

LOS REPORTES NO FINANCIEROS PARA LA RENDICIÓN DE CUENTAS EMPRESARIAL EN MATERIA AMBIENTAL EN MÉXICO*

NON-FINANCIAL REPORTS FOR CORPORATE ENVIRONMENTAL ACCOUNTABILITY IN MEXICO

Fecha de recepción: 29 de octubre de 2022 | Fecha de aceptación: 5 de junio de 2023

Héctor TREVIÑO GÓMEZ** y Laura Adriana ESPARZA GARCÍA***

Resumen

El derecho humano al medio ambiente sano incluye el derecho de acceso a la información en esa materia. Para garantizar esos derechos los Estados deben promover fórmulas que propicien que el sector privado informe sobre su desempeño. En esa tarea, los reportes no financieros son una herramienta que permite la rendición de cuentas empresarial. Este artículo tiene el objetivo de distinguir elementos esenciales de los reportes no financieros para que sean eficaces en la rendición de cuentas empresarial en materia ambiental pues argumenta que la emisión de información de las empresas debe permitir el escrutinio de las personas susceptibles de ser afectadas, no únicamente una fuente de información para el Estado. El estudio consiste en un análisis jurídico de los instrumentos de reporte en materia ambiental vigentes en México frente a la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible y el Acuerdo de Escazú, lo cual hace posible concluir la necesidad de establecer lineamientos en materia de los sujetos responsables, el ámbito material y los destinatarios del reporte.

Palabras clave: reporte no financiero; reporte ambiental, social y gobernanza; empresas y derechos humanos, rendición de cuentas.

Abstract

The human right to a healthy environment includes the right of access to environmental information. To fulfill these rights, States should promote mechanisms that foster the private sector to report on its performance. In this task, non-financial reporting is a tool for corporate accountability. This article aims to distinguish essential elements of non-financial reporting for it to be effective in corporate environmental accountability, arguing that corporate reporting should be scrutinized by those who may be affected, not just a source of information for the State. The study focuses on a legal analysis of the environmental reporting instruments in force in Mexico in relation to the 2030 Agenda for Sustainable Development and the Escazu Agreement, which makes possible to conclude the need to establish guidelines on the responsible subjects, the material scope and the recipients of the report.

Keywords: non-financial reporting, environmental social and governance reporting, business and human rights, accountability.

* El presente artículo es una adaptación del Proyecto de Evaluación Final titulado “Estudio comparativo del marco jurídico vigente de los reportes no financieros (ESG) emitidos por sociedades mercantiles en México y en España”, elaborado por Héctor Treviño Gómez y asesorado por Laura Adriana Esparza García, para obtener el título de Licenciado en Derecho por la Universidad de Monterrey en diciembre de 2021.

** Licenciado en Derecho por la Universidad de Monterrey. Asociado Junior en Villarreal, García Campuzano, Gómez y Fernández, S.C. hector.trevino@vgf.law

*** Licenciada en Derecho y Maestra en Derecho de la Empresa por la Universidad de Monterrey, y Maestra en Derechos Humanos y Democracia por la FLACSO México. Investigadora del Instituto de Derechos Humanos y Empresas, y profesora en la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales de la Universidad de Monterrey. laura.esparzag@udem.edu

SUMARIO: I. Introducción. II. La rendición de cuentas empresarial sobre el derecho al medio ambiente. III. Elementos de los reportes no financieros en materia ambiental. IV. Reflexiones finales. V. Bibliografía.

I. Introducción

Las actividades empresariales tienen impactos en las comunidades en las que se establecen, los impactos pueden ser adversos cuando dificultan el disfrute de los derechos de las personas; como lo pueden ser en particular el derecho a un medio ambiente sano, el acceso a la información ambiental, el derecho a la no discriminación y equidad, entre otros¹. En 2011 los Principios Rectores sobre las Empresas y los Derechos Humanos de las Naciones Unidas (en adelante referidos como Principios Rectores) influyeron en la aceptación internacional de que los impactos adversos de las actividades empresariales en los derechos humanos deben ser parte de la agenda de Estados y empresas², para ello, entre otras, el Estado debe hacer uso de sus facultades reglamentarias y normativas³.

En ese mismo sentido, el desempeño empresarial ha sido parte del desarrollo de políticas públicas, normativas locales e instrumentos internacionales en materia de medio ambiente, derechos humanos, combate a la corrupción, entre otros. En estos se reconoce el potencial de impacto de las actividades empresariales. En ese tenor, la rendición de cuentas empresarial se ha establecido como una forma de permitir el escrutinio público del desempeño de las empresas en distintas áreas.

Los reportes no financieros, también conocidos como reportes de sostenibilidad, son instrumentos de información usados por las empresas para dar a conocer su desempeño respecto al cumplimiento de parámetros de sostenibilidad: el factor ambiental, el factor de impacto social y el factor de gobierno de la compañía.⁴ A su vez, estos tres factores son utilizados para acuñar la denominación “ASG”.⁵ Los

1 Ángel Alberto Paredes Zamarripa, *Responsabilidad de derechos humanos de las empresas y la vinculación con la Agenda 2030 y los ODS*, 18 *Themis*, 12-14. (2019).

2 Humberto Fernando Cantú Rivera, *Blurred Lines: From International to Domestic and Viceversa in the Field of Human Rights and Business* en 2 *ARACÊ*. Direitos Humanos (2015).

