los resultados de la entidad.
- 36 Para cada objetivo de emisiones de gases de efecto invernadero revelado de conformidad con los párrafos 33 a 35, una entidad revelará:
- (a) Qué gases de efecto invernadero están cubiertos por el objetivo.
 - (b) Si las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1, Alcance 2 o Alcance 3 están cubiertas por el objetivo.
 - (c) Si el objetivo es un objetivo de emisiones brutas de gases de efecto invernadero o un objetivo de emisiones netas de gases de efecto invernadero. Si la entidad revela un objetivo de emisiones netas de gases de efecto invernadero, también se le requerirá que revele por separado su objetivo de emisiones brutas de gases de efecto invernadero asociado (véanse los párrafos B68 a B69).
 - (d) Si el objetivo se ha obtenido utilizando un enfoque de descarbonización sectorial.
 - (e) El uso previsto por la entidad de *créditos de carbono* para compensar las emisiones de gases de efecto invernadero con el fin de alcanzar cualquier objetivo de emisiones de gases de efecto invernadero en términos netos. Al explicar su uso previsto de los créditos de carbono, la entidad revelará información que incluya, y con referencia a los párrafos B70 a B71:
 - (i) en qué medida, y de qué manera, el logro de cualquier objetivo de emisiones netas de gases de efecto invernadero se basa en el uso de créditos de carbono;
 - (ii) qué régimen o regímenes de terceros verificarán o certificarán los créditos de carbono;
 - (iii) el tipo de crédito de carbono, incluyendo si la compensación subyacente se basará en la naturaleza o en la eliminación tecnológica de carbono, y si la compensación subyacente se logra mediante la reducción o eliminación de carbono; y
 - (iv) cualquier otro factor necesario para que los usuarios de informes financieros con propósito general comprendan la credibilidad e integridad de los créditos de carbono que la entidad prevé utilizar (por ejemplo, supuestos relativos a la permanencia de la compensación de carbono).
- 37 Al identificar y revelar las métricas utilizadas para establecer y controlar el progreso hacia la consecución de un objetivo descrito en los párrafos 33 a 34, una entidad se referirá y considerará la aplicabilidad de métricas intersectoriales (véase el párrafo 29) y métricas basadas en el sector industrial (véase el párrafo 32), incluidas las descritas en una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad aplicable, o métricas que satisfagan de otro modo los requerimientos de la NIIF S1.

Apéndice A

Definiciones de términos

Este apéndice forma parte integrante de la NIIF S2 y tiene el mismo carácter normativo que las otras partes de la Norma.

créditos de carbono	Unidad de emisión emitida por un programa de créditos de carbono y que representa una reducción de emisiones o una eliminación de gases de efecto invernadero . Los créditos de carbono se serializan de forma única, se emiten, se rastrean y se cancelan mediante un registro electrónico.
resiliencia climática	La capacidad de una entidad para adaptarse a los cambios, la evolución o las incertidumbres relacionadas con el clima. La resiliencia climática implica la capacidad de gestionar los riesgos relacionados con el clima y los beneficios de las oportunidades relacionadas con el clima , incluida la capacidad de responder y adaptarse a los riesgos de transición relacionados con el clima y a los riesgos físicos relacionados con el clima . La resiliencia climática de una entidad incluye tanto su resiliencia estratégica como su resiliencia operativa a los cambios, desarrollos e incertidumbres relacionados con el clima.
riesgos físicos relacionados con el clima	<p>Riesgos derivados del cambio climático que pueden deberse a eventos (riesgo físico grave) o a cambios a largo plazo en los patrones climáticos (riesgo físico crónico). Los riesgos físicos graves se derivan de eventos meteorológicos como tormentas, inundaciones, sequías u olas de calor, cuya gravedad y frecuencia van en aumento. Los riesgos físicos crónicos se derivan de los cambios a largo plazo en los patrones climáticos, incluidos los cambios en las precipitaciones y la temperatura, que podrían conducir a la subida del nivel del mar, la reducción de la disponibilidad de agua, la pérdida de biodiversidad y los cambios en la productividad del suelo.</p> <p>Estos riesgos podrían tener implicaciones financieras para una entidad, como los costos derivados de los daños directos a los activos o los efectos indirectos de la interrupción de la cadena de suministro. Los resultados financieros de la entidad también podrían verse afectados por cambios en la disponibilidad, el abastecimiento y la calidad del agua; y por cambios extremos de temperatura que afecten a las instalaciones, las operaciones, las cadenas de suministro, las necesidades de transporte y la salud y seguridad de los empleados de la entidad.</p>
Riesgos y oportunidades relacionados con el clima	<p>Los riesgos relacionados con el clima se refieren a los potenciales efectos negativos del cambio climático en una entidad. Estos riesgos se clasifican en riesgos físicos relacionados con el clima y riesgos de transición relacionados con el clima.</p> <p>Las oportunidades relacionadas con el clima se refieren a los potenciales efectos positivos derivados del cambio climático para una entidad. Los esfuerzos para mitigar y adaptarse al cambio climático pueden producir oportunidades relacionadas con el clima para una entidad.</p>
plan de transición relacionado con el clima	Un aspecto de la estrategia global de una entidad que establece los objetivos, las acciones o los recursos de la entidad para su transición hacia una economía con menos emisiones de carbono, incluidas acciones como la reducción de sus emisiones de gases de efecto invernadero .
riesgos de la transición relacionados con el clima	Riesgos derivados de los esfuerzos de transición hacia una economía con menos emisiones de carbono. Los riesgos de transición incluyen riesgos políticos, jurídicos, tecnológicos, de mercado y de reputación. Estos riesgos podrían tener implicaciones financieras para una entidad, como el aumento de los costos de operación o el deterioro de valor de los activos debido a regulaciones nuevas o modificadas relacionadas con el clima. Los resultados financieros de las entidades también podrían verse afectados por las demandas cambiantes de los consumidores y el desarrollo e implantación de nuevas tecnologías.
Equivalente al CO₂	La unidad universal de medición para indicar el potencial de calentamiento global de cada gas de efecto invernadero , expresado en términos del potencial de calentamiento global de una unidad de dióxido de carbono. Esta unidad se utiliza para

	evaluar la liberación (o evitar la liberación) de diferentes gases de efecto invernadero sobre una base común.
emisiones financiadas	La parte de las emisiones brutas de gases de efecto invernadero de una participada o contraparte atribuida a los préstamos e inversiones realizados por una entidad a la participada o contraparte. Estas emisiones forman parte de la Categoría 15 (inversiones) del Alcance 3, tal y como se define en la Norma de Contabilidad e Informes de la Cadena de Valor Corporativa (Alcance 3) del Protocolo de Gases de Efecto Invernadero (2011).
potencial de calentamiento global	Un factor que describe el impacto de forzamiento radiactivo (grado de daño a la atmósfera) de una unidad de un gas de efecto invernadero determinado en relación con una unidad de CO ₂ .
gases de efecto invernadero	Los siete gases de efecto invernadero enumerados en el Protocolo de Kioto dióxido de carbono (CO ₂); metano (CH ₄); óxido nitroso (N ₂ O); hidrofluorocarbonos (HFCs); trifluoruro de nitrógeno (NF ₃); perfluorocarbonos (PFCs); y hexafluoruro de azufre (SF ₆).
emisiones de gases de efecto invernadero indirectas	Emisiones que son consecuencia de las actividades de una entidad, pero que se producen en fuentes que son propiedad o están bajo el control de otra entidad.
precio interno del carbono	<p>Precio utilizado por una entidad para evaluar las implicaciones financieras de los cambios en las pautas de inversión, producción y consumo, y los potenciales avances tecnológicos y los futuros costos de reducción de emisiones. Una entidad puede utilizar los precios internos del carbono para un rango de aplicaciones de negocio. Dos tipos de precios internos del carbono que una entidad suele utilizar son:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) un precio sombra, que es un costo teórico o un importe teórico que la entidad no cobra pero que puede utilizarse para comprender las implicaciones económicas o las compensaciones de aspectos como los impactos de los riesgos, las nuevas inversiones, el valor actual neto de los proyectos y el costo y beneficio de diversas iniciativas; y (b) un impuesto o tasa internos, que es un precio del carbono que se cobra a una actividad empresarial, línea de productos u otra unidad de negocio en función de sus emisiones de gases de efecto invernadero (estos impuestos o tasas internas son similares a los precios de transferencia dentro de la empresa).
último acuerdo internacional sobre el cambio climático	Un acuerdo de los estados, como miembros de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático para luchar contra el cambio climático. Los acuerdos establecen normas y objetivos de reducción de los gases de efecto invernadero .
Emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1	Emisiones directas de gases de efecto invernadero que se producen a partir de fuentes que son propiedad o están controladas por una entidad.
Emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 2	<p><i>Emisiones indirectas de gases de efecto invernadero</i> procedentes de la generación de electricidad comprada o adquirida, vapor, calefacción o refrigeración consumidos por una entidad.</p> <p>La electricidad comprada y adquirida es la electricidad que se compra o se introduce de otro modo dentro de los límites de una entidad. Las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 2 se producen físicamente en las instalaciones donde se genera la electricidad.</p>
Emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3	Emisiones indirectas de gases de efecto invernadero (no incluidas en las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 2) que se producen en la cadena de valor de una entidad, incluidas las emisiones anteriores y posteriores. Las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 incluyen las categorías de Alcance 3 de la Norma de Contabilidad e Informes de la Cadena de Valor Corporativa (Alcance 3) del Protocolo de gases de Efecto Invernadero (2011).

categorías de Alcance 3	<p>Las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 se clasifican en estas 15 categorías—tal y como se describe en la Norma de Contabilidad e Informes de la Cadena de Valor Corporativa (Alcance 3) del Protocolo de Gases de Efecto Invernadero (2011):</p> <ol style="list-style-type: none"> (1) bienes y servicios adquiridos; (2) bienes de capital; (3) actividades relacionadas con el combustible y la energía no incluidas en las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1 o Alcance 2 emisiones de efecto invernadero de: (4) el transporte y la distribución previos; (5) los residuos generados en las operaciones; (6) los viajes de negocios; (7) los desplazamientos de los empleados; (8) activo en arrendamiento financiero en fases previas; (9) el transporte y la distribución previos; (10) la transformación de los productos vendidos; (11) la utilización de los productos vendidos; (12) tratamiento de los productos vendidos al final de su vida útil; (13) los activos arrendados en sentido descendente; (14) franquicias; e (15) inversiones.
--------------------------------	--

Términos definidos en otras Normas y usados en esta Norma con el mismo significado

modelo de negocio	<p>Un sistema de una entidad para transformar los insumos a través de sus actividades en productos y resultados que tiene como objetivo cumplir los fines estratégicos de la entidad y crear valor para la misma y, por tanto, generar flujos de efectivo a corto, medio y largo plazo.</p>
tema de información a revelar	<p>Un riesgo u oportunidad específicos relacionados con la sostenibilidad, basados en las actividades realizadas por entidades dentro de un sector industrial concreto, tal como se establece en una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad o en una Norma del SASB.</p>
informes financieros con propósito general	<p>Informes que proporcionan información financiera sobre una entidad que informa que es útil para los usuarios principales a la hora de tomar decisiones relacionadas con el suministro de recursos a la entidad. Esas decisiones implican, a su vez, decisiones sobre:</p> <ol style="list-style-type: none"> (a) la compra, venta o mantenimiento de instrumentos de patrimonio y de deuda; (b) el suministro o venta de préstamos y otras formas de crédito; (c) el ejercicio del derecho a votar sobre las acciones de los gestores de la entidad que afecten al uso de los recursos económicos de la misma, o a influir en ellas de cualquier otro modo. <p>Los informes financieros con propósito general incluyen—pero no se limitan a—los estados financieros con propósito general de una entidad y la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad.</p>
impracticable	<p>La aplicación de un requerimiento es impracticable cuando una entidad no pueda aplicarlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para hacerlo.</p>
usuarios principales de los informes financieros	<p>Inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales.</p>

**con propósito general
(usuarios principales)**

cadena de valor

Todo el rango de interacciones, recursos y relaciones relacionadas con el **modelo de negocio** de una entidad que informa y el entorno externo en el que opera.

Una cadena de valor abarca las interacciones, recursos y relaciones que una entidad utiliza y de los que depende para crear sus productos o servicios desde la concepción hasta la entrega, el consumo y el final de su vida útil, incluidas las interacciones, recursos y relaciones en las operaciones de la entidad, como los recursos humanos; los que se dan a lo largo de sus canales de suministro, comercialización y distribución, así como la obtención de materiales y servicios, y la venta y entrega de productos y servicios; y los entornos financieros, geográficos, geopolíticos y regulatorios en los que opera la entidad.

Apéndice B

Guía de Aplicación

Este apéndice forma parte integrante de la NIIF S2 y tiene el mismo carácter normativo que las otras partes de la Norma.

Resiliencia climática (párrafo 22)

- B1 El párrafo 22 requiere que una entidad utilice el análisis de escenarios relacionados con el clima para evaluar su resiliencia climática, utilizando un enfoque acorde con sus circunstancias.² Se requiere que la entidad utilice un enfoque para el análisis de escenarios relacionados con el clima que le permita considerar toda la información razonable y sustentable que esté disponible para la entidad en la fecha de presentación sin costos o esfuerzos desproporcionados. Los párrafos B2 a B18 proporcionan una guía sobre cómo una entidad utiliza el análisis de escenarios para evaluar la resiliencia climática de la entidad. Concretamente:
- (a) los párrafos B2 a B7 establecen los factores que la entidad considerará al evaluar sus circunstancias;
 - (b) los párrafos B8 a B15 establecen los factores que la entidad considerará al determinar un enfoque apropiado para el análisis de escenarios relacionados con el clima; y
 - (c) los párrafos B16 a B18 establecen factores adicionales que la entidad considerará al determinar su enfoque del análisis de escenarios relacionados con el clima a lo largo del tiempo.

Evaluación de las circunstancias

- B2 Una entidad utilizará un enfoque para el análisis de escenarios relacionados con el clima que sea proporcional a sus circunstancias en el momento en que la entidad lleve a cabo su análisis de escenarios relacionados con el clima (véase el párrafo B3). Para evaluar sus circunstancias, la entidad considerará:
- (a) la exposición de la entidad a los riesgos y oportunidades relacionados con el clima (véanse los párrafos B4 y B5); y
 - (b) las competencias, capacidades y recursos de que dispone la entidad para el análisis del escenario relacionado con el clima (véanse los párrafos B6 y B7).
- B3 Una entidad evaluará sus circunstancias cada vez que realice su análisis de escenarios relacionados con el clima. Por ejemplo, una entidad que realice su análisis de escenarios relacionados con el clima cada tres años para alinearlo con su ciclo de planificación estratégica (véase el párrafo B18) estaría requerida a reconsiderar para ello su exposición a los riesgos y oportunidades relacionados con el clima y las habilidades, capacidades y recursos disponibles en ese momento.

Exposición a riesgos y oportunidades relacionados con el clima

- B4 Una entidad considerará su exposición a los riesgos y oportunidades relacionados con el clima en su evaluación de sus circunstancias y al determinar el enfoque a utilizar para su análisis de escenarios relacionados con el clima. Esta consideración proporciona un contexto esencial para comprender los beneficios potenciales del uso de un enfoque concreto para el análisis de escenarios relacionados con el clima. Por ejemplo, si una entidad tiene un alto grado de exposición al riesgo relacionado con el clima, un enfoque más cuantitativo o técnicamente sofisticado del análisis de escenarios relacionados con el clima sería de mayor beneficio para la entidad y los usuarios de los informes financieros con propósito general. Los usuarios de informes financieros con propósito general tendrían menos probabilidades de beneficiarse de un análisis cuantitativo o técnicamente sofisticado de escenarios relacionados con el clima si la entidad está expuesta a pocos riesgos y oportunidades relacionados con el clima o relativamente menos graves. Esto significa que—en igualdad de condiciones—cuanto mayor sea la exposición de la entidad a los riesgos u oportunidades relacionados con el clima, más probable será que la entidad determine que se requiere una forma técnicamente más sofisticada de análisis de escenarios relacionados con el clima.
- B5 Esta Norma requiere que una entidad identifique los riesgos y oportunidades relacionados con el clima a los que está expuesta (véase el párrafo 10) y que revele información sobre el proceso que la entidad utiliza para

² Esta guía de aplicación (párrafos B1 a B18) se basa en el rango de prácticas descritas en los documentos publicados por el Grupo de Trabajo sobre Información Financiera a Revelar relacionada con el Clima relacionada con la Información Financiera (TCFD por sus siglas en inglés), incluido el Suplemento Técnico: El uso del análisis de escenarios en la información a revelar de riesgos y oportunidades relacionados con el clima (2017) y Guía sobre el Análisis de Escenarios para Compañías no Financieras (2020).

identificar, evaluar, priorizar y controlar esos riesgos y oportunidades (véase el párrafo 25). La información que la entidad revele de conformidad con los párrafos 10 y 25 puede servir para que la entidad considere su exposición a los riesgos y oportunidades relacionados con el clima.

Habilidades, capacidades y recursos disponibles

- B6 Una entidad considerará las habilidades, capacidades y recursos disponibles a la hora de determinar el enfoque apropiado a utilizar para su análisis de escenarios relacionados con el clima. Estas habilidades, capacidades y recursos pueden incluir tanto habilidades, capacidades y recursos internos como externos. Las habilidades, capacidades y recursos disponibles de las entidades proporcionan el contexto para informar sobre su consideración del costo potencial y el nivel de esfuerzo requerido por un enfoque particular para el análisis de escenarios relacionados con el clima. Por ejemplo, si una entidad acaba de empezar a explorar el uso del análisis de escenarios relacionados con el clima para evaluar su resiliencia climática, podría ser incapaz de utilizar un enfoque cuantitativo o técnicamente sofisticado para el análisis de escenarios relacionados con el clima sin costos o esfuerzos desproporcionados. Para evitar dudas, si las entidades disponen de recursos, podrán invertir en la obtención o el desarrollo de las competencias y capacidades necesarias.
- B7 El análisis de escenarios relacionados con el clima puede requerir muchos recursos y podría—a través de un proceso de aprendizaje iterativo—desarrollarse y perfeccionarse a lo largo de múltiples ciclos de planificación. A medida que una entidad repite el análisis de escenarios relacionados con el clima, es probable que desarrolle habilidades y capacidades que permitirán a la entidad reforzar su enfoque del análisis de escenarios relacionados con el clima a lo largo del tiempo. Por ejemplo, si una entidad aún no ha utilizado el análisis de escenarios relacionados con el clima o participa en un sector industrial donde el análisis de escenarios relacionados con el clima no se utiliza habitualmente, la entidad podría necesitar más tiempo para desarrollar sus habilidades y capacidades. Por el contrario, se esperaría que una entidad de un sector industrial en el que el análisis de escenarios relacionados con el clima es una práctica establecida—como las industrias extractivas y el procesamiento de minerales—hubiera reforzado sus habilidades y capacidades gracias a su experiencia.

