

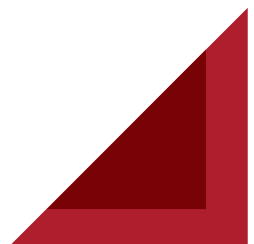


Guía de buenas prácticas para la elaboración del Estado de Información No Financiera o en materia de Sostenibilidad



Índice

<u>Introducción</u>	4
<u>Entidades obligadas a la elaboración y depósito del EINF</u>	5
<u>Las nuevas normas europeas de información corporativa en materia de sostenibilidad</u>	6
<u>Contenido del EINF</u>	7
<u>Flexibilidad actual en los marcos normativos a utilizar para elaborar el EINF</u>	11
<u>Responsables del depósito</u>	11
<u>Depósito: dónde, cuándo y cómo</u>	12
<u>El papel de los auditores en el proceso</u>	14
<u>Procedimiento de verificación de la información incluida en el EINF</u>	14
<u>Publicidad del EINF</u>	15
<u>Voluntariedad en la presentación de la información no financiera para aquellas entidades no obligadas legalmente</u>	15



Introducción

La presente guía tiene por objeto servir de ayuda a la **elaboración, verificación y depósito del Estado de Información No Financiera** (en adelante, EINF). De ahí que se haya realizado como resultado de la colaboración entre el Colegio Oficial de Registradores de España y el Consejo General de Economistas de España.

En España, la obligatoriedad de presentar el EINF se establece en la Ley 11/2018 respetando, en todo caso, los requisitos recogidos en la Directiva 2014/95/UE. Sin embargo, si bien la presentación de estados financieros cuenta con un amplio bagaje, la información en materia de sostenibilidad no tanto, cuando se trata del ámbito de empresas no cotizadas y con una dimensión no tan grande, por ello, asumimos la conveniencia de elaborar un documento que permita una comprensión apropiada de lo que supone elaborar un adecuado EINF o informe en materia de sostenibilidad que, de manera innegable, **constituirá un punto cardinal en el funcionamiento y desarrollo de las sociedades del futuro**, especialmente por la Estrategia Verde que deben asumir todos los países miembros de la UE y que influye de manera notable en todas las políticas europeas presentes y venideras.

Por todo ello, esta guía partirá principalmente de la idea de fomentar el reporting corporativo como un todo, **que incluye la información financiera y la no-financiera o en materia de sostenibilidad, con el fin de fomentar la elaboración y publicación de información en materia de sostenibilidad**, tal y como se está haciendo en Europa y en todo el mundo con el proceso de normalización

emprendido. De igual modo, parece primordial incidir en los esfuerzos de **alcanzar una Europa sostenible**, lo que necesariamente se traduce en que las empresas informen sobre todos los aspectos que tienen que ver con sostenibilidad, ámbito ambiental, social y de gobernanza (la clasificación conocida como ESG: Environmental, Social and Governance).

Cabe destacar que las normas europeas relativas a sostenibilidad se encuentran, ahora, en un proceso de revisión y desarrollo que prevé su aplicación, en principio, a lo largo del año 2023, de manera que la información en materia de sostenibilidad, ya siguiendo unos estándares comunes, tendrá que presentarse con base en lo dispuesto en tales normas en el año 2024.



Guías, herramientas, enlaces, documentación

BOE.es - BOE-A-2018-17989 Ley 11/2018, de 28 de diciembre, por la que se modifica el Código de Comercio, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en materia de información no financiera y diversidad:

<https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2018-17989>

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32014L0095>

<https://www.globalreporting.org/media/mlkjp1i/gri-sasb-joint-publication-april-2021.pdf>



Entidades obligadas a la elaboración y depósito del EINF

En el momento de redacción de esta Guía ya se han rebajado las condiciones para estar dentro del ámbito de aplicación de la Ley 11/2018, ya que la misma establece en su Disposición transitoria de aplicación, punto 3, que: "Transcurridos tres años de la entrada en vigor de esta Ley, la obligación de presentar el EINF será de aplicación a todas aquellas sociedades con más de 250 trabajadores que o bien tengan la consideración de entidades de interés público de conformidad con la legislación de auditoría de cuentas, o bien, durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos una de las circunstancias siguientes:

- Que el total de las partidas del activo sea superior a 20.000.000 de euros.
- Que el importe neto de la cifra anual de negocios supere los 40.000.000 de euros".

Por lo tanto, el ámbito de aplicación actual de la Ley 11/2018 se extiende a:

A) Sociedades de capital

Sociedades Anónimas
Sociedades de Responsabilidad Limitada
Sociedades comanditarias por acciones.