3 Consejo de Derechos Humanos de Naciones Unidas (CDH), Informe del Representante Especial del Secretario General sobre la cuestión de los derechos humanos y las empresas transnacionales y otras empresas comerciales, Principios Rectores sobre las empresas y los derechos humanos: puesta en práctica del marco de las Naciones Unidas para “proteger, respetar y remediar”, A/HRC/17/31, Pilar I.

4 Beth Haddock et al., *Why corporate attorneys and other gatekeepers should consider ESG and sustainability principles*, 30 *Fordham Environmental Law Review*, 1-12 (2018).

5 Este tipo de informes también se han denominado “EINF” por el acrónimo de estados de información no financiera. Mientras que en inglés son denominados por las siglas “ESG” que corresponden a los tres factores: Environmental, Social, Governance.

reportes no financieros son un instrumento que permite la rendición de cuentas en materia de sostenibilidad. Esto engloba los impactos y compromisos que toma una empresa con relación al fin de lograr el desarrollo sostenible⁶.

Estos instrumentos han logrado posicionarse tanto en la práctica de las empresas, como en los marcos jurídicos. En las prácticas empresariales se ha aumentado su uso por la tendencia global hacia la inversión sostenible⁷. A nivel normativo en algunas jurisdicciones se ha fomentado su uso, por ejemplo, en la Directiva Europea de Reporte No Financiero⁸, la Ley de Sociedades de Capital en España⁹, o el Acuerdo de Escazú¹⁰. Sobre los informes en materia de sostenibilidad se ha estudiado que podrían generar beneficios en el medio ambiente y en la reducción de desigualdades sociales y corrupción vinculadas a las empresas¹¹.

Este artículo se enfoca particularmente al caso del reporte sobre el desempeño de las empresas en materia ambiental a través de reportes en México. Lo anterior, debido a que se advierte que en la legislación de México existen distintas vías en las cuales un particular debe reportar a la autoridad sobre los impactos al medio ambiente, sin embargo, no existe normativa que contenga el deber de reportar públicamente el desempeño de la empresa a través de reportes no financieros, ni lineamientos o directrices avalados por el gobierno mexicano para su elaboración de reportes no financieros.¹²

Estas situaciones resultan problemáticas desde el punto de vista de la tutela del Estado del derecho al acceso a la información ambiental y desde la certeza de las empresas para divulgar información certera y completa. Sobre el primero, es destacable que el Acuerdo de Escazú reconoce el acceso a la información como un derecho subjetivo de las personas susceptibles a ser afectadas en el disfrute

6 Jaime Ernesto Rivera-Hernández et. al., *¿Desarrollo sostenible o sustentable? la controversia de un concepto*, 15 Revista Posgrado y Sociedad, 57-67, (2017).

En la presente investigación se utilizará el término “sostenible” para homologar la controversia en cuanto términos, ya que en el caso de la legislación Mexicana se utiliza en su lugar el término “sustentable”, esta controversia de conceptos surge a razón del intento de traducción del término inglés “sustainable development”, la confusión del concepto se debe al proceso de traducción del idioma inglés al español, puesto que se utilizaron ambos términos, sustentable y sostenible, para el mismo concepto. Dicho lo anterior, con el fin de homologar, se utilizará el término de “sostenible” sobre el de “sustentable”, toda vez que, sin perjuicio a otra traducción, este término es utilizado comúnmente en la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible y el Acuerdo de Escazú.

7 Stephen Kim Park, *Social Bonds for Sustainable Development: A Human Rights Perspective on Impact Investing*, 3 Business and Human Rights Journal, 236, (2018).

8 Véase Parlamento Europeo y Consejo Europeo, *Divulgación de información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas grandes empresas y determinados grupos*, Directiva 2014/95/UE (2014)

9 Ley de Sociedades de Capital, Boletín Oficial del Estado, última reforma de 28 de abril de 2021.

10 Acuerdo regional sobre el acceso a la información, la participación pública y el acceso a la justicia en asuntos ambientales en América Latina y el Caribe, Diario Oficial de la Federación, 22 de abril de 2021.

11 Maider Aldaz et. al., *Informes no financieros, desempeño anticorrupción y reputación corporativa*, 17 Revista Brasileira de Gestão de Negócios, 1321-1340 (2015).

12 Orlando Garcíacano Cárdenas, *El futuro de los reportes corporativos*, 108 Revista Contaduría Pública, 48-53 (2021).

del medio ambiente y en ello conlleva un correlativo de los actores privados de emitir la información pertinente¹³; no obstante, cada uno de los Estados adheridos deberá establecer los lineamientos para garantizar este derecho. En un segundo momento, actualmente las empresas mexicanas que pretendan realizar este tipo de reportes tienen que atender a criterios externos, como son la Global Reporting Initiative¹⁴, las normas ISO¹⁵, entre otras. Un estudio realizado por Christian Cancino del Castillo y Freddy C. Coronado Martínez muestra que contar con metodologías o lineamientos para la elaboración de reportes no financieros en lugar de uno solo avalado por el gobierno del país de origen de la empresa crea inconveniencias¹⁶.

En consecuencia, a pesar de que existe regulación en México sobre reportes en materia ambiental aplicables a las sociedades mercantiles, estos carecen de elementos suficientes para cubrir el derecho al acceso a la información ambiental, por lo tanto, esta investigación se cuestiona: ¿cuáles elementos deberían establecerse para que las sociedades mercantiles rindan cuentas sobre su desempeño en el ámbito ambiental?