Determinación del enfoque adecuado

- B8 Una entidad determinará un enfoque para el análisis de escenarios relacionados con el clima que le permita considerar toda la información razonable y sustentable que esté disponible para la entidad en la fecha de presentación sin costos o esfuerzos desproporcionados. La determinación del enfoque se basará en las evaluaciones de la exposición de la entidad a los riesgos y oportunidades relacionados con el clima (véanse los párrafos B4 y B5) y en sus habilidades, capacidades y recursos disponibles (véanse los párrafos B6 y B7). Esta determinación implica:
- (a) seleccionar los datos de entrada para el análisis del escenario relacionado con el clima (véanse los párrafos B11 a B13); y
 - (b) tomar decisiones analíticas sobre cómo llevar a cabo el análisis del escenario relacionado con el clima (véanse los párrafos B14 y B15).
- B9 La información razonable y sustentable incluye información sobre eventos pasados, condiciones actuales y pronósticos de condiciones futuras. También incluye la información cuantitativa o cualitativa, y la información que se obtiene de una fuente externa o que se posee o desarrolla internamente.
- B10 Una entidad necesitará aplicar su juicio para determinar la combinación de datos de entrada y opciones analíticas que le permitan considerar toda la información razonable y sustentable que esté disponible para la entidad en la fecha de presentación sin costos o esfuerzos desproporcionados. El grado de juicio que se requiere depende de la disponibilidad de información detallada. A medida que aumenta el horizonte de tiempo y disminuye la disponibilidad de información detallada, aumenta el grado de juicio requerido.

Selección de datos de entrada

- B11 Cuando una entidad seleccione los datos de entrada a utilizar en su análisis de escenarios relacionados con el clima, considerará toda la información razonable y sustentable—incluyendo escenarios, variables y otros datos—que esté disponible para la entidad en la fecha en la cual se informa sin costos o esfuerzos desproporcionados. Los datos de entrada utilizados en el análisis de escenarios pueden incluir información cualitativa o cuantitativa, obtenida de una fuente externa o desarrollada internamente. Por ejemplo, se considera que los escenarios relacionados con el clima disponibles públicamente—procedentes de fuentes autorizadas—que describen las tendencias futuras y un rango de caminos hacia resultados plausibles que están disponibles para las entidades sin costos o esfuerzos desproporcionados.

- B12 A la hora de seleccionar escenarios, variables y otros datos de entrada para su uso en el análisis de escenarios relacionados con el clima, una entidad podría, por ejemplo, utilizar uno o más escenarios relacionados con el clima—incluidos escenarios internacionales y regionales—que estén disponibles de forma pública y gratuita a partir de fuentes autorizadas. La entidad tendrá una base razonable y sustentable para el uso de un escenario o conjunto de escenarios concretos. Por ejemplo, una entidad con operaciones concentradas en una jurisdicción en la que las emisiones están reguladas—o es probable que lo estén en el futuro—podría determinar que es apropiado llevar a cabo su análisis utilizando un escenario congruente con una transición ordenada hacia una economía con menos emisiones de carbono o congruente con los compromisos jurisdiccionales relevantes del último acuerdo internacional sobre cambio climático. En otros lugares, por ejemplo, una entidad con una mayor exposición a los riesgos físicos relacionados con el clima podría determinar que es apropiado llevar a cabo su análisis utilizando un escenario localizado relacionado con el clima que tenga en cuenta las políticas actuales.
- B13 Al considerar si los datos de entrada seleccionados son razonables y sustentables, una entidad tendrá en cuenta el objetivo del párrafo 22, que requiere que la entidad revele información que permita a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender la resiliencia de la estrategia y el modelo de negocio de la entidad a los cambios, desarrollos e incertidumbres relacionados con el clima, teniendo en cuenta los riesgos y oportunidades identificados por la entidad en relación con el clima. Esto significa que las aportaciones al análisis de escenarios relacionados con el clima de la entidad serán relevantes para las circunstancias de la entidad, por ejemplo, para las actividades concretas que realice la entidad y la ubicación geográfica de dichas actividades.

Toma de decisiones analíticas

- B14 La evaluación de la resiliencia de una entidad se basará no solo en las aportaciones individuales a su análisis de escenarios relacionados con el clima, sino también en la información que desarrolle al combinar dichas aportaciones para llevar a cabo el análisis. La entidad dará prioridad a las opciones analíticas (por ejemplo, si utilizar análisis cualitativo o modelización cuantitativa) que le permitan considerar toda la información razonable y sustentable que esté disponible para la entidad en la fecha de presentación sin costos o esfuerzos desproporcionados. Por ejemplo, si una entidad es capaz—sin costos o esfuerzos desproporcionados—de incorporar múltiples vías de precios del carbono asociadas a un resultado determinado (por ejemplo, un resultado de 1,5 grados centígrados), es probable que este análisis refuerce la evaluación de resiliencia de la entidad, suponiendo que tal enfoque esté justificado por la exposición al riesgo de la entidad.
- B15 La información cuantitativa a menudo permitirá a una entidad llevar a cabo una evaluación más sólida de su resiliencia climática. Sin embargo, la información cualitativa (incluidas las descripciones de escenarios), por sí sola o combinada con datos cuantitativos, también puede proporcionar una base razonable y sustentable para la evaluación de la resiliencia de la entidad.

Consideraciones adicionales

- B16 El análisis de escenarios relacionados con el clima es una práctica en evolución y, por lo tanto, es probable que el enfoque que utilice una entidad cambie con el tiempo. Como se describe en los párrafos B2 a B7, la entidad determinará su enfoque del análisis de escenarios relacionados con el clima en función de sus circunstancias particulares, incluida la exposición de la entidad a los riesgos y oportunidades relacionados con el clima y las competencias, capacidades y recursos disponibles para el análisis de escenarios. También es probable que esas circunstancias cambien con el tiempo. Por lo tanto, el enfoque de la entidad respecto al análisis de escenarios relacionados con el clima no tiene por qué ser el mismo de un periodo sobre el que se informa o de un ciclo de planificación estratégica al siguiente (véase el párrafo B18).
- B17 Una entidad podría utilizar un enfoque más sencillo para el análisis de escenarios relacionados con el clima, como las descripciones cualitativas de escenarios, si dicho enfoque resulta adecuado a las circunstancias de la entidad. Por ejemplo, si una entidad no tiene actualmente las habilidades, capacidades o recursos para llevar a cabo un análisis cuantitativo de escenarios relacionados con el clima, pero tiene un alto grado de exposición al riesgo relacionado con el clima, la entidad podría utilizar inicialmente un enfoque más simple para el análisis de escenarios relacionados con el clima, pero desarrollaría sus capacidades a través de la experiencia y, por lo tanto, aplicaría con el tiempo un enfoque cuantitativo más avanzado para el análisis de escenarios relacionados con el clima. Se requiere que una entidad con un alto grado de exposición a los riesgos y oportunidades relacionados con el clima, y con acceso a las habilidades, capacidades o recursos necesarios, aplique un enfoque cuantitativo más avanzado al análisis de escenarios relacionados con el clima.
- B18 Aunque el párrafo 22 requiere que una entidad revele información sobre su resiliencia climática en cada fecha en la cual se informa, la entidad podría llevar a cabo su análisis de escenarios relacionados con el clima en consonancia con su ciclo de planificación estratégica, incluido un ciclo de planificación estratégica plurianual (por ejemplo, cada tres a cinco años). Por lo tanto, en algunos periodos sobre los que se informa, la

información a revelar por la entidad de conformidad con el párrafo 22(b) podría permanecer sin cambios respecto al periodo anterior sobre el que se informa si la entidad no realiza anualmente un análisis de escenarios. La entidad actualizará—como mínimo—su análisis de escenarios relacionados con el clima en consonancia con su ciclo de planificación estratégica. Sin embargo, se requiere que se lleve a cabo anualmente una evaluación de la resiliencia de la entidad para reflejar una visión actualizada de las implicaciones de la incertidumbre climática para el modelo de negocio y la estrategia de la entidad. Como tal, la información a revelar por una entidad de conformidad con el párrafo 22(a)—es decir, los resultados de la evaluación de la resiliencia de la entidad—se actualizarán en cada periodo sobre el que se informa.

Gases de efecto invernadero [párrafo 29(a)]

Emisiones de gases de efecto invernadero

Permiso para utilizar información de un periodo sobre el que se informa distinto del periodo sobre el que informa la entidad, en circunstancias específicas

- B19 Una entidad puede tener un periodo sobre el que informa diferente del de algunas o todas las entidades de su cadena de valor. Esta diferencia significaría que la información sobre emisiones de gases de efecto invernadero de estas entidades de su cadena de valor para el periodo sobre el que informa la entidad podría no estar fácilmente disponible para que la entidad la utilizara para su propia información a revelar. En estas circunstancias, se permite que la entidad mida sus emisiones de gases de efecto invernadero de conformidad con el párrafo 29(a)(i) utilizando información correspondiente a periodos sobre los que se informa distintos de su propio periodo sobre el que se informa si dicha información se obtiene de entidades de su cadena de valor con periodos sobre los que se informa distintos del periodo sobre el que se informa de la entidad, con la condición de que:
- (a) la entidad utilice los datos más recientes disponibles de las entidades de su cadena de valor sin costos o esfuerzos desproporcionados para medir y revelar sus emisiones de gases de efecto invernadero;
 - (b) la duración de los periodos sobre los que se informa es la misma; y
 - (c) la entidad revele los efectos de los eventos significativos y los cambios en las circunstancias (relevantes para sus emisiones de gases de efecto invernadero) que se produzcan entre las fechas de presentación de informes de las entidades de su cadena de valor y la fecha de los informes financieros con propósito general de la entidad.

Agregación de gases de efecto invernadero en equivalentes a CO₂ utilizando valores de potencial de calentamiento global

- B20 El párrafo 29(a) requiere que una entidad revele sus emisiones brutas absolutas de gases de efecto invernadero generadas durante el periodo sobre el que se informa, expresadas en toneladas métricas de CO₂ equivalente. Para cumplir este requerimiento, la entidad agregará los siete gases de efecto invernadero constituyentes en valores equivalentes de CO₂.
- B21 Si una entidad utiliza la medición directa para medir sus emisiones de gases de efecto invernadero, se requiere que la entidad convierta los siete gases de efecto invernadero constituyentes en un valor equivalente de CO₂ utilizando valores de potencial de calentamiento global basados en un horizonte temporal de 100 años, a partir de la última evaluación del Grupo Intergubernamental de Expertos sobre el Cambio Climático disponible en la fecha de presentación.
- B22 Si una entidad utiliza factores de emisión para estimar sus emisiones de gases de efecto invernadero, la entidad utilizará—como base para medir sus emisiones de gases de efecto invernadero—los factores de emisión que mejor representen la actividad de la entidad (véase el párrafo B29). Si estos factores de emisión ya han convertido los gases constituyentes en valores equivalentes de CO₂, no se requiere que la entidad recalculé los factores de emisión utilizando valores de potencial de calentamiento global basados en un horizonte temporal de 100 años a partir de la última evaluación del Grupo Intergubernamental de Expertos sobre el Cambio Climático disponible en la fecha de presentación de la información. Sin embargo, si una entidad utiliza factores de emisión que no se convierten en valores equivalentes de CO₂, entonces la entidad utilizará los valores del potencial de calentamiento global basados en un horizonte temporal de 100 años de la última evaluación del Grupo Intergubernamental de Expertos sobre el Cambio Climático disponible en la fecha de presentación de la información.

Protocolo de Gases de Efecto Invernadero

- B23 El párrafo 29(a)(ii) requiere que una entidad revele sus emisiones de gases de efecto invernadero medidas de acuerdo con el Protocolo de Gases de Efecto Invernadero: Un Estándar Corporativo de Contabilidad y Reporte (2004). Para evitar cualquier duda, las entidades aplicarán los requerimientos del Protocolo de Gases de Efecto Invernadero: Una Norma Corporativa de Contabilidad e Informes (2004) solo en la medida en que no entren en conflicto con los requerimientos de esta Norma. Por ejemplo, el Protocolo de Gases de Efecto

Invernadero: Un Estándar Corporativo de Contabilidad y Reporte (2004) no requiere que una entidad revele sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3, sin embargo, se requiere que la entidad revele las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 de conformidad con el párrafo 29(a).

- B24 Se requiere que una entidad utilice el Protocolo de Gases de Efecto Invernadero: Un Estándar Corporativo de Contabilidad y Reporte (2004), a menos que una autoridad jurisdiccional o una bolsa en la que cotice requiera que la entidad utilice un método diferente para medir sus emisiones de gases de efecto invernadero. Si una autoridad jurisdiccional o una bolsa en la que cotiza requieren a la entidad que utilice un método diferente para medir sus emisiones de gases de efecto invernadero, se permite a la entidad utilizar este método en lugar de utilizar el Protocolo de Gases de Efecto Invernadero: Una Norma Corporativa de Contabilidad e Informes (2004) mientras se aplique a la entidad el requerimiento jurisdiccional o de intercambio.
- B25 En algunas circunstancias, una entidad podría estar sujeta a un requerimiento en la jurisdicción en la que opera para revelar sus emisiones de gases de efecto invernadero para una parte específica de la entidad o para algunas de sus emisiones de gases de efecto invernadero (por ejemplo, solo para las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1 y Alcance 2). En tales circunstancias, el requerimiento jurisdiccional no exime a la entidad de aplicar los requerimientos de esta Norma para revelar las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1, Alcance 2 y Alcance 3 de la entidad en su conjunto.

Enfoque de medición, datos de entrada e hipótesis

- B26 El párrafo 29(a)(iii) requiere que una entidad revele el enfoque de medición, los datos de entrada y los supuestos que utiliza para medir sus emisiones de gases de efecto invernadero. Como parte de este requerimiento, la entidad incluirá información sobre:
- (a) El enfoque de medición que utiliza la entidad de conformidad con el Protocolo de Gases de Efecto Invernadero: Un Estándar Corporativo de Contabilidad y Reporte (2004) (véase el párrafo B27);
 - (b) el método aplicable si la entidad no está utilizando el Protocolo de Gases de Efecto Invernadero: Una Norma Corporativa de Contabilidad e Informes (2004) y el método de medición que utiliza la entidad (véase el párrafo B28), y
 - (c) los factores de emisión que utiliza la entidad (véase el párrafo B29).

El enfoque de medición establecido en el Protocolo de Gases de Efecto Invernadero

- B27 El Protocolo de Gases de Efecto Invernadero: Una Norma Corporativa de Contabilidad e Informes (2004) incluye diferentes enfoques de medición que una entidad puede utilizar a la hora de medir sus emisiones de gases de efecto invernadero. Al revelar información de conformidad con el párrafo 29(a)(iii), se requiere que la entidad revele información sobre el método de medición que utiliza. Por ejemplo, cuando la entidad revela sus emisiones de gases de efecto invernadero medidas de acuerdo con el Protocolo de Gases de Efecto Invernadero: Una Norma Corporativa de Contabilidad e Informes (2004), requiere que la entidad utilice el enfoque de participación en el patrimonio o de control. Concretamente, la entidad revelará:
- (a) El enfoque que utiliza para determinar sus emisiones de gases de efecto invernadero [por ejemplo, el enfoque de participación en el patrimonio o de control del Protocolo de Gases de Efecto Invernadero: Un Estándar Corporativo de Contabilidad y Reporte (2004)]; y
 - (b) la razón, o razones, por las que la entidad ha elegido el enfoque de medición y cómo ese enfoque se relaciona con el objetivo de información a revelar del párrafo 27.

Otros métodos y enfoques de medición

- B28 Cuando una entidad revele sus emisiones de gases de efecto invernadero medidas de acuerdo con otro método, aplicando los párrafos 29(a)(ii), B24 y B25 o C4(a), la entidad revelará:
- (a) el método aplicable y el enfoque de medición que utiliza la entidad para determinar sus emisiones de gases de efecto invernadero; y
 - (b) la razón, o razones, de la elección por parte de la entidad del método y enfoque de medición y cómo se relaciona ese enfoque con el objetivo de información a revelar del párrafo 27.

Factores de emisión

- B29 Como parte de la información a revelar por una entidad sobre el método de medición, los datos de entrada y los supuestos, la entidad revelará información que permita a los usuarios de informes financieros con

propósito general comprender qué factores de emisión utiliza la entidad en la medición de sus emisiones de gases de efecto invernadero. Esta Norma no especifica los factores de emisión que una entidad está obligada a utilizar en la medición de sus emisiones de gases de efecto invernadero. En su lugar, esta Norma requiere que una entidad utilice los factores de emisión que mejor representen la actividad de la entidad como base para medir sus emisiones de gases de efecto invernadero.

Emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 2

- B30 El párrafo 29(a)(v) requiere que una entidad revele sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 2 basadas en la ubicación y proporcione información sobre cualquier instrumento contractual que la entidad haya suscrito y que pudiera informar a los usuarios sobre la comprensión de las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 2 de la entidad. Para evitar cualquier duda, se requiere que una entidad revele sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 2 utilizando un enfoque basado en la ubicación y se requiere que proporcione información sobre los instrumentos contractuales solo si tales instrumentos existen y la información sobre ellos sirve para que los usuarios comprendan las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 2 de una entidad.
- B31 Los instrumentos contractuales son cualquier tipo de contrato entre una entidad y otra parte para la compra y venta de energía en conjunto con los atributos sobre la generación de energía o separados de los atributos energéticos reclamables (las reclamaciones separadas sobre los atributos energéticos se refieren a la compra y venta de energía separada y distinta de los instrumentos contractuales sobre los atributos de gases de efecto invernadero). Existen varios tipos de instrumentos contractuales disponibles en diferentes mercados y la entidad podría revelar información sobre sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 2 basadas en el mercado como parte de su información a revelar.

Emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3

- B32 De conformidad con el párrafo 29(a)(vi), una entidad revelará información sobre sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 para que los usuarios de los informes financieros con propósito general puedan comprender el origen de dichas emisiones. La entidad tendrá en cuenta toda su cadena de valor (ascendente y descendente) y considerará las 15 categorías de emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3, tal y como se describe en la Norma de Contabilidad e Informes de la Cadena de Valor Corporativa (Alcance 3) del Protocolo de Gases de Efecto Invernadero (2011). De conformidad con el párrafo 29(a)(vi), la entidad revelará cuáles de estas categorías están incluidas en su información sobre las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3.
- B33 Para omitir cualquier duda, independientemente del método que utilice una entidad para medir sus emisiones de gases de efecto invernadero, la entidad está obligada a revelar las categorías incluidas en su medición de las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3, tal como se describe en el párrafo 29(a)(vi)(1).
- B34 De acuerdo con el párrafo B11 de la NIIF S1, cuando se produzca un evento o un cambio significativo en las circunstancias, una entidad evaluará nuevamente el alcance de todos los riesgos y oportunidades afectados relacionados con el clima a lo largo de su cadena de valor, incluyendo la nueva evaluación de qué categorías y entidades de Alcance 3 a lo largo de su cadena de valor incluirá en la medición de sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3. Puede producirse un evento o un cambio significativo en las circunstancias sin que la entidad esté implicada en dicho evento o modificación en las circunstancias o como resultado de un cambio en lo que la entidad considera importante para los usuarios de los informes financieros con propósito general. Por ejemplo, tales eventos o cambios significativos en las circunstancias podrían incluir:
- (a) un cambio significativo en la cadena de valor de la entidad (por ejemplo, un proveedor de la cadena de valor de la entidad realiza un cambio que altera significativamente las emisiones de gases de efecto invernadero del proveedor);
 - (b) un cambio significativo en el modelo de negocio, las actividades o la estructura corporativa de la entidad (por ejemplo, una fusión o adquisición que amplíe la cadena de valor de la entidad); y
 - (c) un cambio significativo en la exposición de una entidad a los riesgos y oportunidades relacionados con el clima (por ejemplo, un proveedor de la cadena de valor de la entidad se ve afectado por la introducción de una regulación de emisiones que la entidad no había previsto).
- B35 Se permite, pero no se requiere, que una entidad evalúe nuevamente el alcance de cualquier riesgo u oportunidad relacionado con el clima a lo largo de su cadena de valor con más frecuencia de la requerida por el párrafo B11 de la NIIF S1.