Las **sociedades de capital** deberán incluir en el informe de gestión un EINF o elaborar un informe separado con el mismo contenido que el previsto para las cuentas consolidadas por el "artículo 49, apartados 5, 6 y 7, del Código de Comercio", aunque referido exclusivamente

a la sociedad en cuestión, cuando concurren en ella los siguientes requisitos:

- Que el número medio de **trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a 250.**
- Que, o bien tengan la consideración de **entidades de interés público** de conformidad con la legislación de auditoría de cuentas, o bien, durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos una de las circunstancias siguientes:
 - Que el **total de las partidas del activo sea > 20.000.000 de euros.**
 - Que el **importe neto de la cifra anual de negocios sea (INCEN) > 40.000.000 de euros.**

B) Sociedades que presentan cuentas consolidadas

Las **sociedades que formulen cuentas consolidadas** deberán incluir en el informe de gestión consolidado el EINF consolidado cuando concurren los siguientes requisitos:

- Que el número medio de **trabajadores empleados por las sociedades del grupo durante el ejercicio sea superior a 250.**
- Que o bien, tengan la consideración de **entidades de interés público** de conformidad con la legislación de auditoría de cuentas, o bien, durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, una de las circunstancias siguientes:

- Que el total de las partidas del activo consolidado **sea > 20.000.000 de euros.**

- Que el **importe neto de la cifra anual de negocios consolidada (INCEN) sea > 40.000.000 de euros.**

C) Las PYMES quedan excluidas de la obligatoriedad de elaborar el EINF, ya que así se establece legalmente.



Guías, herramientas, enlaces, documentación

Código de Comercio: BOE.es - BOE-A-1885-6627
Real Decreto de 22 de agosto de 1885 por el que se publica el Código de Comercio:

<https://boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1885-6627>

Ley de Sociedades de Capital: BOE.es - BOE-A-2010-10544 Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital:

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2010-10544>

Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2015-8147>





Las nuevas normas europeas de información corporativa en materia de sostenibilidad

La información no financiera o en materia de sostenibilidad supone uno de los **principales objetivos del Pacto Verde Europeo**. Para la Unión Europea la información que tienen que publicar las empresas tiene que incluir tanto su información financiera como su información no-financiera o en materia de sostenibilidad, ya que para conseguir un continente climáticamente neutro es fundamental contar con la implicación de las empresas y que por lo tanto informen sobre cualquier medida o política adoptada.

Para hacer esto posible, la Unión Europea procura elaborar un **marco normativo europeo de información corporativa en materia de sostenibilidad que establezca criterios homogéneos y armonizados con el objeto de contribuir a la comparabilidad de esta información**.

IMPACTO

El **proceso de elaboración** de un marco normativo europeo común supondría:

- **Las normas pretenden ser establecidas en tres capas** de requisitos en cuanto a revelación de información empresarial: normas transversales válidas para todos los sectores, normas sectoriales específicas por sectores y normas a nivel de entidad.
- **Tres áreas para el reporting corporativo:** estrategia, implementación y medición del rendimiento.

- **Tres áreas informativas** sobre cuestiones medioambientales, sociales y de gobernanza.
- Inclusión de la información de sostenibilidad dentro del informe de gestión.
- Elaboración *ad hoc* de unas **normas propias para pymes**, teniendo en cuenta sus especificidades.
- **Alineación de las normas de la UE con aquellas existentes a nivel internacional**.

BENEFICIOS

Las sociedades con conciencia sostenible tienen más probabilidades de ofrecer valor financiero.

Efectos positivos en el medioambiente.

Reducción de costes a través de programas de reciclaje, aprovechamiento de recursos, etc.

Mejora la imagen de la empresa o entidad.

Aumento del interés de nuevos inversores cada vez más preocupados por el medio ambiente.

Más oportunidades de negocio gracias a la adaptación a la situación actual.

Menor Riesgo: Según algunos estudios recientes parece que las empresas que apuestan por la sostenibilidad, en su concepto amplio, son menos propensas a quebrar o verse afectadas por crisis o sucesos inesperados.

Cumplimiento normativo y respeto a la regulación en materia de sostenibilidad.