Al respecto, se argumenta que los reportes no financieros sobre el desempeño ambiental permiten garantizar el acceso a la información ambiental conforme a lo establecido en el Acuerdo de Escazú¹⁷ siempre que permitan la evaluación periódica y el acceso a la información de forma pública y no únicamente al Estado. En ese sentido este artículo tiene el objetivo de distinguir elementos esenciales de los reportes no financieros que deben ser estandarizados a través de las funciones normativas y reglamentarias del Estado. En consecuencia, se presenta una investigación jurídica través de un método analítico que permite delimitar los elementos presentes en la legislación actual y evaluarlos frente a los estándares internacionales.

Este artículo en primer lugar retoma el enfoque de la sostenibilidad para resaltar la relación del derecho al acceso a la información ambiental frente a la actuación de las empresas (I). En un segundo momento analiza el marco jurídico nacional

13 Acuerdo regional sobre el acceso a la información, la participación pública y el acceso a la justicia en asuntos ambientales en América Latina y el Caribe, *Op. Cit.* artículo quinto.

14 Esta es una iniciativa internacional que se creó con el objetivo de establecer lineamiento y parámetros para que las empresas puedan evaluar su desempeño económico, ambiental y social a través de la realización de reportes. Frederic Marimon *et al*, *The worldwide diffusion of the global reporting initiative: what is the point?*, 33 *Journal of Cleaner Production*, 132-133 (2012).

15 Las Normas ISO son un conjunto de estándares que fueron creados para que las empresas puedan establecer niveles de homogeneidad con relación a la gestión, desarrollo de productos y la prestación de servicios. Estas gozan de reconocimiento internacional entre las empresas, sin embargo, no son reconocidas en el ordenamiento legal mexicano, por lo que carecen de efectos legales. Miguel Gutiérrez Hernández, *Importancia de las Normas Internacionales ISO*, 4 *Revista Contaduría Pública*, 54 (2007)

16 Christian A. Cancino del Castillo y Freddy C. Coronado Martínez, *Reporte no financiero de la gestión empresarial: casos del global reporting initiative en Chile*, 4 *Revista Interciencia*, 260-266 (2013).

17 *Id.*

frente a los elementos necesarios para la rendición de cuentas (II), por último, se esbozan algunas conclusiones sobre elementos que resultan esenciales en la rendición de cuentas empresarial sobre desempeño ambiental.

II. LA RENDICIÓN DE CUENTAS EMPRESARIAL SOBRE EL DERECHO AL MEDIO AMBIENTE

Las actividades de los actores privados, como las empresas, tienen el potencial de impactar negativamente a cualquier derecho humano. Por lo tanto, los Estados tienen la obligación de utilizar sus facultades para instituir mecanismos a través de los cuales las actividades empresariales no afecten negativamente estos derechos. Esta premisa es adoptada a través de estándares de derecho internacional, particularmente los Principios Rectores señalan acciones que las propias empresas, cualquiera que sea su tamaño o estructura, deben implementar para hacer frente a esos impactos negativos: una evaluación de impactos a derechos humanos, un proceso de debida diligencia empresarial en derechos humanos y la colaboración para reparar a las víctimas de los impactos adversos.

Esas acciones se deben fomentar y exigir por los Estados a través de su actuación pública. Es decir, el Estado en aras de cumplir con sus obligaciones de proteger y garantizar los derechos humanos debe desplegar normativa y política pública para que los derechos humanos se respeten en el ámbito de las actuaciones de las empresas.

Esta sección tiene como objetivo precisar la relación de las actividades empresariales con el derecho humano al medio ambiente (1) y las medidas en que el Estado puede fomentar el escrutinio de esas actividades, es decir la rendición de cuentas, a través de los instrumentos de reporte (2).

1. Las actividades empresariales frente al medio ambiente como derecho humano

Los marcos normativos actuales regulan el medio ambiente como un elemento de la naturaleza y como derecho sustantivo¹⁸. En ese sentido, contienen acciones para tutelarlos con distintas aristas, en la primera como una protección genérica de los elementos de la naturaleza para garantizar el equilibrio ecológico y, en la segunda, con medidas de protección y garantía para habilitar a las personas a disfrutar del medio ambiente como parte de la dignidad humana.

¹⁸ Laura Adriana Esparza García, *Hacia la eficacia de la mitigación y prevención de impactos ambientales: su instrumentalización desde el enfoque de la responsabilidad empresarial en derechos humanos*, en *Derecho y Política Ambiental, Tópicos selectos de actualidad*, 109 (Angelina Isabel Valenzuela Rendon et. al coords., Tirant Lo Blanch, 2019).

Particularmente nos centraremos en el medio ambiente como un derecho humano, que de acuerdo con la resolución A/HRC/48/L.23/Rev.1 del Consejo de Derechos Humanos de Naciones Unidas debe garantizarse con las condiciones de sin riesgos, limpio, saludable y sostenible¹⁹. Por su parte el Acuerdo regional sobre el acceso a la información, la participación pública y el acceso a la justicia en asuntos ambientales en América Latina y el Caribe, también conocido como el Acuerdo de Escazú²⁰, reconoce que el derecho al medio ambiente tiene una relación con los derechos humanos y en ese sentido, establece algunos derechos que permiten su acceso, es decir, que hacen posible acceder con plenitud al derecho al medio ambiente: el derecho de acceso a la información ambiental, el derecho a la participación pública en los procesos de toma de decisiones en asuntos ambientales y el derecho al acceso a la justicia en asuntos ambientales²¹. Cada uno de estos derechos se encuentran interrelacionados.