- B36 De acuerdo con el párrafo B6(b) de la NIIF S1, para determinar el alcance de la cadena de valor, que incluye su amplitud y composición, una entidad utilizará toda la información razonable y sustentable que esté disponible para la entidad en la fecha de presentación sin costos o esfuerzos desproporcionados.
- B37 Una entidad que participe en una o más actividades financieras asociadas con la gestión de activos, la banca comercial y los seguros revelará información adicional sobre las emisiones financiadas asociadas con esas actividades como parte de la información que revele la entidad sobre sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 (véanse los párrafos B58 a B63).

Marco de medición del Alcance 3

- B38 Es probable que la medición por parte de una entidad de las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 incluya el uso de la estimación en lugar de comprender únicamente la medición directa. Al medir las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3, una entidad utilizará un enfoque de medición, datos de entrada y supuestos que den lugar a una representación fiel de esta medición. El marco de medición descrito en los párrafos B40 a B54 proporciona una guía para que una entidad lo utilice en la preparación de su información a revelar sobre las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3.
- B39 Se requiere que una entidad utilice toda la información razonable y sustentable que esté disponible para la entidad en la fecha de presentación sin costos o esfuerzos desproporcionados cuando la entidad seleccione el enfoque de medición, los datos de entrada y los supuestos que utiliza para medir las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3.
- B40 La medición por parte de una entidad de las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 se basa en un rango de datos. Esta Norma no especifica los datos de entrada que la entidad está obligada a utilizar para medir sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3, pero sí requiere que la entidad priorice los datos de entrada y los supuestos utilizando estas características de identificación (que se enumeran sin ningún orden en particular):
- (a) datos basados en la medición directa (párrafos B43 a B45);
 - (b) datos procedentes de actividades específicas dentro de la cadena de valor de la entidad (párrafos B46 a B49);
 - (c) datos oportunos que representen fielmente la jurisdicción y la tecnología utilizada para la actividad de la cadena de valor y sus emisiones de gases de efecto invernadero (párrafos B50 a B52); y
 - (d) datos que hayan sido verificados (párrafos B53 y B54).
- B41 Se requiere que una entidad aplique el marco de medición del Alcance 3 para dar prioridad a los datos de entrada y los supuestos incluso cuando una autoridad jurisdiccional o una bolsa en la que cotice la entidad requiera que la entidad utilice un método distinto al del Protocolo de Gases de Efecto Invernadero: Un Estándar Corporativo de Contabilidad y Reporte (2004) para medir sus emisiones de gases de efecto invernadero (véanse los párrafos B24 y B25), o si la entidad utiliza la exención de transición descrita en el párrafo C4(a).
- B42 La fijación de prioridades, por parte de una entidad, del método de medición, los datos de entrada y los supuestos, así como las consideraciones de la entidad sobre las disyuntivas asociadas—basándose en las características del párrafo B40—requiere que la gerencia aplique su juicio. Por ejemplo, una entidad podría necesitar considerar las compensaciones entre datos puntuales y datos que sean más representativos de la jurisdicción y la tecnología utilizada para la actividad de la cadena de valor y sus emisiones. Los datos más recientes podrían proporcionar menos detalles sobre la actividad específica, incluida la tecnología que se utilizó en la cadena de valor y la ubicación de dicha actividad. Por otro lado, los datos más antiguos que se publican con poca frecuencia podrían considerarse más representativos de la actividad específica y de sus emisiones de gases de efecto invernadero.

Datos basados en la medición directa

- B43 Para cuantificar las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 se utilizan dos métodos: la medición directa y la estimación. De estos dos métodos—y en igualdad de condiciones—una entidad dará prioridad a la medición directa.
- B44 La "medición directa" se refiere al seguimiento directo de las emisiones de gases de efecto invernadero y, en teoría, proporciona la evidencia más precisa. Sin embargo, se espera que los datos sobre las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 incluyan una estimación debido a los retos asociados a la medición directa de dichas emisiones.

- B45 La estimación de las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 implica cálculos aproximados de datos basados en supuestos y datos de entrada apropiados. Una entidad que mide sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 utilizando la estimación es probable que utilice dos tipos de datos de entrada:
- Datos que representan la actividad de la entidad que da lugar a emisiones de gases de efecto invernadero (datos de actividad). Por ejemplo, la entidad podría utilizar la distancia recorrida como dato de actividad para representar el transporte de mercancías dentro de su cadena de valor.
 - Factores de emisión que conviertan los datos de la actividad en emisiones de gases de efecto invernadero. Por ejemplo, la entidad convertirá la distancia recorrida (datos de actividad) en datos de emisiones de gases de efecto invernadero utilizando factores de emisión.

Datos de actividades específicas dentro de la cadena de valor de la entidad

- B46 La medición por parte de una entidad de sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 se basará en datos obtenidos directamente de actividades específicas dentro de la cadena de valor de la entidad (datos primarios), datos no obtenidos directamente de actividades dentro de la cadena de valor de la entidad (datos secundarios), o una combinación de ambos.
- B47 A la hora de medir las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 de una entidad, es más probable que los datos primarios sean más representativos de la actividad de la cadena de valor de la entidad y de sus emisiones de gases de efecto invernadero que los datos secundarios. Por lo tanto, la entidad dará prioridad—en igualdad de condiciones—el uso de datos primarios.
- B48 Los datos primarios para las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 incluyen datos proporcionados por proveedores u otras entidades de la cadena de valor relacionados con actividades específicas de la cadena de valor de una entidad. Por ejemplo, los datos primarios podrían proceder de lecturas de contadores, facturas de servicios públicos u otros métodos que representen actividades específicas de la cadena de valor de la entidad. Los datos primarios podrían recopilarse internamente (por ejemplo, a través de los propios registros de la entidad), o externamente a partir de los proveedores y otros socios de la cadena de valor (por ejemplo, factores de emisión específicos del proveedor para los bienes o servicios adquiridos). Los datos de actividades específicas dentro de la cadena de valor de una entidad proporcionan una representación más precisa de las actividades específicas de la cadena de valor de la entidad y, por lo tanto, proporcionarán una mejor base para medir las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 de la entidad.
- B49 Los datos secundarios para las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 son datos que no se obtienen directamente de actividades específicas dentro de la cadena de valor de una entidad. Los datos secundarios suelen ser proporcionados por terceros proveedores de datos e incluyen datos medios del sector (por ejemplo, de bases de datos publicadas, estadísticas del gobierno, estudios bibliográficos y asociaciones del sector industrial). Los datos secundarios incluyen los datos utilizados para aproximar la actividad o los factores de emisión. Además, los datos secundarios incluyen datos primarios de una actividad específica (datos aproximados) utilizados para estimar las emisiones de gases de efecto invernadero de otra actividad. Si una entidad utiliza datos secundarios para medir sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3, considerará en qué medida los datos representan fielmente las actividades de la entidad.

Datos oportunos que representen fielmente la jurisdicción y la tecnología utilizada para la actividad de la cadena de valor y sus emisiones de gases de efecto invernadero

- B50 Si una entidad utiliza datos secundarios, dará prioridad al uso de datos de actividad o de emisiones que se basen en, o representen, la tecnología utilizada en la actividad de la cadena de valor que los datos pretenden representar. Por ejemplo, una entidad podría obtener datos primarios de sus actividades (por ejemplo, el modelo específico de avión, la distancia recorrida y la clase de viaje utilizada por los empleados cuando viajan) y, a continuación, utilizar datos secundarios que representen las emisiones de gases de efecto invernadero derivadas de esas actividades para convertir los datos primarios en una estimación de sus emisiones de gases de efecto invernadero procedentes de los viajes aéreos.
- B51 Si una entidad utiliza datos secundarios, priorizará los datos de actividad o de emisiones que se basen en la jurisdicción en la que se produjo la actividad o la representen. Por ejemplo, una entidad priorizará los factores de emisión relacionados con la jurisdicción en la que opera la entidad o en la que ha tenido lugar la actividad.
- B52 Si una entidad utiliza datos secundarios, priorizará los datos de actividad o de emisiones que sean oportunos y representativos de la actividad de la cadena de valor de la entidad durante el periodo sobre el que se informa. En algunas jurisdicciones, y para algunas tecnologías, los datos secundarios se recopilan anualmente y, por lo tanto, es probable que los datos sean representativos de la práctica actual de la entidad. Sin embargo,

algunas fuentes de datos secundarios se basan en información recopilada en un periodo sobre el que se informa distinto del periodo sobre el que informa la propia entidad.

Datos verificados

- B53 Una entidad priorizará a los datos de emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 que estén verificados. La verificación puede proporcionar a los usuarios de informes financieros con propósito general la confianza de que la información es completa, neutral y precisa.
- B54 Los datos verificados pueden incluir datos que han sido verificados interna o externamente. La verificación puede tener lugar de varias maneras, como la comprobación in situ, la revisión de los cálculos o el cotejo de los datos con otras fuentes. Sin embargo, en algunos casos es posible que una entidad no pueda verificar sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 sin costos o esfuerzos desproporcionados. Por ejemplo, la entidad podría verse impedida de obtener un conjunto completo de datos verificados debido al volumen de datos o porque los datos se obtienen de entidades de la cadena de valor que están separadas por muchos niveles de la entidad que informa, es decir, entidades con las que la entidad que informa no interactúa directamente. En tales casos, una entidad podría necesitar utilizar datos no verificados.

Información a revelar sobre las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3

- B55 Una entidad revelará información sobre el enfoque de medición, los datos de entrada y los supuestos que utiliza para medir sus emisiones de gases de efecto invernadero de alcance 3, de conformidad con el párrafo 29(a)(iii). Esta información a revelar incluirá información sobre las características de las entradas de datos, tal como se describe en el párrafo B40. El propósito de esta información a revelar es proporcionar a los usuarios de los informes financieros con propósito general información sobre la forma en que la entidad ha dado prioridad a los datos de mayor calidad disponibles, que representan fielmente la actividad de la cadena de valor y sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3. Esta información a revelar también ayuda a los usuarios de informes financieros con propósito general a comprender por qué son relevantes el enfoque de medición, los datos de entrada y los supuestos que la entidad utiliza para estimar sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3.
- B56 Como parte del requerimiento del párrafo 29(a)(iii), y para reflejar cómo una entidad prioriza los datos de Alcance 3 de acuerdo con el marco de medición establecido en los párrafos B40 a B54, la entidad revelará información que permita a los usuarios de informes financieros con propósito general comprender:
- (a) la medida en que las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 de la entidad se miden utilizando datos de entrada procedentes de actividades específicas de la cadena de valor de la entidad; y
 - (b) la medida en que las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 de la entidad se miden utilizando datos de entrada que se verifican.
- B57 Esta Norma incluye la presunción de que las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 pueden estimarse de manera fiable utilizando datos secundarios y promedios del sector industrial. En los raros casos en que una entidad determine que es *impracticable* estimar sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3, la entidad revelará cómo está gestionando sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3. La aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la entidad no pueda aplicarlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para hacerlo.

Emisiones financiadas

- B58 Las entidades que participan en actividades financieras se enfrentan a riesgos y oportunidades relacionados con las emisiones de gases de efecto invernadero asociadas a dichas actividades. Las contrapartes, los prestatarios o las empresas participadas con mayores emisiones de gases de efecto invernadero pueden ser susceptibles a los riesgos asociados a los cambios tecnológicos, los cambios en la oferta y la demanda y los cambios políticos, que a su vez pueden afectar a la institución financiera que proporciona servicios financieros a estas entidades. Estos riesgos y oportunidades pueden presentarse en forma de riesgo crediticio, riesgo de mercado, riesgo de reputación y otros riesgos financieros y operativos. Por ejemplo, el riesgo crediticio puede surgir en relación con la financiación de clientes afectados por impuestos sobre el carbono cada vez más estrictos, regulaciones sobre la eficiencia del combustible u otras políticas; el riesgo crediticio también puede surgir por los cambios tecnológicos. El riesgo para la reputación puede surgir de la financiación de proyectos de combustibles fósiles. Las entidades que participan en actividades financieras, incluidos los bancos comerciales y de inversión, los gestores de activos y las entidades aseguradoras, controlan y gestionan cada vez más esos riesgos midiendo sus emisiones financiadas. Esta medición sirve

como indicador de la exposición de una entidad a los riesgos y oportunidades relacionados con el clima y de cómo la entidad podría necesitar adaptar sus actividades financieras a lo largo del tiempo.

- B59 El párrafo 29 (a)(i)(3) requiere que una entidad revele sus emisiones brutas absolutas de gases de efecto invernadero de Alcance 3 generadas durante el periodo sobre el que se informa, incluidas las emisiones anteriores y posteriores. Se requiere que una entidad que participe en una o más de las siguientes actividades financieras revele información adicional y específica sobre sus emisiones de Categoría 15 o aquellas emisiones asociadas a sus inversiones, lo que también se conoce como "emisiones financiadas":
- (a) gestión de activos (véase el párrafo B61);
 - (b) banca comercial (véase el párrafo B62); y
 - (c) seguros (véase el párrafo B63).
- B60 Una entidad aplicará los requerimientos para revelar las emisiones de gases de efecto invernadero de acuerdo con el párrafo 29(a) cuando revele información sobre sus emisiones financiadas.

Gestión de activos

- B61 Una entidad que participe en actividades de gestión de activos revelará:
- (a) Sus emisiones brutas absolutas financiadas, desagregadas por emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1, Alcance 2 y Alcance 3.
 - (b) Para cada una de las partidas desagregadas del párrafo B61(a), el importe total de los activos gestionados (AG) que se incluye en la información sobre emisiones financiadas, expresado en la moneda de presentación de los estados financieros de la entidad.
 - (c) El porcentaje del total de AG de la entidad incluido en el cálculo de las emisiones financiadas. Si el porcentaje es inferior al 100%, la entidad revelará la información que explique las exclusiones, incluidos los tipos de activos y el importe de AG asociado.
 - (d) La metodología utilizada para calcular las emisiones financiadas, incluido el método de asignación que la entidad utilizó para atribuir su cuota de emisiones en relación con el tamaño de las inversiones.

Banca comercial

- B62 Una entidad que participe en actividades de banca comercial revelará:
- (a) Sus emisiones brutas absolutas financiadas, desagregadas por Alcance 1, Alcance 2 y Alcance 3 de gases de efecto invernadero para cada sector industrial por clase de activo. Al desagregar por:
 - (i) Sector industrial—la entidad utilizará el código de 6 dígitos a nivel de sector industrial de la Norma de Clasificación Industrial Global (GICS, por sus siglas en inglés) para clasificar a las contrapartes, reflejando la última versión del sistema de clasificación disponible en la fecha de presentación.
 - (ii) Clase de activos—la información a revelar incluirá préstamos, financiación de proyectos, bonos, inversiones en patrimonio y compromisos de préstamos no utilizados. Si la entidad calcula y revela emisiones financiadas para otras clases de activos, incluirá una explicación de por qué la incorporación de esas clases de activos adicionales proporciona información relevante para los usuarios de informes financieros con propósito general.
 - (b) Su exposición bruta a cada sector industrial por clase de activo, expresada en la moneda de presentación de los estados financieros de la entidad. Para:
 - (i) Importes financiados— la exposición bruta se calculará como los importes en libros financiados (antes de restar la provisión para pérdidas, cuando proceda), tanto si se han preparado de conformidad con las Normas NIIF de Contabilidad como con otros PCGA.
 - (ii) Compromisos de préstamo no utilizados—la entidad revelará el importe total del compromiso por separado de la parte utilizada de los compromisos de préstamo.
 - (c) El porcentaje de la exposición bruta de la entidad incluido en el cálculo de las emisiones financiadas. La entidad:

NORMAS NIIF DE INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE SOSTENIBILIDAD

- (i) Si el porcentaje de la exposición bruta de la entidad incluido en el cálculo de las emisiones financiadas es inferior al 100%, revelará la información que explique las exclusiones, incluido el tipo de activos excluidos.
 - (ii) Para los importes financiados, excluirá de la exposición bruta todos los impactos de los mitigadores de riesgo, si procede.
 - (iii) Revelará por separado el porcentaje de sus compromisos de préstamo no utilizados incluidos en el cálculo de las emisiones financiadas.
- (d) La metodología que la entidad utilizó para calcular sus emisiones financiadas, incluido el método de asignación que la entidad utilizó para atribuir su cuota de emisiones en relación con el tamaño de su exposición bruta.

Seguros

B63 Una entidad que participe en actividades financieras asociadas con el sector industrial de los seguros revelará:

- (a) Sus emisiones brutas absolutas financiadas, desagregadas por Alcance 1, Alcance 2 y Alcance 3 de gases de efecto invernadero para cada sector industrial por clase de activo. Al desagregar por:
 - (i) Sector industrial—la entidad utilizará el código de 6 dígitos a nivel de sector industrial de la Norma de Clasificación Industrial Global (GICS, por sus siglas en inglés) para clasificar a las contrapartes, reflejando la última versión del sistema de clasificación disponible en la fecha de presentación.
 - (ii) Clase de activos—la información a revelar incluirá préstamos, financiación de proyectos, bonos, inversiones en patrimonio y compromisos de préstamos no utilizados. Si la entidad calcula y revela emisiones financiadas para otras clases de activos, incluirá una explicación de por qué la incorporación de esas clases de activos adicionales proporciona información relevante para los usuarios de informes financieros con propósito general.
- (b) La exposición bruta para cada sector industrial por clase de activo, expresada en la moneda de presentación de los estados financieros de la entidad. Para:
 - (i) Importes financiados— la exposición bruta se calculará como los importes en libros financiados (antes de restar la provisión para pérdidas, cuando proceda), tanto si se han preparado de conformidad con las Normas NIIF de Contabilidad como con otros PCGA.
 - (ii) Compromisos de préstamo no utilizados—la entidad revelará el importe total del compromiso por separado de la parte utilizada de los compromisos de préstamo.
- (c) El porcentaje de la exposición bruta de la entidad incluido en el cálculo de las emisiones financiadas. La entidad:
 - (i) Si el porcentaje de la exposición bruta de la entidad incluido en el cálculo de las emisiones financiadas es inferior al 100%, revelará la información que explique las exclusiones, incluido el tipo de activos excluidos.
 - (ii) Revelará por separado el porcentaje de sus compromisos de préstamo no utilizados incluidos en el cálculo de las emisiones financiadas.
- (d) La metodología que la entidad utilizó para calcular sus emisiones financiadas, incluido el método de asignación que la entidad utilizó para atribuir su cuota de emisiones en relación con el tamaño de su exposición bruta.