Guías, herramientas, enlaces, documentación

<https://www.globalreporting.org/standards/>

<https://www.sasb.org/standards-overview/>

Contenido del EINF

En términos generales, el EINF incluirá:

- Una **breve descripción de modelo de negocio**, que incluirá su entorno empresarial, su organización y estructura, los mercados en los que opera, sus objetivos y estrategias, y los principales factores y tendencias que pueden afectar a su futura evolución.
- **Una descripción de las políticas que se aplican respecto a dichas cuestiones**, que incluirá los procedimientos de diligencia debida aplicados para la identificación, evaluación, prevención y atenuación de riesgos e impactos significativos y de verificación y control, incluyendo qué medidas se han adoptado.
- **Los resultados de esas políticas**, debiendo incluir indicadores clave de resultados no financieros pertinentes que permitan el seguimiento y evaluación de los progresos y que favorezcan la comparabilidad entre sociedades y sectores, de acuerdo con los marcos nacionales, europeos o internacionales de referencia utilizados para cada materia.
- **Los principales riesgos** relacionados con esas cuestiones vinculados a las actividades de la sociedad, entre ellas, cuando sea pertinente y proporcionado, sus relaciones comerciales, productos o servicios que puedan tener efectos negativos en esos ámbitos, y cómo el grupo gestiona dichos riesgos, explicando los procedimientos utilizados para

detectarlos y evaluarlos de acuerdo con los marcos nacionales, europeos o internacionales de referencia para cada materia. Debe incluirse información sobre los impactos que se hayan detectado, ofreciendo un desglose de los mismos, en particular sobre los principales riesgos a corto, medio y largo plazo.

- **Indicadores clave de resultados no financieros** que sean pertinentes respecto a la actividad empresarial concreta, y que cumplan con los criterios de comparabilidad, materialidad, relevancia y fiabilidad. Con el objetivo de facilitar la comparación de la información, tanto en el tiempo como entre entidades, se utilizarán especialmente estándares de indicadores clave no financieros que puedan ser generalmente aplicados y que cumplan con las directrices de la Comisión Europea en esta materia y los estándares de *Global Reporting Initiative*, debiendo mencionar en el informe el marco nacional, europeo o internacional utilizado para cada materia. Los indicadores clave de resultados no financieros deben aplicarse a cada uno de los apartados del estado de información no financiera. Estos indicadores deben ser útiles, teniendo en cuenta las circunstancias específicas y coherentes con los parámetros utilizados en sus procedimientos internos de gestión y evaluación de riesgos. En cualquier caso, la información presentada debe ser precisa, comparable y verificable.



Guías, herramientas, enlaces, documentación

<https://www.globalreporting.org/media/mlkjp1i/gri-sasb-joint-publication-april-2021.pdf>

BOE.es - BOE-A-2018-17989 Ley 11/2018, de 28 de diciembre, por la que se modifica el

Código de Comercio, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en materia de información no financiera y diversidad:

<https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2018-17989>

De manera más específica, **el EINF incluirá información más significativa** sobre las siguientes cuestiones:

- **Información sobre cuestiones medioambientales:** se trata de información detallada sobre los efectos actuales y previsibles de las actividades de la empresa en el medio ambiente y, en su caso, la salud y seguridad, los procedimientos de evaluación o certificación ambiental; los recursos dedicados a la prevención de riesgos ambientales; la aplicación del principio de precaución, la cantidad de provisiones y garantías para riesgos ambientales.

- **Contaminación:** medidas para prevenir, reducir o reparar las emisiones de carbono; medidas que tengan en cuenta cualquier contaminación atmosférica, incluido el ruido y la contaminación lumínica.

- **Economía circular y prevención y gestión de residuos:** medidas de prevención, reciclaje, reutilización, otras formas de recuperación y eliminación de desechos; acciones para combatir el desperdicio de los alimentos.

- **Uso sostenible de los recursos:** el consumo de agua y el suministro de agua de acuerdo con las limitaciones locales; consumo de materias primas y las medidas adoptadas para mejorar la eficiencia de su uso; consumo, directo e indirecto, de energía, medidas tomadas para mejorar la eficiencia energética y el uso de energías renovables.

- **Cambio climático:** los elementos importantes de las emisiones de gases de efecto invernadero generados como resultado de las actividades de la empresa, incluido el uso de los bienes y servicios que produce; las medidas adoptadas para adaptarse a las consecuencias del cambio climático; las metas de reducción establecidas voluntariamente a medio y largo plazo para reducir las emisiones de gases de efecto invernadero y los medios implementados para tal fin.

- **Protección de la diversidad:** medidas para preservar o restaurar la biodiversidad; impactos causados por las actividades u operaciones en áreas protegidas.



Guías, herramientas, enlaces, documentación

<https://www.globalreporting.org/media/mlkjpni/gri-sasb-joint-publication-april-2021.pdf>

<https://www.globalreporting.org/standards/>

<https://www.sasb.org/standards-overview/>

BOE.es - BOE-A-2018-17989 Ley 11/2018, de 28 de diciembre, por la que se modifica el Código de Comercio, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en materia de información no financiera y diversidad:

<https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2018-17989>





- **Información sobre cuestiones sociales y relativas al personal:**

- **Empleo:** número total y distribución de empleados por sexo, edad, país y clasificación profesional; número total y distribución de modalidades de contrato de trabajo, promedio anual de contratos indefinidos, de contratos temporales y de contratos a tiempo parcial por sexo, edad y clasificación profesional, número de despidos por sexo, edad y clasificación

profesional; las remuneraciones medias y su evolución desagregados por sexo, edad y clasificación profesional o igual valor; brecha salarial, la remuneración de puestos de trabajo iguales o de media de la sociedad, la remuneración media de los consejeros y directivos, incluyendo la retribución variable, dietas, indemnizaciones, el pago a los sistemas de previsión de ahorro a largo plazo y cualquier otra percepción desagregada

por sexo, implantación de políticas de desconexión laboral, empleados con discapacidad.

