



economistas
Consejo General

Patrick de Cambourg
Chair
Sustainability Reporting Board
EFRAG

Valentín Pich
Presidente del Consejo General
de Economistas de España
Nicasio Gallego, 8 · 28010
Madrid

Madrid, 06 de febrero de 2024

Estimado Patrick,

Respuesta al [Borrador] EFRAG IG 1 “Guía de implementación de la evaluación de materialidad (MAIG)” y de la IG2 “Guía de implementación de la cadena de valor (VCIG)”

Como sabe, el Consejo General de Economistas de España (CGE) es una Corporación de Derecho Público, con personalidad jurídica propia y plena capacidad para el cumplimiento de sus fines. Se rige por la Ley de Colegios Profesionales (Ley 2/1974, de 13 de febrero, de Colegios Profesionales, modificada por Ley 74/1978 de 26 de diciembre, por Ley 7/1997, de 14 de abril y por el Real Decreto Ley 6/2000, de 23 de junio) y por sus propios Estatutos (Real Decreto 900/2017, de 6 de octubre, por el que se aprueban los Estatutos del CGE).

El Consejo General de Economistas de España es la corporación que agrupa, coordina y representa en los ámbitos estatal, europeo e internacional a los Colegios y, a través de estos, a los profesionales colegiados, y ordena, defiende y protege el ejercicio profesional de los colegiados y, asimismo, protege los intereses de los consumidores y usuarios de los servicios prestados por los colegiados. A su vez, forma parte de organizaciones internacionales europeas y de sus respectivos grupos de trabajo, en los cuales participa de forma muy activa —como la EFAA for SMEs y la propia EFRAG—.

COMENTARIOS GENERALES

Pensar Primero Pequeño

Al CGE le preocupa garantizar que las políticas, la regulación y los estándares y las guías profesionales sean escalables y proporcionales a las capacidades de los pequeños y medianos despachos de contables —SMPs en sus siglas en inglés— y sus clientes Pymes, así como que se adapten a sus necesidades. Así pues, recomendamos encarecidamente un enfoque de "Pensar Primero en

Respuesta del Consejo General de Economistas a los Draft IG 1 y IG 2 del EFRAG

1/4



Pequeño", desarrollando regulaciones y estándares sencillos para los SMPs y las Pymes y luego ampliándolos para adaptarse a empresas y prácticas más grandes y complejas.

Papel de los SMPs en los informes de sostenibilidad

Los SMPs son clave para los informes de sostenibilidad de las Pymes, pues es claro que estas se apoyarán en los contables para su elaboración, en la mayoría de los casos. Las Pymes, especialmente las que no cotizan en bolsa y que formarán parte de la cadena de valor de las empresas incluidas en la directiva, recurrirán a sus contables externos, normalmente los SMPs, para preparar sus informes financieros y de sostenibilidad. Estos SMPs están en una posición perfecta (dado su conocimiento del cliente Pyme, su experiencia en la elaboración de informes y su ética) para ayudar a las Pyme a preparar la información recogida en los informes sobre sostenibilidad. En resumen, el Consejo cree que es muy probable, que muchas —si no la mayoría— de las Pyme que no cotizan en bolsa y que opten por publicar informes de sostenibilidad, de conformidad con las normas voluntarias de elaboración de informes para pymes —VSME, en sus siglas en inglés—, dependan de los SMPs para preparar estos.

Papel de la Guía de Implementación

El CGE acoge con satisfacción la elaboración de los [Borradores] IG 1 e IG 2. En nuestra opinión, estas guías son cruciales para la implementación, oportuna, consistente y efectiva de los Estándares Europeos de Información sobre Sostenibilidad (ESRS). Por lo tanto, esperamos una guía similar para apoyar los estándares de informes de sostenibilidad de las Pymes, especialmente los de uso voluntario por parte de las PyMEs que no cotizan en bolsa (VSME).

Coordinación de Apoyo a la Implementación

Por otra parte, el CGE concuerda con el enfoque de la Comisión Europea (CE) y el EFRAG respecto a desarrollar un apoyo integral sobre la implementación de los ESRS. Este apoyo es esencial para la adopción e implementación oportuna y sólida de los ESRS. Por tanto, apoyamos firmemente el lanzamiento de la plataforma de preguntas y respuestas de las ESRS del EFRAG, con el objeto de complementar la citada guía. Tal como se indica en la plataforma, su objetivo es *"recopilar y responder preguntas técnicas que quedan sin resolver después de un análisis exhaustivo por parte de las partes interesadas para respaldar la implementación de los ESRS"*. Por ello, entendemos que el EFRAG publicará periódicamente lotes de preguntas y sus correspondientes respuestas.

Si bien respaldamos firmemente el apoyo sobre la implementación, nos preocupa el riesgo de duplicidad, e incluso sus posibles contradicciones, entre las guías para la implementación y las preguntas y sus respuestas. Además, como la CE aún no ha aclarado su posición respecto a la implementación de estas guías, prevemos un cierto riesgo de confusión. Es posible que algunas



respuestas a preguntas frecuentes deban reformularse como una simple guía. Por tanto, el Consejo General de Economistas de España sugiere que cuando se revisen por primera vez los ESRS, las aclaraciones a estas preguntas frecuentes se incorporen a los propios estándares. También sería oportuno que algunas preguntas frecuentes pueden simplemente añadirse a la plataforma de preguntas y respuestas de ESRS.