Categorías de métricas intersectoriales [párrafo 29(b) a (g)]

- B64 Además de la información sobre las emisiones de gases de efecto invernadero de una entidad, se requiere que ésta revele información relevante para las categorías de métricas intersectoriales establecidas en el párrafo 29(b) a (g).
- B65 Al preparar la información a revelar para cumplir con los requerimientos del párrafo 29(b) a (g), la entidad:
- (a) Considerará los horizontes de tiempo en los que podría esperarse razonablemente que se produzcan los efectos de los riesgos y oportunidades relacionados con el clima, descritos de conformidad con el párrafo 10.
 - (b) Considerará en qué parte del modelo de negocio y de la cadena de valor de la entidad se concentran los riesgos y oportunidades relacionados con el clima (por ejemplo, zonas geográficas, instalaciones o tipos de activos) (véase el párrafo 13).
 - (c) Considerará la información revelada de conformidad con el párrafo 16(a) y (b) en relación con los efectos de los riesgos y oportunidades relacionados con el clima sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad para el periodo sobre el que se informa.
 - (d) Considerará si las métricas basadas en el sector industrial, tal y como se describen en el párrafo 32—incluidas las definidas en una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad aplicable o las que satisfagan de otro modo los requerimientos de la NIIF S1—podrían utilizarse para satisfacer los requerimientos total o parcialmente.
 - (e) Considerará las conexiones entre la información revelada para cumplir los requerimientos del párrafo 29(b) a (g) con la información revelada en los estados financieros relacionados, de acuerdo con el párrafo 21(b)(ii) de la NIIF S1. Estas conexiones incluyen la congruencia de los datos e hipótesis utilizados—en la medida de lo posible—y los vínculos entre los importes revelados de conformidad con el párrafo 29(b) a (g) y los importes reconocidos y revelados en los estados financieros. Por ejemplo, una entidad consideraría si el importe en libros de los activos utilizados es congruente con los importes incluidos en los estados financieros y explicaría las conexiones entre la información a revelar y los importes de los estados financieros.

Objetivos relacionados con el clima (párrafos 33 a 37)

Características de un objetivo relacionado con el clima

- B66 El párrafo 33 requiere que una entidad revele los objetivos cuantitativos o cualitativos relacionados con el clima que haya establecido, y cualquiera que esté requerida a cumplir por ley o regulación, incluyendo cualquier objetivo de emisiones de gases de efecto invernadero. Al revelar estos objetivos relacionados con el clima, se requiere que la entidad revele información sobre las características de dichos objetivos, tal y como se describe en el párrafo 33(a) a (h). Si el objetivo relacionado con el clima es cuantitativo, se requiere que las entidades describan si se trata de un objetivo absoluto o de un objetivo de intensidad. Un objetivo absoluto se define como un importe total de una medida o un cambio en el importe total de una medida, mientras que un objetivo de intensidad se define como una ratio de una medida, o un cambio en la ratio de una medida, con respecto a una métrica de negocio.
- B67 Al identificar y revelar la métrica utilizada para establecer un objetivo relacionado con el clima y medir el progreso, una entidad considerará las métricas intersectoriales y las métricas basadas en el sector industrial. Si la métrica ha sido desarrollada por la entidad para medir el progreso hacia un objetivo, la entidad revelará información sobre esa métrica de acuerdo con el párrafo 50 de la NIIF S1.

Objetivos de emisiones de gases de efecto invernadero

Objetivos de emisiones brutas y netas de gases de efecto invernadero

- B68 Si una entidad tiene un objetivo de emisiones de gases de efecto invernadero, se requiere que la entidad especifique si el objetivo es un objetivo de emisiones brutas de gases de efecto invernadero o un objetivo de emisiones netas de gases de efecto invernadero. Los objetivos de emisiones brutas de gases de efecto invernadero reflejan los cambios totales en las emisiones de gases de efecto invernadero previstos dentro de la cadena de valor de la entidad. Los objetivos de emisiones netas de gases de efecto invernadero son las emisiones brutas de gases de efecto invernadero previstas de la entidad menos los esfuerzos de compensación previstos (por ejemplo, el uso previsto por la entidad de créditos de carbono para compensar sus emisiones de gases de efecto invernadero).
- B69 El párrafo 36(c) especifica que, si una entidad tiene un objetivo neto de emisiones de gases de efecto invernadero, se le requiere que revele también un objetivo bruto de emisiones de gases de efecto invernadero. Para evitar dudas, si la entidad revela un objetivo de emisiones netas de gases de efecto invernadero, este objetivo no puede ensombrecer la información sobre sus objetivos de emisiones brutas de gases de efecto invernadero.

Créditos de carbono

- B70 El párrafo 36(e) requiere que una entidad describa su uso previsto de los créditos de carbono—que son instrumentos transferibles o comercializables—para compensar las emisiones con el fin de alcanzar cualquier objetivo de emisiones netas de gases de efecto invernadero que la entidad haya establecido, o cualquiera que esté requerida a cumplir por ley o regulación. Cualquier información sobre el uso previsto de créditos de carbono demostrará claramente en qué medida se confía en estos créditos de carbono para alcanzar los objetivos de emisiones netas de gases de efecto invernadero.
- B71 De acuerdo con el párrafo 36(e), se requiere que una entidad revele solo su uso previsto de los créditos de carbono. Sin embargo, como parte de esta información a revelar, la entidad también podría incluir información sobre los créditos de carbono que ya ha adquirido y que la entidad prevé utilizar para cumplir su objetivo de emisiones netas de gases de efecto invernadero, si la información permite a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender el objetivo de emisiones de gases de efecto invernadero de la entidad.

Apéndice C

Fecha de vigencia y transición

Este apéndice forma parte integrante de la NIIF S2 y tiene el mismo carácter normativo que las otras partes de la Norma.

Fecha de vigencia

- C1 Una entidad aplicará esta Norma para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2024. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta Norma con anterioridad, revelará ese hecho y aplicará al mismo tiempo la NIIF S1 *Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar relacionada con la Sostenibilidad*.
- C2 A efectos de aplicar los párrafos C3 a C5, la fecha de aplicación inicial es el comienzo del periodo anual sobre el que se informa en que la entidad aplique esta Norma por primera vez.

Transición

- C3 No se requiere que una entidad proporcione la información a revelar especificada en esta Norma para ningún periodo anterior a la fecha de aplicación inicial. En consecuencia, no se requiere que una entidad revele información comparativa en el primer periodo anual sobre el que se informa en el que se aplica esta Norma.
- C4 En el primer periodo anual sobre el que se informa en el que una entidad aplique esta Norma, se le permite utilizar una o ambas de estas exenciones:
- (a) si, en el periodo anual sobre el que se informa inmediatamente anterior a la fecha de aplicación inicial de esta Norma, la entidad utilizó un método para medir sus emisiones de gases de efecto invernadero distinto del Protocolo de Gases de Efecto Invernadero: Un Estándar Corporativo de Contabilidad y Reporte (2004), se permite a la entidad seguir utilizando ese otro método; y
 - (b) no se requiere que una entidad revele sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 [véase el párrafo 29(a)] que incluye, si la entidad participa en actividades de gestión de activos, banca comercial o seguros, la información adicional sobre sus emisiones financiadas [véase el párrafo 29(a)(vi)(2) y los párrafos B58 a B63].
- C5 Si una entidad hace uso de la exención prevista en el párrafo C4(a), o en el párrafo C4(b), se le permite que continúe utilizando dicha exención a efectos de presentar esa información como información comparativa en periodos posteriores sobre los que se informe.

Aprobación por el ISSB de la NIIF S2 Información a Revelar relacionada con el Clima emitida en junio de 2023

La NIIF S2 *Información a Revelar relacionada con el Clima* se aprobó para su emisión por los 14 miembros del Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad.

Emmanuel Faber	Presidente
Jingdong Hua	Vicepresidente
Suzanne Lloyd	Vicepresidenta
Richard Barker	
Jenny Bofinger-Schuster	
Verity Chegar	
Jeffrey Hales	
Michael Jantzi	
Hiroshi Komori	
Bing Leng	
Ndidi Nnoli-Edozien	
Tae-Young Paik	
Veronika Pountcheva	
Elizabeth Seeger	



IFRS[®]

Foundation

Columbus Building
7 Westferry Circus
Canary Wharf
London E14 4HD, UK

Teléfono **+44 (0) 20 7246 6410**
Correo electrónico **sustainability_licensing@ifrs.org**

ifrs.org

Anexo 9. Guía de Acompañamiento NIIF S1 y S2



IFRS[®]
Sustainability

Junio 2023

NIIF S1

Norma NIIF[®] de Información a Revelar sobre Sostenibilidad

Guía de Acompañamiento Requerimientos Generales para la Información Financiera a Revelar Relacionada con la Sostenibilidad

Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad

Guía de Acompañamiento a la

NIF S1

**Requerimientos Generales para la Información Financiera
a Revelar Relacionada con la Sostenibilidad**

This Accompanying Guidance accompanies IFRS S1 *General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information* (published June 2023; see separate booklet) and is issued by the International Sustainability Standards Board (ISSB).

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the ISSB and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

© IFRS Foundation 2023

Reproduction and use rights are strictly limited to personal non-commercial use, such as corporate disclosure.

Any other use, such as – but not limited to – reporting software, investment analysis, data services and product development is not permitted without written consent. Please contact the Foundation for further details at sustainability_licensing@ifrs.org.

All rights reserved.

This Spanish translation has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world (Marks) including 'IAS®', 'IASB®', the IASB® logo, 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', the 'Hexagon Device', 'NIIF®', 'SIC®' and SASB®. Further details of the Foundation's Marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

Guía de Acompañamiento a la

NIIF S1

**Requerimientos Generales para la Información Financiera
a Revelar Relacionada con la Sostenibilidad**

Esta guía de acompañamiento se adjunta a la NIIF S1 *Requerimientos Generales de Información Financiera a Revelar relacionada con la Sostenibilidad* (publicada en junio de 2023; véase el documento por separado) y se publican por el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB).

Descargo de responsabilidad: En la medida en que lo permita la legislación aplicable, el Consejo y la Fundación IFRS (Fundación), expresamente declinan toda responsabilidad, como quiera que surja de esta publicación o cualquier traducción de ella, tanto si es de carácter contractual, civil o de otra forma, con cualquier persona con respecto a toda reclamación o pérdida de cualquier naturaleza incluyendo pérdidas directas, indirectas, imprevistas o resultantes, daños punitivos o multa civil, penalizaciones o costos.

La información contenida en esta publicación no constituye asesoría y no debe sustituir los servicios de un profesional adecuadamente cualificado.

© IFRS Foundation 2023

Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados al uso personal no comercial, tal como la información a revelar corporativa.

Cualquier otro uso, como—pero no limitado a—software para informar, análisis de inversiones, servicios de datos y desarrollo de productos no está permitido sin consentimiento por escrito. Para detalles adicionales, por favor contacte con sustainability_licensing@ifrs.org.

Todos los derechos reservados

La traducción al español ha sido aprobada por el Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. Los derechos de autor de la traducción al español son de la Fundación IFRS.



La Fundación tiene registradas marcas comerciales en todo el mundo (Marcas) incluyendo IAS®, 'IASB®', el logo IASB®, 'IFRIC®', 'IFRS®', el logo IFRS®, 'IFRS for SMEs®', el logo IFRS for SMEs®, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', el logo en forma de "hexágono," 'NIIF®', 'SIC®' y 'SASB®'. Detalles adicionales sobre las marcas de la Fundación están a disposición de quién lo solicite.

La Fundación es una corporación sin fines de lucro según la Ley General de Corporaciones del Estado de Delaware, EE.UU. y opera en Inglaterra y Gales como una empresa internacional (Número de compañía: FC023235) con su sede principal en Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

NIIF S1 GUÍA DE ACOMPAÑAMIENTO

ÍNDICE

	<i>desde párrafo</i>
GUÍA ILUSTRATIVA	G11
Usuarios principales	G11
Satisfacción de las necesidades de información de los usuarios principales	G12
Uso de la información disponible públicamente	G17
Aplicación de fuentes de guía	G18
Normas del SASB	G111
Guía de Aplicación del Marco Conceptual del CDSB (por sus siglas en inglés)	G125
EJEMPLOS ILUSTRATIVOS	E11
Normas del SASB	E12
Ejemplo 1—Una entidad con una única línea de negocio	E13
Ejemplo 2 —Un gran conglomerado con diversas actividades	E19

NIIF S1 *Requerimientos Generales de Información Financiera a Revelar relacionada con la Sostenibilidad*

Guía Ilustrativa

Esta guía acompaña a la NIIF S1, pero no forma parte de esta. Ilustra aspectos de la NIIF S1, pero no pretende ofrecer guía interpretativa.

Usuarios principales

GI1 El objetivo de la NIIF S1 es requerir a una entidad que revele información sobre sus riesgos y oportunidades relacionados con el clima que resulte útil a los usuarios principales de informes financieros con propósito general a la hora de tomar decisiones relativas al suministro de recursos a la entidad.¹

Satisfacción de las necesidades de información de los usuarios principales

GI2 La evaluación de si la información podría razonablemente esperarse que influya en las decisiones tomadas por los usuarios principales de los informes financieros con propósito general de una entidad que informa requiere que una entidad considere las características de los usuarios a la vez que considera también las circunstancias propias de la entidad. Los informes financieros con propósito general incluyen—pero no se limitan a—los estados financieros de la entidad con propósito general y la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad.

GI3 Los inversores, los prestamistas y otros acreedores, existentes y potenciales, son los usuarios principales a quienes se dirigen los informes financieros con propósito general. Los informes financieros con propósito general se preparan para usuarios con un conocimiento razonable de las actividades económicas y de negocio y que revisan y analizan la información con diligencia. Sin embargo, incluso los usuarios bien informados y diligentes pueden necesitar la ayuda de un asesor para comprender la información financiera relacionada con la sostenibilidad.

GI4 Los informes financieros con propósito general no proporcionan, y no pueden proporcionar toda la información que los usuarios principales necesitan. Por ello, la entidad pretende satisfacer las necesidades comunes de información de sus usuarios principales. Esa información no pretende abordar necesidades de información especializada—necesidades de información que son únicas para usuarios concretos.

GI5 Para satisfacer las necesidades comunes de información de sus usuarios principales, la entidad primero identifica por separado las necesidades de información de uno de los tres tipos de usuarios principales, por ejemplo, los inversores (existentes y potenciales). La entidad repite la evaluación para los dos tipos restantes: prestamistas (actuales y potenciales) y otros acreedores (actuales y potenciales). La combinación de las necesidades de información identificadas mediante estas evaluaciones constituye el conjunto de necesidades comunes de información que la entidad pretende cumplir.

GI6 En otras palabras, la evaluación de las necesidades comunes de información no requiere que una entidad identifique las necesidades de información que comparten todos los usuarios. Algunas necesidades de información identificadas serán comunes a todos los tipos de usuarios, pero otras pueden ser específicas de solo uno o dos tipos. Si una entidad fuera a centrarse solo en las necesidades de información que son comunes a todos los tipos de usuarios principales, podría excluir información que satisface necesidades de solo un tipo.

Uso de la información disponible públicamente

GI7 Los usuarios principales no obtienen información exclusivamente a partir de informes financieros con propósito general. Por ejemplo, estos usuarios también pueden considerar información sobre el sector industrial en el que opera una entidad; información sobre los competidores de la entidad y la situación de la economía; y la información contenida en los comunicados de prensa de la entidad, así como en otros

¹ A lo largo de esta NIIF S1, los términos "usuarios principales" y "usuarios" se utilizan de indistintamente con el mismo significado y se refieren a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales

NIIF S1 GUÍA DE ACOMPAÑAMIENTO

documentos que la entidad haya publicado. Sin embargo, el hecho de que la información esté a disposición del público no exime a una entidad de su responsabilidad de revelar información sustancial sobre los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría razonablemente esperarse que afecten a los flujos de efectivo de la entidad, a su acceso a la financiación o al costo del capital a corto, medio o largo plazo. Estos riesgos y oportunidades se denominan colectivamente "riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad de los que podría razonablemente esperarse que afecten a las perspectivas de la entidad".

La aplicación de fuentes de guías

- GI8 Esta guía sugiere posibles formas de aplicación de algunos de los requerimientos de la NIIF S1. No especifica requerimientos adicionales.
- GI9 La NIIF S1 requiere que una entidad consulte y considere la aplicabilidad de las fuentes de guía especificadas. También especifica las fuentes de orientación a las que se permite, pero no se exige, que se remita una entidad al preparar su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad (véanse los párrafos 54 a 59 y el Apéndice C de la NIIF S1). Estas fuentes pueden servir de base para la identificación de:
- (a) los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría razonablemente esperarse que afecten a las perspectivas de la entidad; y
 - (b) información sobre los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que sea relevante para la toma de decisiones de los usuarios de los informes financieros con propósito general y que represente fielmente dichos riesgos y oportunidades.
- GI10 Los párrafos GI11 a GI27 ilustran cómo pueden aplicar las entidades las fuentes de guías para cumplir los requerimientos de la NIIF S1. Los párrafos GI11 a GI24 se centran en las Normas del SASB y los párrafos GI25 a GI27 en la Guía de Aplicación del Marco del CDSB para la Información a Revelar Relacionada con el Agua y la Guía de Aplicación del Marco del CDSB para la Información a Revelar Relacionada con la Biodiversidad (denominadas colectivamente "Guía de Aplicación del Marco del CDSB").

Normas del SASB

- GI11 Tal como se establece en la NIIF S1, una entidad debe referirse y considerar la aplicabilidad de los temas de información a revelar de las Normas del SASB en la identificación de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que razonablemente podrían afectar a las perspectivas de la entidad.
- GI12 Las Normas del SASB están organizadas por sectores industriales. Cada Norma del SASB contiene:
- (a) descripciones sectoriales—que pretenden ayudar a las entidades a identificar las guías sectoriales aplicables mediante la descripción de los modelos de negocio, actividades y otros rasgos comunes que caracterizan la participación en el sector;
 - (b) temas de información a revelar—que describen riesgos u oportunidades específicos relacionados con la sostenibilidad y asociados a las actividades realizadas por entidades de un sector industrial concreto;
 - (c) métricas—que acompañan a los temas de información a revelar y están diseñadas para, individualmente o como parte de un conjunto, proporcionar información útil sobre el desempeño de una entidad para un tema específico de información a revelar
 - (d) protocolos técnicos—que proporcionan guía sobre las definiciones, el alcance, la implementación y la presentación de las métricas asociadas; y
 - (e) métricas de actividad—que cuantifican la escala de actividades u operaciones específicas de una entidad y están pensadas para su uso junto con las métricas mencionadas en el párrafo GI12(c) para normalizar los datos y facilitar la comparación.
- GI13 Los temas de información a revelar y las métricas asociadas en las Normas del SASB no son exhaustivos. La NIIF S1 requiere que una entidad presente fielmente todos los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría razonablemente esperarse que afecten a las perspectivas de la entidad.