El derecho de acceso a la información ambiental se torna relevante para esta investigación ya que hace posible que las personas puedan tener una participación significativa en las decisiones públicas, lo cual fortalece la capacidad de agencia debe existir en un sistema democrático para disfrutar de los derechos humanos. De la interpretación de los artículos 5 y 6 del Acuerdo de Escazú puede sintetizarse que este derecho consiste en la posibilidad de las personas de solicitar información relacionada al medio ambiente, a recibirla bajo el principio de máxima publicidad y divulgarla de forma accesible para que cualquier persona pueda usarla en un ejercicio de rendición de cuentas.

Se destaca que en cuestiones ambientales la actuación de las empresas tiene un impacto tangible en la conservación del equilibrio ecológico, pero también en la generación de información relacionada a los riesgos posibles e impactos actuales que sus actividades puedan estar causando. Por lo tanto, las obligaciones del Estado para garantizar ese derecho deben incluir medidas que permitan a las personas acceder a la información que generan las empresas²².

Los Principios Rectores en el Pilar 2 “La responsabilidad de las empresas de respetar los derechos humanos” clarifican que, frente a estos derechos, la responsabilidad de respeto implica “no hacer daño” es decir, evitar que sus propias actividades o las de sus aliados comerciales resulten en impactos adversos. Así las cosas, conscientes del papel de las empresas en el disfrute de los derechos humanos, también incluyen medidas dirigidas a que sea posible la rendición de cuentas, no sólo sobre las actuaciones gubernamentales sino para que las personas afectadas puedan ser informadas de los posibles impactos

19 Consejo de Derechos Humanos de Naciones Unidas (CDH), El derecho humano a un medio ambiente sin riesgos, limpio, saludable y sostenible, A/HRC/48/L.23/Rev.1 (2021).

20 Acuerdo regional sobre el acceso a la información, la participación pública y el acceso a la justicia en asuntos ambientales en América Latina y el Caribe, *Loc. Cit.*

21 *Ibid.* artículo 2.

22 *Ibid.* artículo 6.

que se derivan de la actuación empresarial. El Principio Rector 21 señala que las empresas deben estar preparadas para explicar la forma que hacen frente a los impactos adversos a derechos humanos e indican que para ese efecto se debe aportar suficiente información para evaluar si la respuesta empresarial es adecuada.

Así las cosas, cuando se considera al derecho al acceso a la información ambiental como un componente del derecho humano al medio ambiente, las empresas tienen la responsabilidad de emitir información pertinente que permita dar a conocer su desempeño y permitir el escrutinio de los posibles afectados. Este tipo de medidas puede considerarse como un tipo de rendición de cuentas social, el cual consiste en integrar a actores sociales en la función de exponer de los actos ilegales, buscando que una autoridad competente sea la que sancione, con consecuencias tanto jurídicas como reputacionales²³. De forma coincidente, Nadia Bernaz precisa que el modelo de rendición de cuentas en Principios Rectores tiene la función de generar consecuencias sociales, financieras o de reputación, que sean aplicables a todo tipo de empresas respecto a todos los derechos humanos, con la debilidad de tener las consecuencias jurídicas para las empresas que tengan un desempeño deficiente en la gestión de sus impactos adversos²⁴.

Ahora bien, frente a la actuación de las empresas en torno a este derecho, el Estado debe ejercer su función reglamentaria para promover medidas de divulgación de información pertinente para que el acceso sea efectivo por la población que ostenta el derecho subjetivo. Esa obligación no es exclusiva para el derecho al acceso a la información ambiental, sino que forma parte de las obligaciones generales de los Estados para tutelar derechos humanos, y está reafirmado por el Principio Rector 3. Por lo tanto, el Estado tiene un papel de habilitador para que la información que generan las empresas pueda llegar a los titulares de los derechos de forma completa para cumplir con la función de rendición de cuentas que permita evaluar el nivel de responsabilidad empresarial, es decir, al tomar medidas de precaución y mitigación de los posibles impactos para *no hacer daño*, así como sus consecuencias jurídicas en caso de incumplimiento.

2. Los reportes no financieros en los instrumentos internacionales

Frente a la necesidad de encontrar herramientas para lograr la rendición de cuentas empresarial se vuelven relevantes los reportes no financieros, ya que

²³ Enrique Peruzzotti y Catalina Smulovitz, *Accountability social: la otra cara del control, Controlando la política. Ciudadanos y medios en las nuevas democracias latinoamericanas*, 35-36 (Temas, 2002)

²⁴ Nadia Bernaz, *Conceptualizing Corporate Accountability in International Law: Models for a Business and Human Rights Treaty*, 22 *Human Rights Review*, 45- 64 (2021).

consisten en un medio de comunicación al público sobre el desempeño de la empresa. Bajo este medio es que pueden instituirse elementos que permitan la rendición de cuentas social, aunque como se ha advertido, tienen debilidad en propiciar responsabilidad jurídica en casos de afectaciones u omisiones en la prevención de estas.