Impresión General

En nuestra opinión, el [Borrador] IG 1 y el Borrador IG 2 tienen unos atributos esenciales para ser guías útiles. Son concisas y utilizan un lenguaje sencillo y fácil de entender. Apreciamos que el [Borrador] IG 1 y el [Borrador] IG 2 incluyan secciones separadas sobre aclaraciones y preguntas frecuentes; que proporcionen aclaraciones sobre los elementos clave relativos a la evaluación de materialidad, además de establecer buenas prácticas con el objeto de ayudar a los preparadores a diseñar y realizar el proceso. Así mismo, proporcionan aclaraciones útiles sobre diversos temas de la cadena de valor, incluidos: los diferentes requisitos para proporcionar información sobre la cadena de valor, como impactos, riesgos y oportunidades, políticas, acciones y objetivos y métricas; la diferencia entre el requisito de considerar la cadena de valor en la evaluación de materialidad y la necesidad de recopilar datos sobre la cadena de valor; utilizar estimaciones de fuentes indirectas cuando no se puedan recopilar datos primarios; esfuerzo “razonable” para recopilar datos primarios de la cadena de valor; y el mapa de la cadena de valor sobre lo que se debe reportar.

En nuestra opinión, sería oportuno que el EFRAG proporcionase mayor claridad en las orientaciones, particularmente para las empresas que presentan información sobre sostenibilidad por primera vez. Las guías podrían incluir lo siguiente: ejemplos más ilustrativos de todos los temas, especialmente aquellos que ilustrarían soluciones prácticas sobre el “control operativo” sobre otra entidad o sitio; herramientas, metodologías o recursos que ayuden a recopilar datos primarios; una lista de fuentes potenciales a utilizar para estimar datos indirectos; y criterios de aplicabilidad sobre fuentes indirectas.

Por otra parte, apreciamos que también tiende a centrarse en entidades que operan en un solo sector. Sugerimos que el EFRAG considere si la guía se adaptará adecuadamente a las entidades que están integradas horizontal o verticalmente, así como a las entidades que operan en más de un sector, como los conglomerados.

También, nos preguntamos si el EFRAG ha considerado cómo las guías pueden ayudar en el proceso de verificación. Algunas respuestas incluidas en la consulta pública de la ISSA 5000 del IAASB han pedido que esta norma de aseguramiento incluya disposiciones en relación con la cadena de valor para ayudar a su verificación.

A pesar de sus ventajas pensamos que el [Borrador] IG 1 y el Borrador IG 2 pueden mejorarse antes de su publicación final, con los “Comentarios específicos” que, a continuación, detallamos.



COMENTARIOS ESPECÍFICOS DEL BORRADOR IG 1

Cadena de Valor

Al Consejo General de Economistas de España le preocupa especialmente garantizar que haya una orientación suficiente sobre la presentación de información sobre la cadena de valor, entre otras cosas porque muchas, si no la mayoría o todas de las empresas que están dentro del alcance de los ESRS buscarán información de las Pymes que no cotizan en bolsa de su cadena de valor. Si bien acogemos con satisfacción el [Borrador] EFRAG IG 2: *Guía de implementación de la cadena de valor*, instamos al EFRAG a proporcionar más guías y ejemplos ilustrativos sobre cómo incorporar la cadena de valor al realizar evaluaciones de materialidad.

Abordar la cadena de valor es especialmente difícil para las grandes empresas multinacionales, ya que normalmente tienen, a su vez, cadenas de valor grandes y complejas.

Grupos y Consolidaciones

El Consejo General de Economistas de España cree que se necesitará más orientación sobre la consolidación, incluida la realización de evaluaciones de materialidad del grupo y la presentación de información consolidada y, en consecuencia, propone que el EFRAG consulte con la CE sobre si tiene el mandato para hacerlo.

Mientras tanto, para el [Borrador] IG 1 y también para el IG 2, sugerimos que el EFRAG proporcione más orientación y ejemplos ilustrativos que incluyan: las "diferencias significativas" entre los impactos, riesgos y las oportunidades materiales a nivel de grupo y en una o más de las filiales; enfoques y consideraciones para determinar riesgos y las oportunidades materiales para el grupo; cómo consolidar impactos, riesgos y oportunidades; y establecer umbrales, incluido si deben fijarse a nivel de grupo o de filial.

Usuarios y partes interesadas afectadas

El Consejo General de Economistas de España aprecia la inclusión del apartado 3.5 *Papel y enfoque de las partes interesadas en el proceso de evaluación de la materialidad* en el [Borrador] IG 1. Si bien nos parece adecuada la aclaración de que la evaluación sobre la materialidad considere a las partes interesadas afectadas, creemos que es necesario vincular la presentación de los informes a los usuarios del informe. Entendemos que todos los usuarios del informe sobre sostenibilidad deben incluirse entre los distintos grupos de interés considerados durante el proceso de evaluación de la materialidad, de lo contrario, corremos el riesgo de tener situaciones en las que las opiniones de "otros usuarios de las declaraciones de sostenibilidad" no se alineen con las de las "partes interesadas afectadas". Esto plantea entonces la pregunta de si dichos usuarios deben ser considerados en la evaluación de la materialidad y en la determinación de qué información reportar y, además, si se deben tomar compromisos entre las opiniones de las diferentes partes.