Identificación de las Normas del SASB aplicables

- GI14 Cada Norma del SASB incluye un nombre y una descripción del sector industrial. Los nombres y descripciones del sector tienen por objeto permitir que una entidad identifique la Norma o Normas del SASB que probablemente sean aplicables a su modelo de negocio y actividades asociadas. Los nombres de los sectores industriales pueden no coincidir exactamente con el sector industrial del que una entidad

NIIF S1 REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA A REVELAR RELACIONADA CON LA SOSTENIBILIDAD—JUNIO 2023

considera que forma parte, ya que los sectores pueden clasificarse y definirse con arreglo a distintas convenciones. Además, puede haber actividades que no se aborden específicamente en una Norma del SASB para un sector industrial concreto, aunque es probable que esas actividades, o al menos actividades similares, se aborden en otras Normas del SASB.

- GI15 Para considerar las Normas del SASB aplicables, es importante que una entidad comprenda las actividades que cubre una determinada Norma del SASB. Cada Norma del SASB resume el negocio que cubre en una sección de "Descripción del sector industrial".
- GI16 Algunas entidades pueden encontrar que sus modelos de negocio y actividades están estrechamente alineados con la descripción del sector industrial de una única Norma SASB. En tal caso, una entidad podría solo necesitar hacer referencia a la única Norma SASB aplicable (véanse los párrafos EI3 a EI8). Otras entidades podrían tener que referirse y considerar la aplicabilidad de más de una Norma del SASB para ayudarles a identificar los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad asociados a sus actividades (véanse los párrafos EI9 a EI15). Estas entidades podrían incluir aquellas con modelos de negocio híbridos o complejos cuyas actividades abarcan una gama más amplia de actividades que las reflejadas en cualquier Norma del SASB.

Temas de información a revelar

- GI17 Tras identificar la Norma o Normas del SASB más acordes con las actividades de la entidad, ésta considera la aplicabilidad de los temas de información a revelar contenidos en la Norma o Normas del SASB identificadas a las actividades de la entidad. Los temas de información a revelar describen riesgos y oportunidades específicos relacionados con la sostenibilidad y asociados a las actividades realizadas por entidades de un sector industrial concreto. Esta información a revelar tiene por objeto permitir a las entidades identificar de forma congruente los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad en función de su modelo de negocio y sus actividades.
- GI18 Por ejemplo, una entidad que lleve a cabo operaciones cárnicas, avícolas y lácteas se remitiría y consideraría la aplicabilidad de los temas de información a revelar de la Norma SASB para el sector cárnico, avícola y lácteo. Al considerar la aplicabilidad de la Norma SASB para este sector industrial, una entidad podría llegar a la conclusión de que los temas de información a revelar de dicha Norma SASB son aplicables en las circunstancias de la entidad, incluyendo temas de información a revelar tales como:
- (a) la seguridad alimentaria; y
 - (b) salud y seguridad de los trabajadores.
- GI19 Por lo tanto, la entidad podría utilizar los temas de información a revelar de esta Norma SASB—incluidos, pero no limitados a, los temas de información a revelar enumerados en el párrafo GI18—para informar su identificación de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, de conformidad con el párrafo 55 de la NIIF S1. En concreto, aplicando esos temas de información a revelar, la entidad podría explicar que un fallo en el mantenimiento de la calidad y seguridad de su producto podría dar lugar a costosos retiros de productos, dañar la reputación de su marca, dar lugar a multas, reducir sus ingresos de actividades ordinarias y aumentar el escrutinio regulatorio, incluyendo la imposición de restricciones comerciales. La entidad también podría utilizar los temas a revelar para dar a conocer la información requerida por el párrafo 33 de la NIIF S1 sobre cómo gestiona los riesgos identificados, por ejemplo, información sobre las sólidas prácticas de seguridad de la plantilla para evitar el deterioro de la reputación, la costosa rotación de personal, la baja moral y productividad de los trabajadores, los riesgos asociados a la posible responsabilidad por lesiones y los costos asociados a la asistencia sanitaria y a las indemnizaciones a los trabajadores.
- GI20 La entidad podría repetir este enfoque para cada uno de los temas de información a revelar aplicables. Las Normas del SASB informan sobre la identificación de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad de una entidad típica dentro de un sector industrial determinado. En consecuencia, en algunos casos las Normas del SASB podrían:
- (a) incluir temas de información a revelar que no resultarían útiles para los usuarios de informes financieros con propósito general de cada entidad dentro de un sector industrial determinado; y
 - (b) no incluir todos los temas de información a revelar que puedan dar lugar a información útil.

En algunos casos, una entidad puede llegar a la conclusión de que un tema de información a revelar no daría información útil debido al modelo de negocio de la entidad. Este podría ser el caso, por ejemplo, si la entidad no se compromete en actividades que estén cubiertas por ese tema de información a revelar. Por el contrario, una entidad también podría necesitar considerar fuentes adicionales de guía especificadas en el párrafo 55(b) de la NIIF S1 para identificar riesgos u oportunidades relacionados con la sostenibilidad que pudieran esperarse razonablemente que afecten a las perspectivas de la entidad.

Métricas

- GI21 En ausencia de una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad que se aplique específicamente a un riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad, la NIIF S1 requiere que una entidad se refiera y considere la aplicabilidad de las métricas asociadas con los temas de información a revelar incluidos en las Normas del SASB. Una entidad podría concluir que esas métricas especificadas en las Normas del SASB no son aplicables en las circunstancias de la entidad.
- GI22 Hipotéticamente, una entidad del sector cárnico, avícola y lácteo podría referirse y considerar la aplicabilidad de las siguientes métricas incluidas en la Norma del SASB para el sector cárnico, avícola y lácteo:
- (a) seguridad alimentaria:
 - (i) FB-MP-250a.1—Iniciativa Mundial de Seguridad Alimentaria (GFSI, por sus siglas en inglés): auditoría (1) tasa de falta de conformidad y (2) tasa de acciones correctivas asociadas para las faltas de conformidad (a) mayores y b) menores;
 - (ii) FB-MP-250a.2—Porcentaje de instalaciones de proveedores certificadas por un programa de certificación de seguridad alimentaria de la Iniciativa Global de Seguridad Alimentaria (GFSI);
 - (iii) FB-MP-250a.3—(1) Número de retiros emitidos y (2) peso total de los productos retirados; y
 - (iv) FB-MP-250a.4—Análisis de los mercados que prohíben la importación de los productos de la entidad; y
 - (b) salud y seguridad de los trabajadores:
 - (i) FB-MP-320a.1—(1) Tasa total de incidentes registrables (TRIR por sus siglas en inglés) y (2) tasa de letalidad; y
 - (ii) FB-MP-320a.2—Descripción de los esfuerzos para evaluar, controlar y reducir las condiciones de salud respiratoria agudas y crónicas.
- GI23 Cada una de estas métricas está apoyada por protocolos técnicos que proporcionan una guía detallada sobre las definiciones, el alcance, la implementación y la presentación. Por ejemplo, al aplicar los protocolos técnicos adjuntos, la hipotética entidad cárnica, avícola y láctea revelaría información relacionada con la salud y seguridad de la plantilla de todos sus trabajadores, independientemente de su ubicación y tipo de empleo, como a tiempo completo, a tiempo parcial, directo, por contrato, ejecutivo, laboral, salarial, por horas o estacional. Se requiere que una entidad revele esta información para cumplir con el requerimiento del párrafo 32(a) de la NIIF S1 de describir los efectos de los riesgos relacionados con la salud y seguridad de los trabajadores sobre su modelo de negocio y su cadena de valor. Además, la entidad podría desagregar esta información—por ejemplo, por ubicación de las operaciones—para revelar información de acuerdo con el requerimiento del párrafo 32(b) de la NIIF S1 para describir en qué parte del modelo de negocio de la entidad y de la cadena de valor se concentran los riesgos relacionados con la salud y la seguridad de la mano de obra. Los protocolos técnicos también pueden servir como criterios para verificar la información revelada.
- GI24 Los protocolos técnicos que se acompañan también podrían guiar a la entidad hipotética a la hora de complementar las métricas con el contexto adecuado; por ejemplo, un análisis de las retiradas notables, incluyendo información relacionada con la causa, el importe, el costo de la reparación, la naturaleza (voluntaria o involuntaria), las acciones correctivas asociadas y otros resultados significativos relacionados con la retirada, como procedimientos legales o enfermedades de los consumidores. La entidad podría revelar esta información para cumplir con los requerimientos del párrafo 35 de la NIIF S1 de revelar información cuantitativa y cualitativa sobre los efectos financieros actuales y previstos de los riesgos relacionados con la seguridad alimentaria sobre su situación financiera, rendimiento y flujos de efectivo.

Guía de Aplicación del Marco Conceptual CDSB (por sus siglas en inglés)

- GI25 Según lo establecido en la NIIF S1, una entidad puede referirse y considerar la aplicabilidad de la Guía de Aplicación del Marco del CDSB al identificar riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría razonablemente esperarse que afecten a las perspectivas de la entidad (véase el párrafo 55 de la NIIF S1). En ausencia de una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad que se aplique específicamente a un riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad, una entidad puede referirse y considerar la aplicabilidad de la Guía de Aplicación del Marco del CDSB al identificar información que sea

NIIF S1 REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA A REVELAR RELACIONADA CON LA SOSTENIBILIDAD—JUNIO 2023

relevante para la toma de decisiones de los usuarios de informes financieros con propósito general y que represente fielmente el riesgo u oportunidad relacionados con la sostenibilidad (véanse los párrafos 57 y 58 de la NIIF S1).

- GI26 La Guía de Aplicación del Marco del CDSB puede apoyar a las entidades en la identificación de riesgos y oportunidades relacionados con el agua y la biodiversidad. Por ejemplo, la Guía de Aplicación del Marco del CDSB sobre Información a revelar relacionada con la biodiversidad identifica posibles riesgos físicos relacionados con la biodiversidad, como la reducción de la fertilidad del suelo, la reducción de la polinización para la producción de cultivos y la menor disponibilidad de poblaciones de peces. Del mismo modo, la guía de aplicación del Marco del CDSB sobre la información a revelar relacionada con el agua identifica posibles oportunidades relacionadas con el agua, como la mejora de la eficiencia hídrica, el desarrollo de nuevos productos y servicios, y la conservación y restauración de los ecosistemas a través del compromiso y la colaboración con las partes interesadas. Al aplicar el requerimiento del párrafo 21 de la NIIF S1 sobre información conectada, la guía de aplicación del Marco del CDSB explica cómo los riesgos relacionados con el agua y la biodiversidad pueden estar conectados con otros riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría razonablemente esperarse que afecten a las perspectivas de una entidad; por ejemplo, los riesgos relacionados con el agua, como las inundaciones más frecuentes, suelen estar intrínsecamente vinculados a los riesgos relacionados con el clima.
- GI27 Una entidad podría haber identificado los riesgos y oportunidades relacionados con el agua o la biodiversidad de acuerdo con las Normas NIIF, el Marco CDSB de Orientación para la Aplicación u otras fuentes de guía de acuerdo con el párrafo 55 de la NIIF S1. En ausencia de una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad específicamente aplicable, la entidad puede considerar la aplicabilidad de la Guía de Aplicación del Marco del CDSB a la hora de identificar la información a proporcionar, incluyendo métricas, sobre los riesgos u oportunidades relacionados con el agua o la biodiversidad que podría razonablemente esperarse que afecten a las perspectivas de una entidad. Una entidad podría considerar la Guía de Aplicación del Marco del CDSB al aplicar los requerimientos de contenido básico de los párrafos 25 a 53 de la NIIF S1, por ejemplo:
- (a) Gobernanza—al facilitar información sobre la gobernanza en relación con los riesgos y oportunidades relacionados con el agua, la Guía de Aplicación del Marco del CDSB sobre Información a revelar relacionada con el agua sugiere que una entidad podría facilitar información sobre cómo se delegan en la gerencia las políticas, la estrategia y la información sobre el agua. En relación con la colaboración con las partes interesadas para lograr una gestión eficaz del agua, la guía también sugiere que una entidad proporcione información sobre si existen organismos, personas o mecanismos específicos ubicados en áreas afectadas por pérdidas significativas de agua cuya función sea garantizar el cumplimiento de la normativa relacionada con el agua y el compromiso con las partes interesadas.
 - (b) Estrategia—al proporcionar información sobre la estrategia relativa a los riesgos y oportunidades relacionados con la biodiversidad, la Guía de Aplicación del Marco del CDSB sobre información a revelar relacionada con la biodiversidad sugiere que una entidad podría proporcionar, por ejemplo, información sobre la especificidad geográfica de los riesgos y oportunidades relacionados con la biodiversidad y cómo esos riesgos y oportunidades pueden variar a corto, medio y largo plazo. La guía también sugiere el tipo de información cuantitativa y cualitativa que una entidad podría considerar suministrar de acuerdo con los párrafos 34 a 40 de la NIIF S1, por ejemplo, los gastos de operación, el ahorro de costos y los ingresos de actividades ordinarias asociados a la gestión de la biodiversidad, tales como información sobre los costos de reparación o provisiones en caso de accidentes tales como vertidos contaminantes, los costos de formación del personal y los ingresos de actividades ordinarias procedentes de productos y servicios eficientes en términos de biodiversidad.
 - (c) Métricas y objetivos—la Guía sobre la Aplicación del Marco de la CDSB para la Información a Revelar Relacionada con la Biodiversidad proporciona ejemplos de métricas comunes sobre biodiversidad, como las concentraciones de contaminantes clave en las aguas residuales, el volumen de productos forestales madereros y no madereros recolectados y las áreas de bosques, praderas o humedales convertidas debido a la urbanización. Debido a los cambios en la biodiversidad a lo largo del tiempo, la guía sugiere que una entidad proporcione información sobre los plazos que ha establecido para los objetivos. El requerimiento también analiza los objetivos adaptados a lugares específicos debido a la variación geográfica en las prioridades de biodiversidad, así como a los diferentes requerimientos reguladores y legales.

Ejemplos Ilustrativos

Estos ejemplos acompañan a la NIIF S1 pero no forman parte de ésta. Ilustran aspectos de la NIIF S1 pero no pretenden proporcionar guías interpretativas.

EI1 Estos ejemplos muestran situaciones hipotéticas que ilustran la forma en que una entidad puede aplicar algunos de los requerimientos de la NIIF S1 sobre la base de los hechos limitados presentados. El análisis de cada ejemplo no pretende representar la única forma en que se podrían aplicar los requerimientos, ni se pretenden aplicar los ejemplos solo al sector industrial concreto utilizado. Aunque algunos aspectos de los ejemplos pueden estar presentes en los hechos reales, la entidad deberá evaluar todos los hechos y circunstancias relevantes de un determinado supuesto de hecho al aplicar la NIIF S1.

Normas del SASB

- EI2 Los Ejemplos 1 y 2 ilustran cómo una entidad podría aplicar los requerimientos relacionados con las fuentes de guía. El requerimiento incluye:
- (a) hacer referencia y considerar la aplicabilidad de los temas de información a revelar de las Normas del SASB (véase el párrafo 55(a) de la NIIF S1);
 - (b) referir el párrafo 58(a) de la NIIF S1, para considerar la aplicabilidad de las métricas asociadas con los temas de información a revelar incluidos en las Normas del SASB;
 - (c) identificar las normas específicas, pronunciamientos, prácticas del sector y otras fuentes de guías que la entidad haya aplicado en la preparación de su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, incluyendo, si procede, la identificación de los temas a revelar en las Normas del SASB (véase el párrafo 59(a) de la NIIF S1);
 - (d) identificar el sector o sectores industriales especificados en las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad, las Normas del SASB u otras fuentes de guías relativas a un sector o sectores industriales concretos que la entidad haya aplicado en la preparación de su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, incluyendo la identificación de las métricas aplicables (véase el párrafo 59(b) de la NIIF S1); y
 - (e) identificar la fuente y la métrica tomada si una entidad revela una métrica de una fuente distinta a las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad (véase el párrafo 49 de la NIIF S1).

Ejemplo 1-Una entidad con una única línea de negocio

- EI3 La entidad Y es una compañía aérea regional de pasajeros. Al identificar los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría razonablemente esperarse que afecten a sus perspectivas, se requiere que la Entidad Y aplique las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad de acuerdo con el párrafo 54 de la NIIF S1. Además de aplicar las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad, se requiere que la Entidad Y consulte y considere la aplicabilidad de los temas de información a revelar de las Normas del SASB. La Entidad Y llega a la conclusión de que su modelo de negocio y sus actividades se ajustan en mayor medida a la Norma SASB para compañías aéreas.
- EI4 La entidad Y aplica la NIIF S2 Información a Revelar relacionada con el Clima e identifica los riesgos u oportunidades relacionados con el clima que podría razonablemente esperarse que afecten a sus perspectivas. Además, la entidad Y hace referencia y considera la aplicabilidad de los temas de información a revelar de la Norma SASB sobre Aerolíneas, de conformidad con el párrafo 55(a) de la NIIF S1. La entidad Y concluye que los cuatro temas de información a revelar de la Norma SASB sobre Aerolíneas son aplicables a sus actividades y utiliza dichos temas de información a revelar para fundamentar su identificación de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría razonablemente esperarse que afecten a sus perspectivas.
- EI5 Al revelar información sobre sus riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, la entidad Y aplica las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad que se aplican específicamente a sus riesgos y oportunidades identificados relacionados con la sostenibilidad. Por ejemplo, la Entidad Y aplica la NIIF S2 para revelar información sobre sus emisiones de gases de efecto invernadero. En ausencia de una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad que se aplique específicamente a los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que la Entidad Y ha identificado, la Entidad Y se remite y considera la aplicabilidad de las métricas asociadas a los temas de información a revelar aplicables de la Norma de Aerolíneas del SASB. La Entidad Y concluye que la aplicación de estas métricas proporcionará

NIIF S1 REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA A REVELAR RELACIONADA CON LA SOSTENIBILIDAD — JUNIO 2023

información relevante para la toma de decisiones de los usuarios de informes financieros con propósito general y representará fielmente los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que ha identificado. Por ejemplo, las métricas asociadas al tema de información "Gestión de Accidentes y Seguridad" incluyen:

- (a) TR-AL-540a.1—Descripción de la implementación y los resultados de un sistema de gestión de la seguridad;
- (b) TR-AL-540a.2—Número de accidentes de aviación; y
- (c) TR-AL-540a.3—Número de acciones gubernamentales de exigibilidad de las regulaciones de seguridad aérea.