- **Organización del trabajo:** organización del tiempo de trabajo; número de horas de absentismo; medidas destinadas a facilitar el disfrute de la conciliación y fomentar el ejercicio corresponsable de estos por parte de ambos progenitores.

- **Salud y seguridad:** condiciones de salud y seguridad en el trabajo; accidentes de trabajo, en particular su frecuencia y gravedad, así como las enfermedades profesionales; desagregado por sexo.

- **Relaciones sociales:** organización del diálogo social, incluidos procedimientos para informar y consultar al personal y negociar con ellos; porcentaje de empleados cubiertos por convenio colectivo por país; el balance de los convenios colectivos, particularmente en el campo de la salud y la seguridad en el trabajo.

- **Formación:** las políticas implementadas en el campo de la formación; la cantidad total de horas de formación por categorías profesionales.

- **Accesibilidad universal para personas con discapacidad.**

- **Igualdad:** medidas adoptadas para promover la igualdad de trato y de oportunidades entre mujeres y hombres; planes de igualdad (Capítulo III de la Ley Orgánica 3/2007, de 22 de marzo, para la igualdad efectiva de mujeres y hombres), medidas adoptadas para promover el

empleo, protocolos contra el acoso sexual y por razón de sexo, la integración y la accesibilidad universal de las personas con discapacidad; la política contra todo tipo de discriminación y, en su caso, de gestión de la diversidad.



Guías, herramientas, enlaces, documentación

<https://www.globalreporting.org/media/mlkjpnl/gri-sasb-joint-publication-april-2021.pdf>

<https://www.globalreporting.org/standards/>

<https://www.sasb.org/standards-overview/>

BOE.es - BOE-A-2018-17989 Ley 11/2018, de 28 de diciembre, por la que se modifica el Código de Comercio, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en materia de información no financiera y diversidad:

<https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2018-17989>

- **Información sobre el respeto de los Derechos Humanos:** aplicación de procedimientos de diligencia debida en esta materia; prevención de los riesgos de vulneración de derechos humanos y, en su caso, medidas para mitigar, gestionar y reparar posibles abusos cometidos; denuncias por casos de vulneración de derechos humanos; promoción y cumplimiento de las disposiciones de los convenios fundamentales de la Organización Internacional del Trabajo relacionadas con el respeto por la libertad de asociación y el derecho a la negociación colectiva; la eliminación de la discriminación en el empleo y la ocupación; la eliminación del trabajo forzoso u obligatorio; la abolición efectiva del trabajo infantil.
- **Información relativa a la lucha contra la corrupción y el soborno:** medidas adoptadas para prevenir la corrupción y el soborno; medidas para luchar contra el blanqueo de capitales, aportaciones a fundaciones y entidades sin ánimo de lucro.
- **Información sobre la sociedad:**
 - **Compromisos con el desarrollo sostenible:** el impacto de la actividad de la sociedad en el empleo y el desarrollo local; el impacto de la actividad en las poblaciones locales y en el territorio; las relaciones mantenidas con los actores de las comunidades locales y las modalidades del diálogo; las acciones de asociación o patrocinio.

- **Subcontratación y proveedores:** la inclusión en la política de compras de cuestiones sociales, de igualdad de género y ambientales; consideración en las relaciones con proveedores y subcontratistas de su responsabilidad social y ambiental; sistemas de supervisión y auditorías y resultados de las mismas.

- **Consumidores:** medidas para la salud y la seguridad de los consumidores; sistemas de reclamación, quejas recibidas y resolución de las mismas.

- **Información fiscal:** los beneficios obtenidos país por país; los impuestos sobre beneficios pagados y las subvenciones públicas recibidas.

- **Se puede añadir al EINF cualquier otra información que sea significativa,** ya que lo requerido en la Ley 11/2018 es información de mínimos. Como establece el propio Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en su guía aclarativa “todas aquellas empresas que ya incluían aspectos adicionales a los exigidos por la ley, o desean empezar a recogerlos, podrán continuar haciéndolo en la medida en que sean significativos y comprenda información concisa y útil que permita cumplir con la finalidad de la Ley”. También puede ser que la entidad no aplique ninguna política en alguna de estas cuestiones previas, en cuyo caso ofrecerá una explicación clara y motivada al respecto.