El CGE también insta al EFRAG a proporcionar más orientación y ejemplos ilustrativos sobre la participación de las partes interesadas incluyendo, por ejemplo, hasta qué punto un preparador debe confiar en la participación de estas o hasta dónde debe llegar, cómo seleccionarlas para que su divulgación y el análisis sea objetivo y sin sesgos y que cualquier referencia a otras fuentes puedan ayudar a informar sobre el proceso.

Alineación Internacional

El CGE celebra el estrecho diálogo y la colaboración entre EFRAG, el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB) y la Global Reporting Initiative (GRI). Esto ha sido decisivo para garantizar la máxima interoperabilidad acerca de los distintos conjuntos de estándares de sostenibilidad. Sin embargo, nos parece ha habido poca o ninguna colaboración con estas organizaciones en el desarrollo de las guías de implementación del EFRAG ([Borrador] IG 1 y IG 2). Los ESRS y ISSB utilizan la misma terminología y definición para “materialidad financiera” y consideran conveniente alinear las guías sobre el aspecto financiero de la doble materialidad. Por tanto, instamos al EFRAG a colaborar con el ISSB y la GRI para garantizar que sus respectivos conjuntos de guías estén alineados: la alineación de las guías, además de la de los estándares, garantizará la aplicación consistente de los respectivos estándares.

COMENTARIOS ESPECÍFICOS DEL BORRADOR IG 2

Límites de la Cadena de Valor

El CGE entiende que la definición que la cadena de valor incluye actividades, recursos y relaciones de la entidad y el entorno externo en el que opera. Si bien el EFRAG ha hecho un gran esfuerzo para aclarar los límites de la cadena de valor en varias partes del [Borrador] IG 2, en particular en la Pregunta Frecuente 1, creemos que es necesaria más orientación, incluidos los factores a considerar y ejemplos que aclaren dónde comienza y termina la cadena de valor. Por ejemplo, ¿la cadena de valor termina *donde* la entidad no tiene la capacidad de influir en ella, *o* donde no tiene relación comercial *o* donde las contribuciones al valor añadido se vuelven mínimas, *o* alguna combinación de estos u otros factores? Las cadenas de valor ascendentes y descendentes presentan desafíos de viabilidad igualmente difíciles, por lo que se necesita más orientación y ejemplos para ambas.

Control Operativo - General

El CGE considera que este concepto es fundamental para el [Borrador] IG 2 y puede justificar una guía más completa en la misma línea que las NIIF. Dado que no está claro si el EFRAG tiene el mandato de proporcionar dicha orientación, instamos al EFRAG a consultar con la CE.

Control Operativo - Estándares Tópicos

Respuesta del Consejo General de Economistas a los Draft IG 1 y IG 2 del EFRAG



Aunque acogemos con satisfacción las aclaraciones contenidas en la sección *Control operativo – Estándares E*, nos preguntamos si el [Borrador] IG 2 debería establecer que las disposiciones de control operativo de *Cambio climático* ESRS E1 derivadas del Protocolo de GEI se extienden solo a E2 y E4 para evitar interpretaciones erróneas.

También sugerimos que la guía incluya tantos ejemplos, idealmente prácticos y reales, como sea posible para ilustrar los diversos requerimientos de los diferentes ESRS. A su vez, la guía debe aclarar la diferencia entre cómo se determina la cadena de valor en los estándares E, que utilizan el "control operativo", y cómo funciona para los estándares S, que utilizan la "fuerza laboral propia". Al evaluar la "fuerza laboral propia", a los efectos de las normas S, sugerimos que la guía se adapte e ilustre cómo abordar situaciones en las que las definiciones y las disposiciones legales difieren de un país de la Unión Europea a otro.

Control Operativo - Determinación

Por último, el CGE sugiere que el EFRAG incorpore más ejemplos para ilustrar cómo abordar los conceptos de control, control operativo, control conjunto e influencia significativa. Sugerimos incluir ejemplos que incluyan, entre otros, casos en los que: el control operativo va más allá de los propios límites de información (financiera) de la entidad; casos en los que existen operaciones conjuntas según la NIIF 11 *Acuerdos Conjuntos*); casos en los que la empresa tiene control operativo, pero menos del 50% de propiedad y, por lo tanto, se consolidaría parcialmente; y casos donde las subsidiarias no se consolidan por considerarse no materiales.

En nuestra opinión, el EFRAG debe reflexionar sobre los problemas e implicaciones de conectividad de la información financiera y de sostenibilidad a medida que finaliza la guía. Por último, dado que muchas empresas dentro del alcance de ESRS aplicarán normas de contabilidad nacionales en lugar de las NIIF, el EFRAG también debería considerar la Directiva de Contabilidad.