- EI6 Al identificar la información que debe proporcionar, la entidad Y considera la aplicabilidad de los protocolos técnicos que acompañan a las métricas. Por ejemplo, al revelar una descripción de la implementación y los resultados de un sistema de gestión de la seguridad, la entidad Y podría describir cualquier acción o medida que haya implementado para mitigar los riesgos de seguridad y las situaciones peligrosas que haya identificado. Estas acciones o medidas incluyen, por ejemplo, cambios concretos en los controles, las operaciones, la gerencia, los procesos, los productos, los socios comerciales, la formación o la tecnología.
- EI7 Se requiere que la Entidad Y aplique los requerimientos relativos al "contenido básico" de la NIIF S1. La Entidad Y considera los temas de información a revelar, las métricas y los protocolos técnicos asociados de la Norma SASB para Líneas Aéreas a la hora de proporcionar la información requerida por la NIIF S1, incluida la información relativa a la estrategia y a las métricas y objetivos.
- EI8 La entidad Y revela que aplicó los temas a revelar y las métricas de la Norma SASB para Aerolíneas al preparar su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, de conformidad con los párrafos 49 y 59 de la NIIF S1.

Ejemplo 2 —Un gran conglomerado con diversas actividades

- EI9 La entidad A es un gran conglomerado con diversas actividades. La Entidad A produce equipos eléctricos e industriales para su uso en diversos rangos de sectores industriales. Además de las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad, se requiere que la Entidad A consulte y considere la aplicabilidad de los temas de información a revelar de las Normas del SASB a la hora de identificar sus riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad. Debido al amplio alcance de sus actividades, la Entidad A comienza a considerar la aplicabilidad de las Normas del SASB teniendo en cuenta los distintos sectores en los que se agrupan las Normas del SASB. La Entidad A desarrolla actividades en industrias de los sectores de la asistencia sanitaria, la transformación de recursos y la infraestructura, y en algunos casos es propietaria de determinadas partes de su proceso de producción en lugar de depender de proveedores. También desarrolla algunas actividades en los sectores del transporte y los bienes de consumo.
- EI10 La Entidad A consulta y considera la aplicabilidad de los temas de información a revelar de las Normas del SASB. La Entidad A concluye que ocho Normas del SASB son aplicables a su modelo de negocio y a sus actividades. La Entidad A considera los temas de información a revelar de las ocho normas. Aunque la Entidad A observa que lleva a cabo actividades relacionadas con todos esos temas de información a revelar, la entidad A concluye que algunos de esos temas de información a revelar no son aplicables en las circunstancias de la entidad. Por ejemplo, la Entidad A concluye que no es razonable esperar que el riesgo o la oportunidad relacionados con la sostenibilidad caracterizados por un determinado tema de información a revelar afecten a sus perspectivas a corto, medio o largo plazo porque el tema de información a revelar se refiere a actividades que son insignificantes para la entidad.
- EI11 La Entidad A concluye que la mayoría de los temas de información a revelar de las Normas del SASB que ha considerado son aplicables a sus actividades significativas. En algunos casos en los que sus actividades son menos significativas, considera que solo son aplicables determinados temas de información a revelar en esos sectores industriales relacionados. Por ejemplo, la Entidad A concluye que la mayoría de los temas de información a revelar que ha considerado para sus negocios de transporte y venta al por menor no son aplicables, debido al tamaño relativamente pequeño de estos negocios. Sin embargo, la Entidad A concluye que los incidentes relacionados con la seguridad y las prácticas laborales en estos negocios, aunque es poco probable que tengan un gran efecto en sus flujos de efectivo a corto plazo, podrían tener un efecto importante en su reputación a medio y largo plazo. Este riesgo de reputación podría afectar al desempeño de sus negocios más grandes, incluida su capacidad para atraer y retener talento, en un horizonte temporal a medio y largo plazo, lo que podría razonablemente esperarse que afecte a sus flujos de efectivo a medio y largo plazo, al acceso a la financiación y al costo del capital. Así, la Entidad A considera estos temas en la identificación de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podría razonablemente esperarse que afecten a sus perspectivas.

NIIF S1 GUÍA DE ACOMPAÑAMIENTO

- EI12 En ausencia de una Norma NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad que se aplique específicamente a los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que la entidad A ha identificado, ésta se remite y considera la aplicabilidad de las métricas asociadas con los temas de información a revelar aplicables. Al identificar las métricas aplicables, la entidad A considera si la métrica proporcionará información relevante para la toma de decisiones de los usuarios de los informes financieros con propósito general y que represente fielmente los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que ha identificado.
- EI13 Al preparar su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, la entidad A concluye que parte de la información debe agregarse para evitar ensombrecer información material o con importancia relativa con información no material o sin importancia relativa. Por ejemplo, concluye que la información sobre su estrategia de suministro de materiales críticos para los dispositivos producidos por sus diversas actividades debe agregarse porque la entidad gestiona de forma centralizada las relaciones con los proveedores de esos materiales críticos.
- EI14 En cambio, para otros tipos de información, la Entidad A concluye que la agregación daría lugar a que se ensombreciera información material o con importancia relativa. Por ejemplo, concluye que la información sobre el número de retiradas relacionadas con sus equipos en el sector sanitario no debe agregarse a la información sobre el número de retiradas relacionadas con sus equipos en el sector de bienes de consumo porque las tecnologías, los procesos de producción y los mercados de cada sector son distintos. Por lo tanto, también son variadas las razones del acaecimiento de retiradas de productos en estos sectores.
- EI15 La Entidad A revela información sobre las Normas del SASB que ha aplicado en la preparación de su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, de conformidad con los párrafos 49 y 59 de la NIIF S1, incluida la identificación de las Normas del SASB, los temas a revelar y las métricas específicas que ha aplicado. La Entidad A también proporciona información para permitir a los usuarios de los informes financieros con propósito general comprender los juicios que ha realizado en el proceso de preparación de su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad y que tienen el efecto más significativo sobre la información incluida en dicha información a revelar, de conformidad con el párrafo 74 de la NIIF S1.



IFRS[®]

Foundation

Columbus Building
7 Westferry Circus
Canary Wharf
London E14 4HD, UK

Teléfono: **+44 (0) 20 7246 6410**

Correo electrónico: **sustainability_licensing@ifrs.org**

ifrs.org



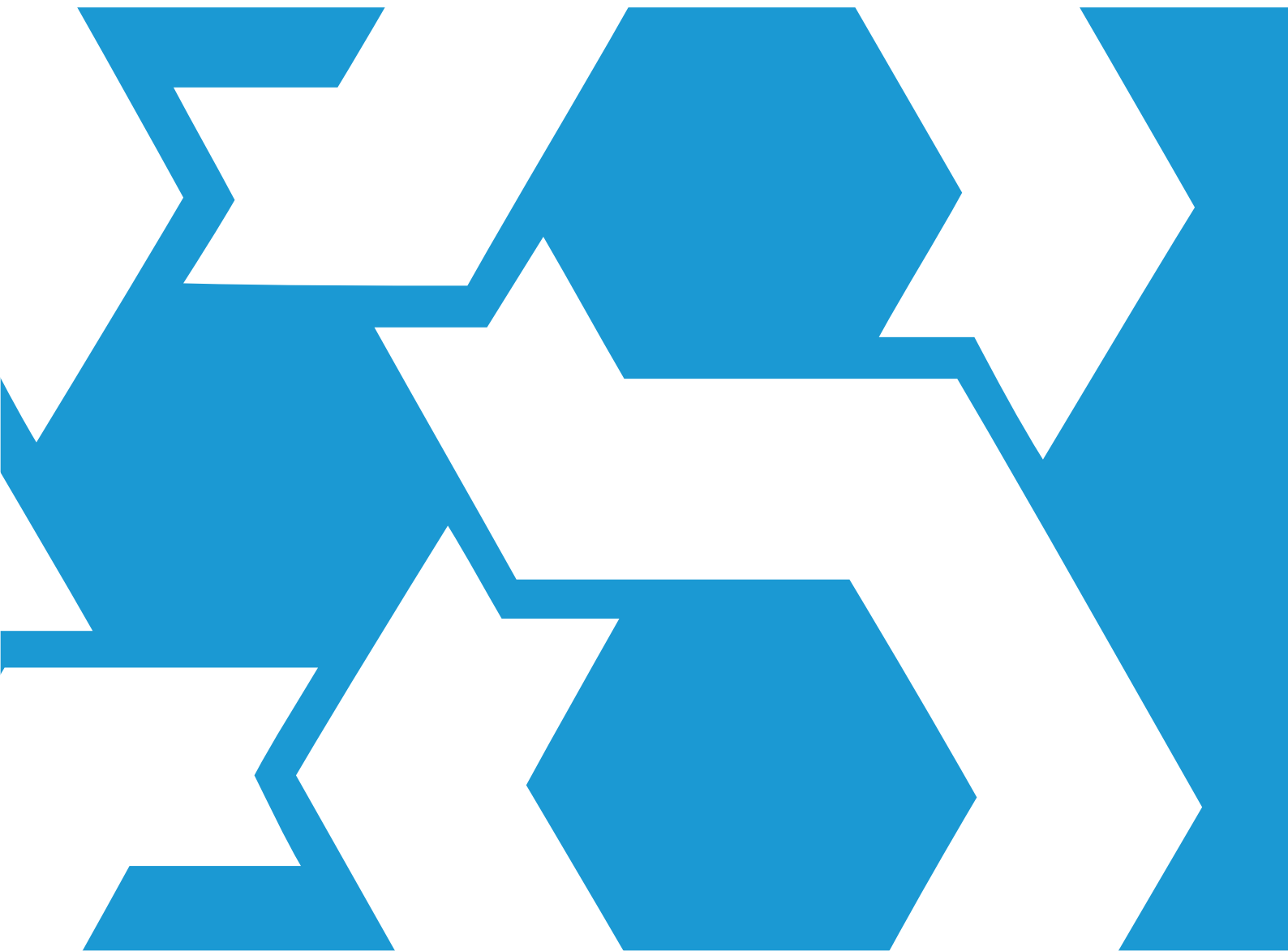
IFRS[®]
Sustainability

Junio 2023

NIIF S2

Norma NIIF[®] de Información a Revelar sobre Sostenibilidad

Guía de Acompañamiento Información a Revelar Relacionada con el Clima



Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad

Guía de Acompañamiento de la

NIF S2

Información a Revelar Relacionada con el Clima

This Accompanying Guidance accompanies IFRS S2 *Climate related Disclosures* (published June 2023; see separate booklet) and is issued by the International Sustainability Standards Board (ISSB).

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the ISSB and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

© IFRS Foundation 2023

Reproduction and use rights are strictly limited to personal non-commercial use, such as corporate disclosure.

Any other use, such as – but not limited to – reporting software, investment analysis, data services and product development is not permitted without written consent. Please contact the Foundation for further details at sustainability_licensing@ifrs.org.

All rights reserved.

This Spanish translation has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world (Marks) including ‘IAS®’, ‘IASB®’, the IASB® logo, ‘IFRIC®’, ‘IFRS®’, the IFRS® logo, ‘IFRS for SMEs®’, the IFRS for SMEs® logo, ‘International Accounting Standards®’, ‘International Financial Reporting Standards®’, the ‘Hexagon Device’, ‘NIIF®’, ‘SIC®’ and SASB®. Further details of the Foundation’s Marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

Guía de Acompañamiento de la

NIIF S2

Información a Revelar Relacionada con el Clima

Esta Guía de Acompañamiento se adjunta a la NIIF S2 *Información a revelar relacionada con el Clima* (publicada en junio de 2023; véase el documento por separado) y se publican por el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB).

Descargo de responsabilidad: En la medida en que lo permita la legislación aplicable, el Consejo y la Fundación IFRS (Fundación), expresamente declinan toda responsabilidad, como quiera que surja de esta publicación o cualquier traducción de ella, tanto si es de carácter contractual, civil o de otra forma, con cualquier persona con respecto a toda reclamación o pérdida de cualquier naturaleza incluyendo pérdidas directas, indirectas, imprevistas o resultantes, daños punitivos o multa civil, penalizaciones o costos.

La información contenida en esta publicación no constituye asesoría y no debe sustituir los servicios de un profesional adecuadamente cualificado.

© IFRS Foundation 2023

Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados al uso personal no comercial, tal como la información a revelar corporativa.

Cualquier otro uso, como—pero no limitado a—software para informar, análisis de inversiones, servicios de datos y desarrollo de productos no está permitido sin consentimiento por escrito. Para detalles adicionales, por favor contacte con sustainability_licensing@ifrs.org.

Todos los derechos reservados

La traducción al español ha sido aprobada por el Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. Los derechos de autor de la traducción al español son de la Fundación IFRS.



La Fundación tiene registradas marcas comerciales en todo el mundo (Marcas) incluyendo IAS®, 'IASB®', el logo IASB®, 'IFRIC®', 'IFRS®', el logo IFRS®, 'IFRS for SMEs®', el logo IFRS for SMEs®, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', el logo en forma de "hexágono," 'NIIF®', 'SIC®' y SASB®. Detalles adicionales sobre las marcas de la Fundación están a disposición de quién lo solicite.

La Fundación es una corporación sin fines de lucro según la Ley General de Corporaciones del Estado de Delaware, EE.UU. y opera en Inglaterra y Gales como una empresa internacional (Número de compañía: FC023235) con su sede principal en Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

NIIF S2 GUÍA DE ACOMPAÑAMIENTO

ÍNDICE

desde párrafo

GUÍA ILUSTRATIVA

EJEMPLOS ILUSTRATIVOS

Agregación y desagregación de las emisiones de gases de efecto invernadero	EI2
Ejemplo 1—Desagregación de las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1 y Alcance 2 entre el grupo contable consolidado y otras participadas.	EI3
Ejemplo 2—Desagregación de las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 por categorías de Alcance 3	EI6
Ejemplo 3—Desagregación de las emisiones de gases de efecto invernadero por los gases de efecto invernadero constituyentes	EI13
Desagregación de las emisiones financiadas en la gerencia de activos	EI25
Ejemplo 4—Desagregación por estrategia activa y pasiva	EI26
Ejemplo 5—Desagregación por clase de activo	EI33

GUÍA BASADA EN EL SECTOR INDUSTRIAL SOBRE LA IMPLEMENTACIÓN DE LA NIIF S2

Introducción	IB1
Estructura y terminología	IB3
Aplicación	IB5
Materialidad o importancia relativa	IB5
Selección del sector industrial (o sectores industriales) adecuados	IB8
Compatibilidad con las Normas del SASB	IB10
Identificación de los riesgos y oportunidades y preparación de la información a revelar	IB12
Preparación de la información para cumplir con las categorías de métricas intersectoriales industriales	IB14

NIIF S2 Información a Revelar relacionada con el Clima Guía Ilustrativa

Esta guía acompaña a la NIIF S2, pero no forma parte de esta. Ilustra aspectos de la NIIF S2, pero no pretende ofrecer guía interpretativa.

GI1 El párrafo 29 de la NIIF S2 requiere que una entidad revele información relevante para determinadas categorías de métricas intersectoriales. Estos ejemplos¹ proporcionan una ilustración de dicha información para los requerimientos del párrafo 29(b) a 29(e) de la NIIF S2.

CATEGORÍA DE MÉTRICA	UNIDAD DE MEDIDA	EJEMPLO DE MÉTRICAS
Riesgos de la transición relacionados con el clima	Cantidad y porcentaje	<ul style="list-style-type: none"> Volumen de garantías colaterales inmobiliarias altamente expuestas al riesgo de transición Concentración de la exposición crediticia a los activos relacionados con el carbón Porcentaje de ingresos actividades ordinarias de la minería del carbón Porcentaje de ingresos de actividades ordinarias de pasajeros-kilómetros no cubiertos por el Sistema de Compensación y Reducción de Carbono para la Aviación Internacional
Riesgos físicos relacionados con el clima	Cantidad y porcentaje	<ul style="list-style-type: none"> Proporción de carteras de propiedades inmobiliarias, infraestructuras u otros activos alternativos en zonas sujetas a inundaciones, estrés térmico o estrés hídrico Proporción de activos reales expuestos a peligros relacionados con el clima Número y valor de los préstamos hipotecarios en zonas con riesgo de inundación (establecidas con referencia a los últimos 100 años) Capacidad de tratamiento de aguas residuales situada en zonas de inundación de 100 años Ingresos de actividades ordinarias asociados al agua extraída y consumida en regiones con un estrés hídrico de base alto o extremadamente alto
Oportunidades relacionadas con el clima	cantidad y porcentaje	<ul style="list-style-type: none"> Ingresos de actividades ordinarias de productos o servicios que apoyan la transición a una economía con menos emisiones de carbono Primas netas suscritas relacionadas con la eficiencia energética y la tecnología de bajas emisiones de carbono Número de (1) vehículos de cero emisiones, (2) vehículos híbridos y (3) vehículos híbridos enchufables vendidos Proporción de viviendas certificadas entregadas a un tercero siguiendo una norma de construcción ecológica multiatributo
Despliegue de capital	Moneda de presentación	<ul style="list-style-type: none"> Porcentaje de ingresos de actividades ordinarias anuales invertido en investigación y desarrollo de productos/servicios con menos emisiones de carbono

¹ Basada en la Guía sobre Métricas, Objetivos y Planes de Transición del Grupo de Trabajo sobre Información a revelar relacionada con el Clima: *Capítulo C — Métricas Relacionadas con el Clima* (2021)

NIIF S2 GUÍA DE ACOMPAÑAMIENTO

CATEGORÍA DE MÉTRICA	UNIDAD DE MEDIDA	EJEMPLO DE MÉTRICAS
		<ul style="list-style-type: none">• Porcentaje de inversión en medidas de adaptación al clima (por ejemplo, salud del suelo, riego y tecnología)

Ejemplos Ilustrativos

Estos ejemplos acompañan a la NIIF S2 pero no forman parte de ésta. Ilustran aspectos de la NIIF S2 pero no pretenden proporcionar guías interpretativas.

EI1 Estos ejemplos muestran situaciones hipotéticas que ilustran cómo una entidad podría aplicar algunos de los requerimientos de la NIIF S2. El análisis de cada ejemplo no pretende representar la única forma en que se podrían aplicar los requerimientos, ni se pretende aplicar los ejemplos solo al sector industrial concreto utilizado. A efectos ilustrativos, los ejemplos utilizan los hechos de forma sencilla. Al revelar información de conformidad con la NIIF S2, una entidad necesitaría considerar todos los hechos relevantes y las circunstancias específicas de un determinado hecho.

Agregación y desagregación de las emisiones de gases de efecto invernadero

EI2 Los Ejemplos 1 a 5 ilustran algunas consideraciones a la hora de determinar si es necesario desagregar la información al revelar las emisiones de gases de efecto invernadero de acuerdo con los requerimientos de la NIIF S2. Estos ejemplos no ilustran todas las razones por las que podría ser necesario desagregar la información al revelar las emisiones de gases de efecto invernadero. Cuando proceda, estos ejemplos hacen referencia a la NIIF S1 *Requerimientos Generales de Información Financiera a Revelar Relacionada con la Sostenibilidad* (NIIF S1), a la *Guía basada en el Sector Industrial sobre la Implementación de la NIIF S2* y al Protocolo de Gases de Efecto Invernadero: Estándar Corporativo de Contabilidad y Presentación de informes (2004) (Estándar Corporativo de Protocolo de GEI).