Guías, herramientas, enlaces, documentación

Estándares de Global Reporting Initiative o Normas GRI: [GRI - Standards \(globalreporting.org\)](https://www.globalreporting.org/standards)

<https://www.globalreporting.org/media/mlkjp1i/gri-sasb-joint-publication-april-2021.pdf>

BOE.es - BOE-A-2018-17989 Ley 11/2018, de 28 de diciembre, por la que se modifica el Código de Comercio, el texto refundido de la Ley

de Sociedades de Capital aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en materia de información no financiera y diversidad:

<https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2018-17989>

Guía ICAC: <https://www.icac.gob.es/node/1723>

Flexibilidad actual en los marcos normativos a utilizar para elaborar el EINF

Al no existir en la actualidad unas normas europeas en materia de información no financiera¹, la Ley 11/2018 permite flexibilidad al respecto, de manera que **la sociedad obligada a formular el EINF deberá basarse en marcos normativos nacionales, de la Unión Europea o internacionales, debiendo especificar en qué marcos se ha basado.** Aunque el formato del EINF es libre, sí que recomienda el ICAC en su guía aclarativa que “sería recomendable que el EINF incluya una **tabla dónde se muestren y se identifiquen de manera clara, separada y organizada todos y cada uno de los contenidos materiales requeridos por la Ley junto con los correspondientes apartados del marco o marcos de referencia** utilizados en su elaboración, de modo que el EINF en su conjunto y para cada una de las cuestiones que se informan contenga información comprensible, comparable y coherente”. En las Directrices sobre la presentación de informes no financieros publicadas por la Comisión Europea en 2017 (2017/C 215/01) se incluyen una serie de recomendaciones para elaborar esta información basadas en una serie de marcos normativos nacionales, de la UE, e internacionales existentes, que se relacionan en el PDF anexo, puntualizando que este listado no es exhaustivo y que estas directrices no son vinculantes.



Responsables del depósito

En cuanto a las **cuentas anuales consolidadas** comprenderán el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, un estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio, un estado de flujos de efectivo y la memoria, consolidados formando una unidad. A las cuentas anuales consolidadas se unirá el informe de gestión consolidado que incluirá, cuando proceda, el estado de información no financiera. **Las cuentas y el informe de gestión consolidados, que incluirá, cuando proceda, el estado de información no financiera consolidado, serán firmados por todos los administradores de la sociedad obligada a formularlos**, que responderán de la veracidad de los mismos. Si faltara la firma de alguno de ellos, se señalará en los documentos en que falte, con expresa mención de la causa.

La Ley de Sociedades de Capital, y concretamente su artículo 253, establece que:

1. Los administradores de la sociedad están obligados a formular, en el plazo máximo de tres meses contados a partir del cierre del ejercicio social, las cuentas anuales, el informe de gestión, que incluirá, cuando proceda, el estado de información no financiera, y la propuesta de aplicación del resultado, así como, en su caso, las cuentas y el informe de gestión consolidados.
2. Las cuentas anuales y el informe de gestión, incluido cuando proceda, el estado de información no financiera, deberán ser firmados por todos los

administradores. Si faltare la firma de alguno de ellos se señalará en cada uno de los documentos en que falte, con expresa indicación de la causa.

Por lo tanto, en cualquier caso, el EINF va ligado a la información financiera, y al estar vinculado al informe de gestión sigue **las mismas pautas y tiempos que el mismo y las cuentas anuales para su formulación y depósito.**

1. Actualmente, 2022, están en fase de elaboración por parte del Sustainability Pillar del EFRAG, y ya hay unos primeros borradores que han sido analizados y aceptados por parte del Sustainability Reporting Board del EFRAG para exposición pública hasta agosto de 2022.



Guías, herramientas, enlaces, documentación

<https://www.icac.gob.es/contabilidad/sobre-la-obligatoriedad-de-presentar-el-estado-de-informacion-no-financiera-y-su>

BOE.es - BOE-A-2018-17989 Ley 11/2018, de 28 de diciembre, por la que se modifica el Código de Comercio, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en materia de información no financiera y diversidad:

<https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2018-17989>

Depósito: dónde, cuándo y cómo

DÓNDE

La información en materia de sostenibilidad constituye el EINF y la obligación de incluirla **se considerará cumplida cuando la sociedad la incorpore en el informe de gestión**. No obstante, se entenderá que una sociedad cumple con la obligación de elaborar el estado de información no financiera consolidado **si emite un informe separado, correspondiente al mismo ejercicio, en el que se indique de manera expresa que dicha información forma parte del informe de gestión**, se incluya la información que se exige para dicho estado y se someta a los mismos criterios de aprobación, depósito y publicación que el informe de gestión.