Este tipo de reportes han tomado relevancia particularmente en las prácticas empresariales generalmente dirigido al sector inversionista. Hoy en día existe una tendencia global que busca que las empresas cuenten con un reporte corporativo que esté integrado con información no financiera²⁵, es decir, que las empresas divulguen su desempeño y prácticas de gestión en cuestiones de impacto ambiental, social o de gobernanza corporativa.

Por otra parte, los instrumentos internacionales también han adoptado esta medida como una herramienta para facilitar la divulgación de información relacionada al desarrollo sostenible, lo cual incluye las perspectivas sociales, económicas y ambientales. Para esta investigación se abordarán dos instrumentos que permiten advertir que los reportes no financieros son herramientas útiles para el acceso a la información ambiental: la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible y el Acuerdo de Escazú.

En el caso de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible²⁶ se trata de un instrumento que establece 17 Objetivos de Desarrollo Sostenible (en adelante referidos como ODS) y 169 metas que permiten a los Estados rendir cuentas sobre el cumplimiento de esos Objetivos. Este instrumento considera como un desarrollo sostenible aquel que permite erradicar la pobreza, garantizar la paz, proteger al medioambiente y asegurar el bienestar de la población mundial; por lo tanto, la protección del medio ambiente está presente cuando se refiere al concepto de “sostenibilidad”.

Si bien, esta Agenda no es un instrumento exclusivo del Derecho Internacional de los Derechos Humanos, se trata de un documento que reconoce otros instrumentos y los hace operativos²⁷. El ODS 12 “Garantizar modalidades de consumo y producción sostenibles” incluye como una herramienta en la meta 12.6 por una parte, que las empresas adopten prácticas sostenibles, y por otra que presenten información sobre esas prácticas sostenibles a través de la presentación de informes. Así las cosas, la Agenda 2030 emplea los reportes no financieros para la rendición de cuentas sobre el desempeño de las empresas en materia de sostenibilidad.

25 Orlando Garcíaacano Cárdenas, *Op. Cit.* 48-53.

26 Organización de las Naciones Unidas, Transformando nuestro mundo: la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible, Resolución A/RES/70/1 (2015).

27 Un ejemplo es que se reconoce expresamente que el sector privado debe mantener una conducta respetuosa de los derechos humano bajo los estándares de los Principios Rectores, las Normas de la OIT, entre otros instrumentos. Organización de las Naciones Unidas, *Op. Cit.* párr. 67

Aunque el ámbito material del reporte, conforme la Agenda 2030, debe ser la sostenibilidad, permite advertir que el desempeño ambiental no sólo implica los resultados de los daños o contaminación en los factores de la naturaleza, sino también las medidas tomadas para prevenir, mitigar o eliminar posibles riesgos al medio ambiente como derecho interrelacionado a otros derechos humanos. Por lo tanto, la meta 12.6. adopta esa estrategia y permite inferir que los ejes de la Agenda 2030 pueden ser utilizados como indicadores para el contenido de los reportes de información no financiera.

Por otra parte, el Acuerdo de Escazú²⁸ que también retoma los informes de sostenibilidad como una manera de fomentar el acceso a la información ambiental²⁹. Este instrumento resulta relevante a los reportes no financieros ya que de acuerdo con Hernández Ordoñez³⁰ se busca proteger el medio ambiente a través de órganos de transparencia en el acceso a la información. Además, en el Acuerdo se reconoce el contenido de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible y los derechos humanos, lo cual implica que la dimensión ambiental sea entendida como una parte integral y equilibrada con las dimensiones, económica y social. Consistente con esto, el Acuerdo de Escazú precisa que los reportes de sostenibilidad deben versar sobre el desempeño empresarial en esos ámbitos.

En esta sinergia de instrumentos internacionales es posible concluir que los Estados deben asumir un papel activo en que las empresas generen este tipo de información. No obstante, ninguno de ellos establece una metodología única o estandarizada sobre la manera en que deben realizarse.

En suma, los estándares internacionales advierten que las empresas tienen la responsabilidad de no afectar los derechos humanos, incluido el medioambiente en su componente del acceso a la información. Esto conlleva la obligación del Estado de crear estructuras para que la información pertinente sobre el desempeño empresarial sea accesible a las personas posiblemente afectadas en un ejercicio de rendición de cuentas. Para esos efectos, los reportes empresariales que divulgan información no financiera, como los de sostenibilidad, son una herramienta que facilita un ejercicio de rendición de cuentas social. En consecuencia, es pertinente analizar los elementos que deben estar presentes en los reportes y las formas en que el estado mexicano los incluye dentro de su marco normativo.

28 Acuerdo regional sobre el acceso a la información, la participación pública y el acceso a la justicia en asuntos ambientales en América Latina y el Caribe, *Loc. Cit.*

29 *Ibid.* art. 6.13.

30 Sergio Ricardo Hernández Ordoñez, *Acuerdo de Escazú: un blindaje internacional al INAI*, 213 Revista Foro Jurídico, 56-59 (2021).

III. ELEMENTOS DE LOS REPORTES NO FINANCIEROS EN MATERIA AMBIENTAL

Las actividades empresariales tienen el potencial de afectar al medio ambiente, por lo tanto, desde distintos enfoques se ha pretendido que las empresas mantengan una conducta responsable que evite hacer daño. Anteriormente se ha establecido un deber de rendir cuentas sobre la forma en la que asume esa conducta responsable; particularmente en materia ambiental el derecho al acceso a la información ambiental resalta ese deber.