Ejemplo 1—Desagregación de las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1 y Alcance 2 entre el grupo contable consolidado y otras participadas.

EI3 El Ejemplo 1 ilustra los requerimientos del párrafo 29(a)(i) a (iv) para revelar y desagregar las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1 y Alcance 2 entre el grupo contable consolidado de una entidad y sus participadas no incluidas en el grupo contable consolidado.

EI4 La entidad aplica el enfoque de la participación en el patrimonio, tal como se describe en el Estándar Corporativo de Protocolo de GEI, para establecer su límite organizativo a efectos de la medición de sus emisiones de gases de efecto invernadero. La entidad aplica las Normas NIIF de Contabilidad y tiene una inversión que contabiliza como inversión en una asociada. La entidad, aplicando el método de la participación en el patrimonio, determina que sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1 son de 7.350 toneladas métricas de CO₂e, y que sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 2 son de 1.320 CO₂e.

EI5 La tabla 1 ilustra la desagregación de las emisiones totales de gases de efecto invernadero de Alcance 1 y Alcance 2 reveladas por la entidad cuando aplica el párrafo 29(a)(iv).

Tabla 1: Desagregación de las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1 y Alcance 2 entre el grupo contable consolidado y la otra participada

	EMISIONES DE GASES DE EFECTO INVERNADERO (TONELADAS MÉTRICAS CO ₂ E)		
	ALCANCE 1	ALCANCE 2	TOTAL
Grupo contable consolidado	4.900	830	5.730
Otra participada (inversión en asociada)	2.450	490	2.940
Total revelado (método de la participación)	7.350	1.320	8.670

Ejemplo 2—Desagregación de las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 por categorías de Alcance 3

- EI6 El ejemplo 2 ilustra la desagregación de las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 de acuerdo con el párrafo 29(a)(i)(3) y el párrafo 29(a)(vi), aplicando los principios de agregación y desagregación establecidos en la NIIF S1 (párrafos B29 y B30). Para simplificar, este ejemplo ilustra solo las consideraciones de una entidad relacionadas con la forma en que presenta su información a revelar sobre las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 procedentes de los bienes y servicios adquiridos (Categoría 1) y sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 procedentes del uso de los productos vendidos (Categoría 11).
- EI7 Una entidad aplica el párrafo B32 de la NIIF S2. Mide sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 procedentes de bienes y servicios adquiridos y del uso de productos vendidos de conformidad con el Estándar Corporativo de Protocolo de GEI. La entidad considera si se requiere la desagregación de sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 de las Categorías 1 y 11 para cumplir los requerimientos de la NIIF S1 (párrafos B29 y B30).
- EI8 En relación con los bienes y servicios adquiridos de la Categoría 1, la entidad considera que:
- sus emisiones de gases de efecto invernadero en relación con esta categoría representan el 60 % del total revelado de sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1, Alcance 2 y Alcance 3;
 - se ha comprometido a alcanzar un objetivo de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero para 20Y0, y reducir las emisiones de gases de efecto invernadero de la Categoría 1 es una prioridad para alcanzar este objetivo;
 - ha fijado objetivos específicos de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero para reducir las emisiones de gases de efecto invernadero de la Categoría 1; y
 - su cadena de suministro está ubicada en jurisdicciones con contribuciones determinadas a nivel nacional y, como consecuencia, los suministradores están sujetos a regulaciones relacionadas con las emisiones y políticas fiscales cada vez más estrictas.
- EI9 En relación con la Categoría 11—uso de productos vendidos, la entidad considera que:
- tiene un plan trienal para mejorar la eficiencia de las emisiones de sus productos que reducirá las emisiones de gases de efecto invernadero que se producen cuando los clientes utilizan los productos que vende la entidad (emisiones en la fase de uso); y
 - sus emisiones de gases de efecto invernadero en esta categoría representan más del 25% del total revelado de sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1, Alcance 2 y Alcance 3.
- EI10 Aunque la NIIF S2 no requiere explícitamente la desagregación de las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 por categorías, la entidad tiene en cuenta el requisito de la NIIF S1 que prohíbe agregar información si al hacerlo se oscurece información que es material o con importancia relativa.
- EI11 Por las razones expuestas en los párrafos EI8 a EI10, la entidad determina que la desagregación de la información sobre sus emisiones de gases de efecto invernadero de la Categoría 1 del Alcance 3 y sus emisiones de gases de efecto invernadero de la Categoría 11 del Alcance 3 es necesaria para proporcionar información material o con importancia relativa a los usuarios de los informes financieros con propósito general.
- EI12 Se requiere que una entidad incluya una tabla para complementar la información a revelar sobre sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3, como se ilustra en la Tabla 2.

Tabla 2: Extracto de la información a revelar de las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 desagregado entre la Categoría 1 y la Categoría 11

		EMISIONES DE GASES DE EFECTO INVERNADERO (TONELADAS MÉTRICAS DE CO₂E)	
		20X1	20X0
Categoría 1—	Bienes y servicios comprados	34.000	35.000
Categoría 11	Utilización de productos vendidos	13.000	14.600

Ejemplo 3—Desagregación de las emisiones de gases de efecto invernadero por los gases de efecto invernadero constituyentes

EI13 Los Ejemplos 3A y 3B ilustran la desagregación de las emisiones absolutas de gases de efecto invernadero de una entidad por los interesados. Aunque la NIIF S2 no requiere explícitamente tal desagregación, se requiere que una entidad aplique los principios de agregación y desagregación establecidos en la NIIF S1 (párrafos B29 y B30).

Ejemplo 3A: Desagregación de las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1 por los interesados

EI14 Para simplificar, este ejemplo ilustra solo las consideraciones de una entidad relacionadas con las emisiones de metano. Se ignoran las consideraciones relacionadas con otros gases constituyentes.

EI15 Una entidad opera en el sector industrial del petróleo y el gas. Mide sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1 de acuerdo con el Estándar Corporativo de Protocolo de GEI. La entidad considera cómo revelar la información sobre sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1. Al tomar su decisión, la entidad considera que:

- (a) una jurisdicción en la que opera ha introducido una regulación estricta en el sector industrial del petróleo y el gas en relación con las emisiones de metano derivadas de la producción;
- (b) se requiere que la entidad consulte y considere la aplicabilidad del *Volumen 11—Petróleo y Gas Exploración y Producción de la Guía basada en el Sector Industrial sobre la Implementación de la NIIF S2*, que incluye orientaciones sobre la información a revelar por separado del porcentaje de emisiones globales brutas de gases de efecto invernadero de Alcance 1 procedentes de las emisiones de metano;
- (c) la función de riesgos de la entidad ha determinado que las emisiones de metano de Alcance 1 procedentes de la producción de petróleo y gas son objeto de un amplio escrutinio por parte de los reguladores y, si no se gestionan, podrían plantear elevados riesgos de regulación y de reputación; y
- (d) Se requiere que una entidad haya introducido mejoras en los procesos para reducir las emisiones de metano de Alcance 1, reduciendo así el riesgo de posibles responsabilidades regulatorias.

EI16 Aunque la NIIF S2 no requiere explícitamente la desagregación por gases de efecto invernadero constituyentes, la entidad tiene en cuenta el requerimiento de la NIIF S1 que prohíbe que la información se agregue si al hacerlo se ensombrece información que es material o con importancia relativa.

EI17 Por las razones expuestas en los párrafos EI15 y EI16, la entidad determina que la desagregación de la información sobre sus emisiones de metano de Alcance 1 es necesaria para proporcionar información material o con importancia relativa a los usuarios de los informes financieros con propósito general.

EI18 La entidad revela sus emisiones de gases de efecto invernadero de acuerdo con el párrafo 29(a) de la NIIF S2 y decide incluir una tabla para complementar la información a revelar de sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1, como se ilustra en la Tabla 3.

Tabla 3: Extracto de la información a revelar de las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1 desagregado por los interesados

	EMISIONES DE GASES DE EFECTO INVERNADERO (TONELADAS MÉTRICAS DE CO ₂ E)	
	20X1	20X0
Metano	23.000	24.000

Ejemplo 3B: Desagregación de una categoría de Alcance 3 por los gases que la componen

- EI19 Para simplificar, este ejemplo ilustra solo las consideraciones de una entidad relacionadas con sus emisiones en la fase de uso (Categoría 11 del Alcance 3) y, en concreto, sus emisiones de CO₂ y óxido de nitrógeno (N₂O). Se ignoran las consideraciones relacionadas con otras categorías de Alcance 3 y otros gases constituyentes.
- EI20 Una entidad opera dentro del sector automotriz. Mide sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 de acuerdo con el Estándar Corporativo de Protocolo de GEI. La entidad considera cómo revelar información sobre sus emisiones en la fase de uso (emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3, Categoría 11). Al tomar su decisión, la entidad considera que una proporción sustancial de estas emisiones de gases de efecto invernadero se produce por la combustión y las emisiones del tubo de escape cuando los coches circulan por la carretera. Estas emisiones en la fase de uso —específicamente, CO₂ y N₂O— están sujetas a una regulación estricta en varias jurisdicciones importantes en las que se venden los coches de la entidad. Basándose en esta consideración, la entidad determina que la información sobre sus emisiones en la fase de uso es material.
- EI21 La entidad también considera las circunstancias relacionadas con las emisiones de CO₂ y N₂O, entre otras:
- (a) Se han introducido subvenciones financiadas por el gobierno en importantes jurisdicciones del mercado y estarán disponibles para las entidades del sector industrial del automóvil. Las subvenciones financiarán la producción de vehículos que emitan niveles más bajos de N₂O. Por lo tanto, se requiere que una entidad produzca vehículos que cumplan los límites de emisiones de N₂O en estas jurisdicciones.
 - (b) Se requiere que la entidad consulte y considere la aplicabilidad del *Volumen 63—Automóviles de la Guía basada en el Sector Industrial sobre la Implementación de la NIIF S2* que incluye métricas para el ahorro promedio de combustible de flotas de pasajeros ponderado por ventas, incluyendo los gramos de CO₂ por kilómetro para automóviles de pasajeros.
 - (c) Se requiere que la entidad consulte y considere la aplicabilidad del *Volumen 63—Automóviles de la Guía basada en el sector industrial sobre la implementación de la NIIF S2*, que incluye orientaciones sobre la información a revelar por separado acerca de la estrategia de la entidad para reducir las emisiones en la fase de uso, tales como CO₂ y N₂O, compuestos orgánicos volátiles y materia particulada.
 - (d) La entidad mide, gestiona y controla las emisiones de CO₂ y N₂O en la fase de uso cuando diseña y fabrica sus vehículos. Ha fijado objetivos internos de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero y una parte de la remuneración variable del equipo ejecutivo está vinculada a la consecución de estos objetivos.
- EI22 Aunque la NIIF S2 no requiere explícitamente que se desagreguen las emisiones de gases de efecto invernadero de la Categoría 11 del Alcance 3 por gases de efecto invernadero constituyentes, la entidad considera el requerimiento de la NIIF S1 que prohíbe que la información se agregue si al hacerlo se ensombrece información que es material o con importancia relativa.

- EI23 Por las razones expuestas en los párrafos EI20 a EI22, la entidad determina que es necesario desagregar la información sobre las emisiones de CO₂ y N₂O en la fase de uso para proporcionar información material o con importancia relativa a los usuarios de informes financieros con propósito general.
- EI24 La entidad revela sus emisiones de gases de efecto invernadero de conformidad con el párrafo 29(a) de la NIIF S2 y decide incluir una tabla para complementar la información a revelar sobre sus emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3, como se ilustra en la Tabla 4.

Tabla 4: Extracto de la información a revelar de las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 Categoría 11 desagregadas por los gases constituyentes

	EMISIONES DE GASES DE EFECTO INVERNADERO (TONELADAS MÉTRICAS DE CO ₂ E)	
	20X1	20X0
Dióxido de carbono	46.000	48.000
Óxido de nitrógeno	1.000	1.020

Desagregación de las emisiones financiadas en la gestión de activos

- EI25 Los Ejemplos 4 y 5 ilustran cómo una entidad con operaciones de gestión de activos podría desagregar las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 3 de sus carteras (Categoría 15) cuando aplica los requerimientos de la NIIF S2 (párrafo B61) y los principios de agregación y desagregación de la NIIF S1 (párrafos B29 y B30) para revelar las emisiones de gases de efecto invernadero asociadas al total de activos gestionados (AG).

Ejemplo 4—Desagregación por estrategia activa y pasiva

- EI26 Un gestor de activos gestiona 11.000 millones de u.m. en siete carteras de bonos corporativos.¹ La tabla 5 establece los detalles de las carteras.

Tabla 5: Activos bajo gestión (AG) por cartera y estrategia

NOMBRE DE LA CARTERA	ESTRATEGIA	AG (EN U.M.)
Fondo A	Bonos Corporativos Activos	1.900 millones de u.m.
Fondo B	Bonos Corporativos Activos	1.900 millones de euros
Fondo C	Bonos Corporativos Activos	2.200 millones de euros
Fondo D	Bonos Corporativos Pasivos	1.500 millones de euros
Fondo E	Bonos Corporativos Pasivos	1.300 millones de euros
Fondo F	Bonos Corporativos Pasivos	1.050 millones de euros
Fondo G	Bonos Corporativos Pasivos	1.150 millones de euros

- EI27 La entidad, como gestora de activos, está requerida por la NIIF S2 a proporcionar información sobre las emisiones de gases de efecto invernadero asociadas a sus AG totales. La entidad calcula las emisiones de gases de efecto invernadero asociadas a sus siete carteras de bonos corporativos e incluye en su cálculo las emisiones de la cartera correspondientes al 98% de sus AG totales. El 2% restante de su AG total, o 220 millones de u.m., es efectivo. La entidad no revela ninguna emisión de cartera asociada a este efectivo. Se

¹ En esta guía, los importes monetarios se expresan en unidades monetarias (u.m.).

NIIF S2 GUÍA DE ACOMPAÑAMIENTO

requiere que una entidad revele las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1, Alcance 2 y Alcance 3 a nivel del total de AG.

- EI28 La entidad considera cómo revelar información sobre sus emisiones financiadas. Al tomar su decisión, la entidad considera que:
- (a) Las carteras de la entidad dentro de cada una de las agrupaciones de estrategias activas y pasivas son muy similares en su composición y exposición al riesgo.
 - (b) Las estrategias activas tienen unas tarifas totales más elevadas que las estrategias pasivas y contribuyen significativamente más a los ingresos de actividades ordinarias de la entidad. No se espera que esta dinámica cambie.
 - (c) Las emisiones de gases de efecto invernadero de sus estrategias activas son significativamente inferiores a las de sus estrategias pasivas.
- EI29 Además, las emisiones de la cartera de las estrategias activas de la entidad reflejan mejor su análisis del riesgo relacionado con el clima porque las estrategias pasivas de la entidad siguen el desempeño y las participaciones de un índice de referencia, mientras que sus estrategias activas pretenden superar el desempeño de un índice de referencia. Aunque ambas estrategias se enfrentan al riesgo de un desempeño deficiente, la entidad también identifica exposiciones al riesgo diferentes entre las estrategias activas y pasivas, ya que sus estrategias activas pueden enfrentarse a salidas de fondos por un desempeño inferior al de un índice de referencia, pero esas estrategias también tienen mayor flexibilidad para gestionar o reducir sus emisiones financiadas en comparación con las estrategias pasivas de la entidad.
- EI30 Aunque la NIIF S2 no requiere explícitamente la desagregación de las emisiones financiadas de una entidad por estrategias activas y pasivas, la entidad considera el requerimiento de la NIIF S1 que prohíbe que la información se agregue si al hacerlo se ensombrece información que es material o con importancia relativa.
- EI31 Por las razones expuestas en los párrafos EI28 a EI30, la entidad decide que desagregar la información sobre sus emisiones financiadas, específicamente en relación con las estrategias activas y pasivas, es necesario para proporcionar información material o con importancia relativa a los usuarios de los informes financieros con propósito general.
- EI32 La entidad desagrega las emisiones de su cartera por estrategias activas y pasivas, como se ilustra en la Tabla 6.

Tabla 6: Información a revelar sobre emisiones financiadas desagregada entre estrategias activas y pasivas

	EMISIONES FINANCIADAS (TONELADAS MÉTRICAS DE CO ₂ E)		
	ESTRATEGIAS ACTIVAS	ESTRATEGIAS PASIVAS	TOTAL
Alcance 1	12.880.551	27.300.950	40.181.501
Alcance 2	2.983.115	8.120.335	11.103.450
Alcance 3	43.771.005	103.799.005	147.570.010
Total revelado	59.634.671	139.220.290	198.854.961
AG (en u.m.) incluida	5.880 millones de euros	4.900 millones de euros	10.780 millones de euros
% total de AG incluido (% de AG específico de la estrategia incluido)	53,5% (98%)	44,5% (98%)	98%(N/A)

Nota A: se excluye del cálculo de las emisiones financiadas el 2,0% de los AG, o 220 millones de u.m., que representa el efectivo mantenido en los fondos.

Ejemplo 5—Desagregación por clase de activo

- EI33 Un gestor de activos gestiona 60.000 millones de u.m. en ocho carteras de bonos a largo plazo y de patrimonio. La tabla 7 establece los detalles de las carteras.

Tabla 7: Activos gestionados por los gestores por cartera y clase de activos

NOMBRE DE LA CARTERA	CLASE DE ACTIVO	AG (EN U.M.)
Fondo A	Bono a largo plazo	6.800 millones de euros
Fondo B	Bono a largo plazo	6.900 millones de euros
Fondo C	Bono a largo plazo	8.900 millones de euros
Fondo D	Patrimonio (cotizado)	6.000 millones de euros
Fondo E	Patrimonio (cotizado)	6.000 millones de euros
Fondo F	Patrimonio (cotizado)	7.900 millones de euros
Fondo G	Patrimonio (cotizado)	8.600 millones de euros
Fondo H	Patrimonio (cotizado)	8.900 millones de euros

EI34 La entidad, como gestora de activos, está requerida por la NIIF S2 a proporcionar información sobre las emisiones de gases de efecto invernadero asociadas a sus AG totales. La entidad calcula las emisiones asociadas a sus ocho carteras e incluye en su cálculo las emisiones financiadas correspondientes al 98% de su AG total. El 2% restante de los AG, o 1.200 millones de u.m., es efectivo. La entidad no revela ninguna emisión financiada asociada a este efectivo. Se requiere que una entidad revele estas emisiones de gases de efecto invernadero por Alcance 2 y Alcance 3 a nivel de AG total.

EI35 La entidad considera cómo revelar información sobre sus emisiones financiadas. Al tomar su decisión, la entidad considera que:

- (a) las carteras de bonos a largo plazo pretenden una apreciación del capital a largo plazo (periodo promedio de tenencia de siete años) y las acciones negociadas públicamente pretenden una apreciación del capital a corto plazo (periodo promedio de tenencia de nueve meses).
- (b) Su evaluación de los riesgos relacionados con el clima que afectan a estas dos clases de activos difiere porque cada clase de activo se ve afectada de manera diferente por los riesgos y oportunidades relacionados con el clima.
- (c) las carteras de la entidad dentro de cada clase de activos son similares en su composición y exposición al riesgo a las demás carteras de la entidad dentro de la misma clase de activos. Esto es cierto para ambas clases de activos: bonos a largo plazo y acciones negociadas públicamente.