De igual manera ocurre **para los estados individuales**, ya que las sociedades de capital deberán incluir en el informe de gestión un estado de información no financiera o elaborar un informe separado con el mismo contenido que el previsto para las cuentas consolidadas, aunque referido exclusivamente a la sociedad en cuestión.

CUÁNDO Y CÓMO

Al estar ligado a la información financiera, el EINF debe seguir las mismas pautas, ya que el EINF va vinculado a la presentación y depósito del informe de gestión y este a su vez a las cuentas anuales.

En el artículo primero de la Ley 11/2018, que se refiere a las **cuentas consolidadas** introduciendo las debidas modificaciones en el Código de Comercio, se establece que

la obligación de incluir información no financiera se considerará cumplida cuando se incorpore en el informe de gestión. Y si bien no lo menciona de forma expresa, sí que cuando hace alusión a que las sociedades dependientes de un grupo quedan exentas de la obligación de elaborar EINF cuando estén incluidas en el informe de gestión consolidado de otra sociedad dominante, dice expresamente que “si una entidad se acoge a esta opción, deberá incluir en el informe de gestión una referencia a la identidad de la sociedad dominante y al Registro Mercantil u otra oficina pública donde deben quedar depositadas sus cuentas junto con el informe de gestión consolidado o, en los supuestos de no quedar obligada a depositar sus cuentas en ninguna oficina pública, o de haber optado por la elaboración de un informe separado de acuerdo con el apartado siguiente, sobre dónde se encuentra disponible o se puede acceder a la información consolidada de la sociedad dominante”. Y, por lo tanto, **el depósito de las cuentas se realiza junto con el informe de gestión consolidado y así el EINF**.







Guías, herramientas, enlaces, documentación

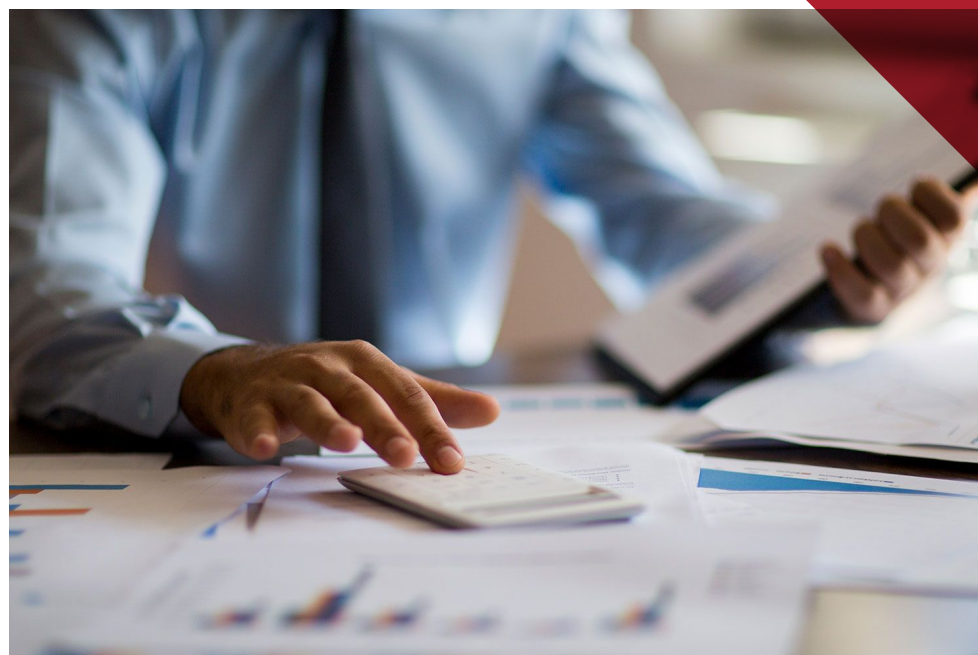
<https://www.registradores.org/el-colegio/registro-mercantil/>

<https://www.icac.gob.es/contabilidad/sobre-la-obligatoriedad-de-presentar-el-estado-de-informacion-no-financiera-y-su>

Registro Mercantil

Trámites Online del Registro Mercantil

 Información mercantil	 Presentación telemática de documentos	 Instancias de presentación Libros y Cuentas	 Registro Mercantil Central
--	--	--	---



También se dice al respecto que “se entenderá que una sociedad cumple con la obligación de elaborar el estado de información no financiera consolidado regulado en el apartado anterior si emite un **informe separado, correspondiente al mismo ejercicio, en el que se indique de manera expresa que dicha información forma parte del informe de gestión**, se incluya la información que se exige para dicho estado y se someta a los mismos criterios de aprobación, depósito y publicación que el informe de gestión.