Los reportes no financieros han sido reconocidos por algunos instrumentos internacionales como una herramienta que puede ser utilizada para que las empresas rindan cuentas sobre su desempeño en materia de sostenibilidad, lo cual incluye el medio ambiente. Sin embargo, los instrumentos internacionales no agotan una estandarización sobre los elementos que deben integrarse en esos reportes. Ahora bien, en México, a pesar de contar con instrumentos de rendición de cuenta en materia ambiental, se carece de un marco legal³¹ que comprenda la rendición de cuentas de reportes de información no financiera en base a criterios ESG, o de sostenibilidad.

Esta sección tiene como objetivo resaltar los elementos que se consideran esenciales para lograr la finalidad de garantizar el acceso a la información sobre el desempeño de las empresas (A), a la vez que se estudia el caso de México para evaluar si las medidas actuales lo permiten (B). Para ese objetivo se observará particularmente la legislación aplicable a sociedades mercantiles, ya que son la forma común en que las actividades empresariales pueden instituirse jurídicamente.

1. Elementos para una efectiva rendición de cuentas

Tanto la elaboración de reportes de información no financiera, así como la ausencia de directrices y/o instrumentos en el ordenamiento legal mexicano para la rendición de cuentas en materia de sostenibilidad, son cuestiones que generan que desde un ámbito legal se vean comprometidas con la legislación actual en materia de sostenibilidad y rendición de cuentas. Esto se debe a que hay una inefectiva aplicación de normas jurídicas con relación a la meta de que las sociedades mercantiles emitan información no financiera para alcanzar el desarrollo sostenible, toda vez que, a pesar de reconocer su importancia en diversos instrumentos, carece de una normatividad en la legislación mexicana que busque su aplicación.³² Esta situación afecta el

31 Orlando Garcíacano Cárdenas, *Loc. Cit.*

32 Antonio Olguín Torres, *La inefectiva aplicación de normas jurídicas ambientales internacionales en relación con el desarrollo sustentable de comunidades rurales*, 9 *Revista De Jure*, 67-109 (2019).

nivel de cumplimiento de las disposiciones internacionales ratificadas por el Estado mexicano.

Como se ha dado cuenta anteriormente, los instrumentos internacionales generan obligaciones directamente al Estado. Sin embargo, permiten resaltar elementos de contenido sobre la divulgación de información no financiera por parte de las empresas para el desarrollo sostenible. Estos elementos pueden considerarse como esenciales en la función normativa del Estado porque permiten lograr las finalidades de cada uno de los instrumentos.

Los elementos que se estiman como esenciales versan sobre los sujetos responsables de emitirlos, el ámbito material del reporte y los destinatarios de los reportes. A continuación, se describirán estos elementos bajo su fundamento normativo.

Sobre los sujetos responsables de emitir los reportes de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible, se señala la meta 12.6 de los Objetivos para el Desarrollo Sostenible³³, esta establece que se busca alentar a las empresas, especialmente a aquellas empresas consideradas como grandes y transnacionales, a que adopten prácticas de sostenibilidad y que estos incorporen a su ciclo de presentación de informes la información relativa a la sostenibilidad.

De manera similar el Acuerdo de Escazú establece en su artículo sexto, fracción trece, que “cada parte deberá incentivar la elaboración de informes de sostenibilidad de empresas públicas y privadas, especialmente las empresas grandes, donde deberán reflejar su desempeño social y ambiental”.

Sobre el ámbito material del reporte se destaca que comparten el concepto de sostenibilidad. Es decir que en ambos instrumentos se puede apreciar la intención de integrar a la presentación de informes de las empresas la información de sostenibilidad correspondiente a cada una de estas. En el caso del Acuerdo de Escazú se reconoce en su preámbulo lo que incorpora la sostenibilidad comprendida en la Agenda 2030, a través de este se considera que la buena gobernanza, la democracia y el estado de derecho, en los planos nacional e internacional, así como un entorno propicio, son esenciales para el desarrollo sostenible. En ese sentido, a estos criterios esenciales se debe incluir el crecimiento económico sostenido e inclusivo, el desarrollo social, la protección del medio ambiente y la erradicación de la pobreza y el hambre.³⁴

En materia de los destinatarios de los informes es relevante el Acuerdo de Escazú por que señala que “la participación amplia del público y el acceso a la información y los procedimientos judiciales y administrativos son esenciales para promover el desarrollo sostenible”.³⁵ En ese sentido se alienta a la adopción de

33 Organización de las Naciones Unidas. *Loc. Cit.*

34 Acuerdo regional sobre el acceso a la información, la participación pública y el acceso a la justicia en asuntos ambientales en América Latina y el Caribe, *Op. Cit.* Preámbulo.

35 *Id.*

medidas a nivel regional, nacional, subnacional y local para promover el respeto a los derechos de las personas al acceso a la información ambiental, la participación pública en el proceso de toma de decisiones ambientales y el acceso a la justicia en asuntos ambientales, cuando esta resulte procedente.

De lo anterior se destaca que, en ambos instrumentos, de los cuales México forma parte, se establece dentro de sus disposiciones la obligación del Estado de incentivar la elaboración de informes no financieros. En consecuencia, el Estado puede cumplirla con el fomento a través de instrumentos económicos³⁶ según como lo establece el artículo veintiuno de la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente³⁷, donde el Estado busca generar un cambio en cuanto a la conducta de las personas que realicen actividades industriales, comerciales y de servicios.