EI36 Aunque la NIIF S2 no requiere explícitamente la desagregación de las emisiones financiadas de una entidad por bonos a largo plazo y acciones negociadas públicamente, la entidad considera el requerimiento de la NIIF S1 que prohíbe que la información se agregue si al hacerlo se ensombrece información que es material o con importancia relativa.

EI37 Por las razones expuestas en los párrafos EI35 y EI36, la entidad decide que la desagregación de la información sobre sus emisiones financiadas, específicamente en relación con los bonos a largo plazo y las acciones negociadas públicamente, es necesaria para proporcionar información material o con importancia relativa a los usuarios de los informes financieros con propósito general.

EI38 La entidad desagrega sus emisiones financiadas por clase de activo, como se ilustra en la Tabla 8.

Cuadro 8: Información a revelar sobre emisiones financiadas desagregada por clase de activo

	EMISIONES FINANCIADAS (TONELADAS MÉTRICAS DE CO ₂ E)		
	BONO A LARGO PLAZO	ACCIONES NEGOCIADAS PÚBLICAMENTE	TOTAL
Alcance 1	48.600.415	101.487.332	150.087.747
Alcance 2	33.805.025	27.187.765	60.992.790

NIIF S2 GUÍA DE ACOMPAÑAMIENTO

	EMISIONES FINANCIADAS (TONELADAS MÉTRICAS DE CO₂E)		
	BONO A LARGO PLAZO	ACCIONES NEGOCIADAS PÚBLICAMENTE	TOTAL
Alcance 3	159.615.008	301.001.718	460.616.726
Total presentado	242.020.448	429.676.815	671.697.263
AD (en u.m.) incluida	22.150 millones	36.650 millones	58.800 millones
% total de AG incluido (% de AG de clase específico de activo incluido)	36,9% (98%)	61,1% (98%)	98%(N/A)

Nota A: se excluye del cálculo de las emisiones financiadas el 2,0% de los AG, es decir, 1.200 millones de u.m., que representa el efectivo mantenido en los fondos.

Guía basada en el Sector Industrial sobre la Implementación de la NIIF S2

Esta guía acompaña a la NIIF S2, pero no forma parte de esta. Ilustra aspectos de la NIIF S2, pero no pretende ofrecer guía interpretativa.

Introducción

- IB1 Esta guía sugiere posibles formas de aplicación de algunos de los requerimientos de información a revelar establecidos en la NIIF S2. La guía no crea requerimientos adicionales. En concreto, la guía sugiere formas de identificar y revelar información sobre los riesgos y oportunidades relacionados con el clima asociados a determinados modelos de negocio, actividades u otros rasgos comunes que caracterizan la participación en un sector industrial. Se requiere que, al aplicar la NIIF S2, una entidad considere la aplicabilidad de la información establecida en esta guía, de conformidad con los párrafos 12 y 32 de la NIIF S2.
- IB2 Esta guía basada en el sector industrial se ha derivado del Consejo de Normas de Contabilidad de Sostenibilidad (SASB por sus siglas en inglés), mantenidas por el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB por sus siglas en inglés). Dado que la guía se basa en el sector industrial, es probable que solo se aplique un subconjunto a cualquier entidad.

Estructura y terminología

- IB3 Esta guía está organizada por sectores industriales para ayudar a una entidad a identificar los riesgos y oportunidades relacionados con el clima que son aplicables a su modelo de negocio y actividades asociadas.
- IB4 La guía basada en el Sector industrial contiene:
- descripciones sectoriales**—que pretenden ayudar a las entidades a identificar las guías sectoriales aplicables mediante la descripción de los modelos de negocio, actividades y otros rasgos comunes que caracterizan la participación en el sector;
 - temas de información a revelar**—que describen riesgos u oportunidades específicos relacionados con el clima asociados a las actividades realizadas por entidades dentro de un sector industrial concreto;
 - métricas**—que acompañan a los temas de información a revelar y están diseñados para, ya sea individualmente o como parte de un conjunto, presentar información útil sobre el rendimiento de una entidad en un tema de información a revelar específico;
 - protocolos técnicos**—que proporcionan guía sobre las definiciones, el alcance, la implementación y la presentación de las métricas asociadas; y
 - métricas de actividad**—que cuantifican la escala de actividades u operaciones específicas de una entidad y están pensadas para su uso junto con las métricas mencionadas en el párrafo IB4(c) para normalizar los datos y facilitar la comparación.

Aplicación

Materialidad o importancia relativa

- IB5 El objetivo de la NIIF S2 es requerir a una entidad que revele información sobre sus riesgos y oportunidades relacionados con el clima que resulte útil a los usuarios de informes financieros con propósito general a la hora de tomar decisiones relativas al suministro de recursos a la entidad.
- IB6 Los temas de información a revelar y las métricas asociadas contenidos en esta guía y sus volúmenes relacionados se han identificado como susceptibles de resultar en información útil para los usuarios de informes financieros con propósito general. Sin embargo, la responsabilidad de realizar juicios y determinaciones de materialidad o importancia relativa recae en la entidad que informa para todos los requerimientos de las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad y para todas las guías que las acompañan, incluida esta guía. Se requiere que una entidad revele información si llega a la conclusión de que la información es material o con importancia relativa para los usuarios a la hora de tomar decisiones relacionadas con el suministro de recursos a la entidad.

- IB7 Los temas a revelar y las métricas asociadas en la guía basada en el sector industrial no son exhaustivos. La NIIF S2 requiere que una entidad considere toda la gama de riesgos y oportunidades relacionados con el clima a los que se enfrenta, incluidos los que no se identifican en esta guía. Se requiere que la entidad describa aquellos riesgos y oportunidades relacionados con el clima de los que podría esperarse razonablemente que afecten los flujos de efectivo de la entidad, su acceso a la financiación o al costo del capital a corto, medio o largo plazo ("riesgos y oportunidades relacionados con el clima de los que podría esperarse razonablemente que afecten las perspectivas de la entidad"), de conformidad con el párrafo 10(a) de la NIIF S2. En consecuencia, una entidad podría necesitar proporcionar información relacionada con temas adicionales no incluidos en la guía basada en el sector industrial —así como las métricas asociadas— utilizados por la entidad para cumplir los requerimientos de la NIIF S2. La información adicional sería particularmente necesaria si una entidad se enfrenta a riesgos u oportunidades relacionados con el clima que surgen rápidamente o están asociados con aspectos únicos de su modelo de negocio o circunstancias.

Selección del sector industrial (o sectores industriales) adecuados

- IB8 La guía basada en el sector industrial está organizada de acuerdo con el Sistema de Clasificación Industrial Sostenible® (SICS®, por sus siglas en inglés). Al preparar la información a revelar de acuerdo con la guía basada en el sector industrial, se requiere que una entidad identifique el volumen o volúmenes concretos que ha aplicado en la preparación de su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, de conformidad con el párrafo 59(b) de la NIIF S1. Como punto de partida, una entidad puede identificar su clasificación industrial principal en el sitio web de las Normas del SASB.
- IB9 Algunas entidades participan en un rango de actividades que probablemente abarcan más de un sector industrial. En el caso de entidades cuyas operaciones están integradas horizontalmente entre sectores (como los conglomerados) o verticalmente a lo largo de la cadena de valor, puede ser necesario más de un volumen de guía basada en el sector industrial para que la información sea completa. El uso de más de un volumen de guía basada en el sector industrial permitiría a dicha entidad detallar todo el rango de riesgos y oportunidades relacionados con el clima que podría razonablemente esperarse que afecten a las perspectivas de la entidad.

Compatibilidad con las Normas del SASB

- IB10 La guía basada en el sector industrial se ha obtenido a partir de las Normas del SASB. Una entidad que, en un periodo sobre el que se informa anterior, haya utilizado las Normas del SASB para preparar información a revelar, comprobará que la guía es congruente con las Normas del SASB. Dicha congruencia incluye:
- (a) las clasificaciones del sector industrial;
 - (b) temas de información a revelar;
 - (c) métricas y protocolos técnicos; y
 - (d) métricas de actividad.
- IB11 Cuando proceda, la guía basada en el sector industrial irá acompañada del correspondiente código métrico de SASB para ayudar a los preparadores que hayan utilizado previamente las Normas del SASB.

Identificación de los riesgos y oportunidades y preparación de la información a revelar

- IB12 El párrafo 10 de la NIIF S2 requiere que una entidad identifique y describa los riesgos y oportunidades relacionados con el clima que podría razonablemente esperarse que afecten a las perspectivas de la entidad, incluidos los asociados a uno o más modelos de negocio, actividades u otros rasgos comunes que caracterizan la participación en un sector industrial. Al cumplir el requerimiento de información a revelar basado en el sector industrial, se requiere que los preparadores consulten y consideren la aplicabilidad de la guía basada en el sector industrial como punto de partida para identificar los riesgos y oportunidades relacionados con el clima. En particular, los temas de información a revelar de esta guía describen riesgos u oportunidades específicos relacionados con el clima asociados a las actividades realizadas por entidades de un sector industrial concreto.

EJEMPLO 1
Se requiere que una entidad del sector industrial del automóvil revise la guía y determine que el tema de

EJEMPLO 1

información sobre "Ahorro de Combustible y Emisiones en Fase de Uso" es aplicable a sus circunstancias. El tema a revelar destaca que "la combustión de combustibles fósiles en los vehículos de motor representa una parte significativa de las emisiones de gases de efecto invernadero (GEI) que contribuyen al cambio climático global" y que "las normas de emisiones más estrictas y las cambiantes demandas de los consumidores están impulsando la expansión del mercado de vehículos eléctricos e híbridos, así como de vehículos convencionales de alta eficiencia de combustible". En consecuencia, el tema a revelar podría describir o bien un riesgo de transición —si la entidad toma medidas para mitigar el riesgo de los cambios en las preferencias de los compradores y adaptar su modelo de negocio— o bien una oportunidad relacionada con el clima —si la entidad innova para cumplir o superar las normas regulatorias y captar una cuota cada vez mayor de un mercado en evolución.

- IB13 Los párrafos 13 a 22 de la NIIF S2 requieren que una entidad proporcione información adicional sobre los riesgos y oportunidades relacionados con el clima identificados y descritos en el párrafo 10 de la NIIF S2. Al preparar su información financiera a revelar relacionada con el clima, se requiere que una entidad consulte y considere la aplicabilidad de las métricas asociadas con la guía basada en el sector industrial, de acuerdo con el párrafo 23 de la NIIF S2.

EJEMPLO 2

El fabricante de automóviles (véase el ejemplo 1) revelaría información sobre el tema de información a revelar "Consumo de Combustible y Emisiones en Fase de Uso" de acuerdo con la guía basada en el sector industrial. Por ejemplo, la entidad utilizaría las métricas asociadas, incluyendo el ahorro de combustible de la flota de la entidad (métrica TR-AU-410a.1) y sus ventas de vehículos con cero emisiones (métrica TR-AU-410a.2). Esta información a revelar ayudaría a cumplir los requerimientos basados en el sector industrial y los relacionados con las métricas y los objetivos. Sin embargo, la entidad también podría utilizar la información a revelar para cumplir el requerimiento del párrafo 14(c) de la NIIF S2 de facilitar información cuantitativa sobre el progreso de los planes revelados de acuerdo con el párrafo 14(a) de la NIIF S2. Esta información ayudaría a los usuarios a comprender cómo prevé la entidad alcanzar los objetivos relacionados con el clima que se ha fijado.

Preparación de la información para cumplir con las categorías de métricas intersectoriales industriales

- IB14 La guía basada en el sector industrial puede ayudar a las entidades a cumplir los requerimientos de información a revelar relacionados con las categorías de métricas intersectoriales de los párrafos 29(a) a 29(e) de la NIIF S2. Por ejemplo:
- (a) El párrafo 29(a) requiere revelar las emisiones brutas de gases de efecto invernadero de Alcance 1 de la entidad, que una entidad del sector industrial de los semiconductores podría mejorar revelando el importe de las emisiones de gases de efecto invernadero de Alcance 1 procedentes de compuestos perfluorados (véase la métrica TC-SC-110a.1);
 - (b) el apartado 29(c) requiere revelar información cuantitativa relacionada con la exposición de una entidad al riesgo físico relacionado con el clima, que una entidad del sector industrial de productos agrícolas podría cumplir revelando el porcentaje de cultivos clave procedentes de regiones con estrés hídrico (véase la métrica FB-AG-440a.2);
 - (c) el párrafo 29(d) requiere revelar información cuantitativa relacionada con las oportunidades de una entidad en relación con el clima, que una entidad del sector industrial química podría cumplir revelando sus ingresos de actividades ordinarias de productos diseñados para la eficiencia de los recursos en la fase de uso (véase la métrica RT-CH-410a.1); y
 - (d) el párrafo 29(e) requiere revelar información cuantitativa sobre el despliegue de capital relacionado con el clima de una entidad, que una entidad en el sector industrial de petróleo y gas podría cumplir revelando la cantidad que ha invertido en energía renovable (véase la métrica EM-EP-420a.3).
- IB15 Independientemente de que un preparador identifique una conexión directa o explícita entre una categoría específica de métrica intersectorial y un determinado tema de información a revelar basado en el sector industrial o sus métricas correspondientes, la entidad consultará y considerará la aplicabilidad de su

NIIF S2 GUÍA DE ACOMPAÑAMIENTO

conjunto completo de guías relevantes basadas en el sector industrial para presentar de forma imparcial los riesgos y oportunidades relacionados con el clima a los que está expuesta.

- IB16 Las guías sectoriales asociadas a la NIIF S2 se publican en volúmenes sectoriales independientes, denominados Volúmenes 1 a 68 de la Guía basada en el Sector Industrial sobre la Implementación de la NIIF S2, tal como se describe en la Tabla 1.

Tabla 1: Volúmenes 1 a 68: Guía basada en el Sector Industrial

SECTOR E INDUSTRIA DEL SIC5®	VOLUMEN NIIF S2
Bienes de consumo	
Ropa, accesorios y calzado	1 (CG-AA)
Fabricación de electrodomésticos	2 (CG-AM)
Productos de construcción y mobiliario	3 (CG-BF)
Comercio electrónico	4 (CG-EC)
Productos domésticos y personales	5 (CG-HP)
Minoristas y Distribuidores Multilínea y Especializados	6 (CG-MR)
Juguetes y artículos deportivos	
Extractivas y Procesamiento de Minerales	
Operaciones de carbón	7 (EM-CO)
Materiales de construcción	8 (EM-CM)
Productores de hierro y acero	9 (EM-IS)
Metales y minería	10 (EM-MM)
Petróleo y Gas–Exploración y Producción	11 (EM-EP)
Petróleo y Gas–Transporte y Distribución Intermedia	12 (EM-MD)
Petróleo y Gas–Refinado y Comercialización	13 (EM-RM)
Petróleo y Gas–Servicios	14 (EM-SV)
Finanzas	
Gestión de Activos y Actividades de Custodia	15 (FN-AC)
Bancos comerciales	16 (FN-CB)
Financiación al consumo	
Seguros	17 (FN-IN)
Banca de inversión y corretaje	18 (FN-IB)
Financiación hipotecaria	19 (FN-MF)
Bolsas de Valores y Materias Primas	
Alimentos y bebidas	
Productos agrícolas	20 (FB-AG)
Bebidas alcohólicas	21 (FB-AB)
Minoristas y distribuidores de alimentos	22 (FB-FR)
Carne, aves de corral y productos lácteos	23 (FB-AG)
Bebidas no Alcohólicas	24 (FB-NB)

SECTOR E INDUSTRIA DEL SICS®	VOLUMEN NIIF S2
Alimentos procesados	25 (FB-PF)
Restaurantes	26 (FB-RN)
Tabaco	
Salud	
Biotecnología y productos farmacéuticos	
Minoristas de medicamentos	27 (HC-DR)
Prestación de servicios sanitarios	28 (HC-DY)
Distribuidores de productos sanitarios	29 (HC-DI)
Atención gestionada	30 (HC-MC)
Equipos y suministros médicos	31 (HC-MS)
Infraestructura	
Suministradores de electricidad y generadores de energía	32 (IF-EU)
Servicios de ingeniería y construcción	33 (IF-EN)
Suministradores y distribuidores de gas	34 (IF-GU)
Constructores de viviendas	35 (IF-HB)
Inmobiliarias	36 (IF-RE)
Servicios inmobiliarios	37 (IF-RS)
Gestión de residuos	38 (IF-WM)
Suministro y Servicios de agua	39 (IF-WU)
Recursos renovables y energía alternativa	
Biocombustibles	40 (RR-BI)
Gestión forestal	41 (RR-FM)
Pilas de combustible y baterías industriales	42 (RR-FC)
Productos de pasta y papel	43 (RR-PP)
Tecnología solar y desarrolladores de proyectos	44 (RR-ST)
Tecnología eólica y desarrolladores de proyectos	45 (RR-WT)
Transformación de recursos	
Aeroespacial y Defensa	46 (RT-AE)
Productos químicos	47 (RT-CH)
Envases y embalajes	48 (RT-CP)
Equipos eléctricos y electrónicos	49 (RT-EE)
Maquinaria y bienes industriales	50 (RT-IG)
Servicios	
Publicidad y marketing	
Casinos y juegos de azar	51 (SV-CA)
Educación	
Hoteles y alojamientos	52 (SV-HL)

NIIF S2 GUÍA DE ACOMPAÑAMIENTO

SECTOR E INDUSTRIA DEL SIC5®	VOLUMEN NIIF S2
Instalaciones de ocio	53 (SV-LF)
Medios de comunicación y entretenimiento	
Servicios profesionales y comerciales	
Tecnología y comunicaciones	
Servicios de fabricación electrónica y fabricación de diseños originales	54 (TC-ES)
Hardware	55 (TC-HW)
Medios y Servicios de Internet	56 (TC-IM)
Semiconductores	57 (TC-SC)
Servicios de Software y Tecnologías de la Información (TI)	58 (TC-SI)
Servicios de telecomunicaciones	59 (TC-TL)
Transporte	
Carga aérea y logística	60 (TR-AF)
Aerolíneas	61 (TR-AL)
Autopartes	62 (TR-AP)
Automóviles	63 (TR-AU)
Alquiler de coches y arrendamiento financiero	64 (TR-CR)
Líneas de cruceros	65 (TR-CL)
Transporte Marítimo	66 (TR-MT)
Transporte ferroviario	67 (TR-RA)
Transporte por carretera	68 (TR-RO)



IFRS[®]

Foundation

Columbus Building
7 Westferry Circus
Canary Wharf
London E14 4HD, UK

Teléfono: **+44 (0) 20 7246 6410**

Correo electrónico: **sustainability_licensing@ifrs.org**

ifrs.org