Las sociedades podrán publicar en el Portal de la Responsabilidad Social del Ministerio de Trabajo, Migraciones y Seguridad Social la información no financiera contenida en el informe de gestión” y que **“La información contenida en el informe de gestión consolidado en ningún caso justificará su ausencia en las cuentas anuales consolidadas cuando esta información deba incluirse en éstas** de conformidad con lo previsto en esta Sección y las disposiciones que la desarrollan”. De manera que se incluya el EINF en el informe de gestión consolidado, o en un informe independiente, su **aprobación, depósito y publicación se hace acorde a los mismos criterios que los del informe de gestión y las cuentas anuales consolidadas.**

En el artículo segundo de la Ley 11/2018, en lo que se refiere a las **cuentas individuales de las sociedades de capital**, se establece la nueva redacción del artículo 279.1 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital,

según el que “ Dentro del mes siguiente a la aprobación de las cuentas anuales, los administradores de la sociedad presentarán, para su depósito en el Registro Mercantil del domicilio social, certificación de los acuerdos de la junta de socios de aprobación de dichas cuentas, debidamente firmadas, y de aplicación del resultado, así como, en su caso, de las cuentas consolidadas, a la que se adjuntará un ejemplar de cada una de ellas. **Los administradores presentarán también el informe de gestión, que incluirá, cuando proceda, el estado de información no financiera**, y el informe del auditor, cuando la sociedad esté obligada a auditoría por una disposición legal o esta se hubiera acordado a petición de la minoría o de forma voluntaria y se hubiese inscrito el nombramiento de auditor en el Registro Mercantil”.

Definitivamente **para el caso de las cuentas individuales también se acompaña el depósito de las cuentas anuales y el informe de gestión con el del EINF**, pues es una parte del informe de gestión, aunque se publique en un informe separado.



Registros Mercantiles de España



Registros Mercantiles de A Coruña

- **Registro Mercantil y de Bienes Muebles de A Coruña**
Novoa Santos, 5, 7, 9 - 1º y 2º
- **Registro Mercantil de Santiago de Compostela**
Plaza de la Constitución, s/n

Registros Mercantiles de Alava

- **Registro Vitoria Gasteiz N° 02 y Mercantil y Bienes Muebles de Álava**
Portal de Castilla, 5 y 7

Registros Mercantiles de Albacete

- **Registro Albacete N° 02 y Mercantil y de Bienes Muebles de Albacete**
Padre Romano, 12 - 1ª

El papel de los auditores en el proceso

La labor del auditor con respecto al depósito del EINF se limita a **comprobar que se haya facilitado**.

Tanto para el caso de los estados individuales, como para el de los consolidados, el auditor deberá comprobar únicamente que el estado de información no financiera se encuentra incluido en el informe de gestión, o en su caso, si la información no financiera exigida se ha incluido en un informe separado correspondiente al mismo ejercicio. En el caso de que no fuera así el auditor lo indicará en el informe de auditoría.

Concretamente en el caso de **sociedades cotizadas, admitidas a negociación en mercados secundarios oficiales de valores**, estas están obligadas a elaborar un informe anual de gobierno corporativo y es en el que deben incluir su informe de gestión con la información no financiera. Por lo tanto, **el auditor debe comprobar que se ha facilitado la información no financiera en el informe anual de gobierno corporativo incorporado al informe de gestión**. De nuevo, en el caso de que no fuera así, el auditor lo debe reflejar en el informe de auditoría.



Guías, herramientas, enlaces, documentación

BOE.es - BOE-A-2015-8147 Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas:

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2015-8147>

Resolución 14 octubre 2021.

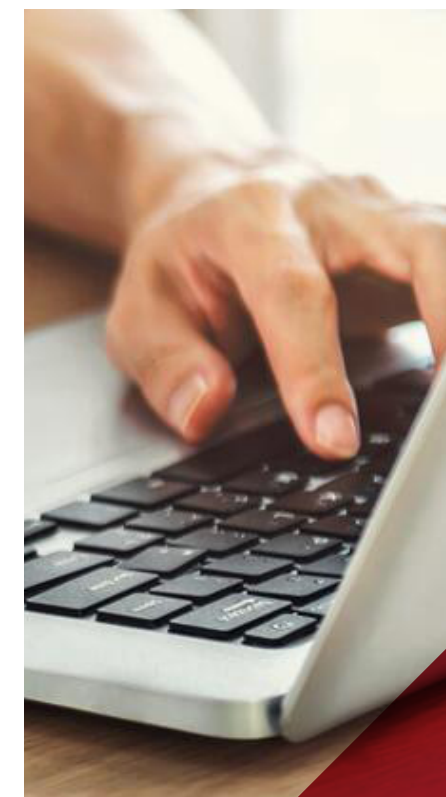
<https://www.icac.gob.es/auditoria/normativa-auditoria/nacional/vigente>

Procedimiento de verificación de la información incluida en el EINF

Mientras que el **auditor** sólo comprueba que se ha incluido el EINF, tal y como se requiere de forma obligatoria a las entidades incluidas en el ámbito de aplicación, sí que **se exige que la información incluida en el EINF sea verificada por un prestador independiente de servicios de verificación**, tanto para el caso de los estados individuales, como para los consolidados.