Sobre el ámbito de aplicación el marco normativo mexicano establece una incorporación intrínseca de la sostenibilidad en el contexto del derecho a un medio ambiente sano, reconocido por el artículo 4 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Por lo tanto el principio constitucional a la protección del medio ambiente y la garantía de su pleno ejercicio implican la incorporación de un entendimiento general del concepto de sostenibilidad con trascendencia jurídica.³⁸ A consecuencia de lo anterior se presenta la cuestión de una posibilidad a generar responsabilidad ambiental por afectaciones al ambiente derivadas de cuestiones de sostenibilidad, toda vez que la tesis XXVII.3o.16 CS (10a.)³⁹ previamente mencionada y el artículo primero párrafo cuarto de la Ley Federal de Responsabilidad Ambiental⁴⁰ reconocen al desarrollo sustentable, en el caso de la última afirmando que se deberán considerar los valores económicos, sociales y ambientales.

Derivado del análisis anterior se concluye este apartado bajo la premisa de que, a partir de una perspectiva jurídica, la omisión de instrumentos de rendición de cuentas en materia de sostenibilidad en México es un incumplimiento a lo establecido en los instrumentos internacionales ratificados por el gobierno. Esto se debe a que los instrumentos internacionales crean la obligación al Estado mexicano de promover la emisión de reportes de sostenibilidad a las empresas mexicanas. En ese mismo sentido, la legislación mexicana en el artículo primero

36 Entiéndase estos como instrumentos que buscan otorgar un beneficio de carácter fiscal, financiero o de mercado, con el objetivo de incentivar acciones que favorezcan al ambiente.

37 Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, Diario Oficial de la Federación, última reforma de 21 de octubre de 2021.

38 Medio ambiente sano. Su relación con el desarrollo sustentable y otros derechos fundamentales que intervienen en su protección, 2017255, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. IV, junio de 2018, Tesis XXVII.3o.16 CS (10a.), p. 3093.

39 *Id.*

40 Ley Federal de Responsabilidad Ambiental, Diario Oficial de la Federación, última reforma de 20 de mayo de 2021.

párrafo cuarto de la Ley Federal de Responsabilidad Ambiental⁴¹ y el artículo primero de la Ley General del Equilibrio Ecológico y Protección al Ambiente⁴² resaltan la importancia de contemplar aspectos de responsabilidad social y económicos junto con los ambientales para propiciar el Desarrollo Sostenible.

2. Regulación de los informes ambientales en México

Los informes ambientales emitidos por las empresas deben permitir rendir cuentas de forma pública sobre su desempeño frente a la protección de un medio ambiente limpio, saludable y sostenible. Bajo esos parámetros es necesario estudiar la forma que el marco normativo mexicano regula la emisión de información en este rubro. Advirtiendo que para el caso de este país se utiliza un instrumento de reporte en materia ambiental y que se carece de alguno que incluya otros elementos propios de la sostenibilidad⁴³.

En México se contempla la obligación para las sociedades mercantiles de proporcionar anualmente su información respecto a sus emisiones directas e indirectas a través de la figura de la Cédula de operación anual. Dicha obligación de rendición de cuentas medio ambiental se desprende del artículo noveno fracción quinta del Reglamento de la Ley General de Cambio Climático en Materia del Registro Nacional de Emisiones⁴⁴, en este se establece la obligación a aquellos sujetos obligados de acuerdo con el mismo reglamento de presentar de manera anual dicho instrumento de rendición de cuentas.

De acuerdo con lo establecido en el artículo segundo fracción primera del Reglamento de la Ley General de Cambio Climático en Materia del Registro Nacional de Emisiones⁴⁵, la Cédula de Operación Anual es un instrumento de reporte, en el cual se recopilará la información de las emisiones y transferencias de contaminantes al aire, agua, suelo y subsuelo, así como los materiales y residuos considerados como peligrosos, de acuerdo al mismo reglamento señalado en este párrafo, este instrumento se utilizará para actualizar la base datos del Registro de Emisiones y Transferencia de Contaminantes.

La figura de la Cédula de Operación Anual es propiamente un instrumento creado por el gobierno mexicano, la figura, junto con sus directrices, fue introducida el 14 de agosto de 2015 a través de un acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación⁴⁶, este acuerdo resulta ser de carácter técnico, pues

41 Id.

42 Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, *Loc. Cit.*

43 Stavros Gadinis y Amelia Miazad, *Corporate law and social risk*, 5 Vanderbilt Law Review, 1401-147 (2020).

44 Reglamento de la Ley General de Cambio Climático en Materia del Registro Nacional de Emisiones, Diario Oficial de la Federación, 28 de octubre de 2014.

45 *Id.*

46 Acuerdo por el que se da a conocer el instructivo y formato de la Cédula de Operación Anual,

indica las directrices a seguir para realización de la Cédula de Operación Anual, así como establece qué emisiones de sustancias deberán ser reportadas. Este instrumento contendrá información respecto a dichas emisiones señaladas en el acuerdo durante el proceso productivo relacionado con los insumos, productos, subproductos y consumo energético de los sujetos a obligados a la presentación de dicho instrumento.