El ICAC aclara que la única exigencia explícita al respecto es que se trate de un profesional independiente y que tenga capacidad para llevar a cabo servicios de verificación de información no financiera. De lo último se deduce que siempre y cuando el profesional tenga los conocimientos adecuados podrá realizar la verificación, si es independiente de la entidad a la que presta los servicios. Se establecen una serie de condiciones que serían deseables en los verificadores, pero, por lo tanto, no obligatoriamente exigidas, si bien, **no pueden coincidir elaborador y verificador de la información no financiera**, aunque se haya elaborado sólo una parte de la misma. Por otra parte, **no existe incompatibilidad alguna derivada de la actual normativa de auditoría de cuentas, pudiendo coincidir en la misma persona la función de auditor y de verificador, siempre que cumplan los requisitos de capacidad e independencia**.

Si bien es obligatoria la verificación del EINF, tanto en las cuentas individuales como consolidadas, no se establecen los requisitos básicos de esta verificación en las normativas actuales. Por ello, el ICAC, en la Guía informativa publicada al respecto, aconseja que se pueden utilizar los procedimientos y criterios incluidos en las normas y prácticas admitidas comúnmente en el ámbito nacional e internacional.



Publicidad del EINF

El EINF forma parte del informe de gestión (ya sea efectivamente una parte o vaya en un informe separado y así se haya hecho constar en el informe de gestión) y por lo tanto debe ser **formulado y presentado junto con las cuentas anuales para su aprobación y publicación posterior**. Estos documentos deben ir acompañados del informe del auditor de cuentas y el informe de verificación de la información no financiera. Por lo tanto, el EINF y su informe de verificación, es una parte más del todo que constituye la actual información financiera, y debe seguir los **mismos criterios de aprobación, depósito, y publicación que el informe de gestión, tanto para el caso de los estados individuales como los consolidados**.

Además, para los estados consolidados se debe poner a disposición del público de **forma gratuita y fácilmente accesible en la web de la sociedad dentro de los seis meses posteriores a la fecha de finalización del año financiero y por un período de cinco años**. La publicación en la web de la sociedad solo es obligatoria para aquellas empresas o entidades que presentan estados consolidados.



Voluntariedad en la presentación de la información no financiera para aquellas entidades no obligadas legalmente

Para que se trate de un EINF debe cumplir con todos los requisitos exigidos en la Ley 11/2018. El propio ICAC en la guía sobre aplicación de esta Ley lo aclara, estableciendo que **“cualquiera que sea la terminología empleada o con la que se identifique esta información, únicamente en la medida en que se recoja toda la información exigida en la Ley y se incorpore al informe de gestión o, en su caso, se emita en un informe separado en el que se indique de manera expresa que dicha información forma parte del informe de gestión, éstas podrían ser consideradas como EINF, siempre y cuando cumplan con los criterios de presentación y publicación que exige dicha Ley”**.

De esta manera, cuando la sociedad, de manera voluntaria, decida elaborar información no financiera, podrá hacerlo sabiendo que si el informe y/o estado no cumple con todos los requisitos establecidos legalmente y simplemente incluye información sobre ciertas cuestiones, éste no podrá titularse “Estado de Información No Financiera”, por lo que tendrá que recibir cualquier otra denominación. Esto suelen hacerlo empresas que no están obligadas a su elaboración, pero asumen la necesidad de prestar servicios que respeten los valores de sostenibilidad actuales. No obstante, cuando dichas sociedades asuman íntegramente

todos los requisitos y criterios para elaborar un EINF podrán denominarlo así, pero este deberá incorporar una manifestación de forma clara y expresa en la información elaborada, aunque sea voluntaria.



Guías, herramientas, enlaces, documentación

GRI - Standards:

<https://www.globalreporting.org/standards/>

<https://www.icac.gob.es/contabilidad/sobre-la-obligatoriedad-de-presentar-el-estado-de-informacion-no-financiera-y-su>



Guía de buenas prácticas para la elaboración del Estado de Información No Financiera o en materia de Sostenibilidad