En cuanto a los sujetos obligados a presentar sus informes a través de la Cédula de Operación Anual, se atenderá a lo dispuesto a los artículos tercero y cuarto del Reglamento de la Ley General de Cambio Climático en Materia del Registro Nacional de Emisiones⁴⁷, donde se señalan los establecimientos obligados a su presentación en el caso de que estos se encuentren dentro los sectores y subsectores señalados en estos artículos. Como se puede apreciar el requerimiento de la información para el registro nacional de emisiones depende de la rama de industria o actividades del establecimiento sujeto, lo cual a grandes rasgos contempla la gran mayoría sino todas, de las ramas de industria o negocios existentes⁴⁸, por lo que es sugerible que se trata de una obligación general para todas las sociedades mercantiles, sin embargo la realización de este tipo de reportes depende de la cantidad de emisiones de ciertos tipos de contaminantes y el uso de recursos que correspondan a la sociedad.

Como un instrumento de rendición de cuentas en materia ambiental, la cédula de operación anual resulta suficiente para que las empresas den a conocer sus emisiones de contaminantes. Sin embargo, dada la esencia y contenido de la cédula de operación anual este tipo de reportes carece de las demás áreas a considerar para el desarrollo sostenible.

Otra deficiencia que se observa en el análisis de la cédula de operación anual es la disponibilidad y acceso a la información de los establecimientos sujetos a la presentación de dicho instrumento. Lo cual resulta problemático debido al derecho de toda persona al acceso a la información ambiental reconocido por el Acuerdo de Escazú. De acuerdo con el artículo cinco numeral primero del Acuerdo de Escazú⁴⁹, se deberá garantizar el derecho del público a acceder a la información ambiental, esto se deberá hacer guiándose por el principio de máxima publicidad.

La problemática involucra a la cédula de operación anual y al Registro Nacional de Emisiones, siendo estos los medios para la rendición de cuentas y recopilación de información en materia ambiental actualmente disponible en México. Dicha inquietud se basa en que en México la información ambiental solo está disponible

Diario Oficial de la Federación, 14 de agosto de 2015.

47 Reglamento de la Ley General de Cambio Climático en Materia del Registro Nacional de Emisiones, *Loc. Cit.*

48 *Id.*

49 Acuerdo regional sobre el acceso a la información, la participación pública y el acceso a la justicia en asuntos ambientales en América Latina y el Caribe, *Loc. Cit.*

al público como estadísticas y recopilaciones de las emisiones de las empresas, además de que esta información se ve agrupada por tipos de contaminantes en lugar de permitir ver qué empresa en particular reportó dicha información, lo cual imposibilita la posibilidad de delimitar cuál es la información correspondiente a un establecimiento en particular.

Resulta destacable que en la legislación mexicana el concepto de sostenibilidad está presente en distintas normativas. Sin embargo, no se cuenta con una figura que instituya los reportes públicos de información ambiental, a través de los llamados informes no financieros.

En conclusión, frente a la obligación de fomentar la emisión de información sobre desempeño medio ambiental, el modelo regulatorio de México no satisface los elementos que se consideran esenciales para dar por satisfecha la obligación. De ahí que sea necesario que el Estado evalúe los mecanismos que tiene para promover que las empresas emitan ese tipo de información y ésta sea susceptible de ser recibida por las personas titulares del derecho humano.

IV. REFLEXIONES FINALES

La presente investigación permitió observar de forma analítica el derecho al acceso a la información ambiental como parte del derecho humano al medio ambiente sin riesgos, limpio, saludable y sostenible, así como la interacción de las actividades empresariales en ello.

En ese sentido se concluye que los reportes no financieros son una herramienta que fomenta efectivamente la rendición de cuentas empresarial en esa materia, misma que está respaldada por distintos instrumentos internacionales aplicables para México. No obstante, se debe destacar que esos reportes deben contar con elementos esenciales que permiten que efectivamente sean un ejercicio de rendición de cuentas.

Al analizar el marco legal mexicano se pudo demostrar que no contempla expresamente la figura de los reportes no financieros a ser emitidos por las empresas, y que es posible encontrar en distintos instrumentos legales disposiciones o posturas que buscan reafirmar la importancia de contemplar el desarrollo sostenible como una responsabilidad del Estado. Además, resulta relevante advertir que los medios que obligan a las empresas o sociedades mercantiles a difundir información en legislación mexicana están únicamente enfocados en las cuestiones ambientales, omitiendo las interacciones con otras áreas del desarrollo sostenible, como las de impacto social y la gobernanza corporativa; que en conjunto conforman el marco ASG.

La omisión del Estado en establecer lineamientos en esta materia es una brecha que puede ser usada por las empresas para no reportar sobre su desempeño. Por lo tanto, el Estado debe hacer uso de que cuenta con un marco normativo

suficiente que le permite la implementación de los reportes no financieros en la legislación mexicana.

La introducción de los reportes no financieros al marco legal mexicano, particularmente sobre el desempeño ambiental de las empresas, puede realizarse a través de una estrategia que combine incentivos de carácter económico para las empresas que emitan dicha información. Con ello, se cumplirá con los compromisos asumidos en el Acuerdo de Escazú y a la meta 12.6 de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible.

Los elementos que deben cumplirse de forma esencial para que la implementación de este tipo de reportes pueda ser eficiente son los siguientes: dirigirse a todos los tipos de sociedades mercantiles, ser de carácter público bajo el principio de máxima publicidad, contar con una periodicidad que permita el escrutinio del desempeño, y en cuanto su contenido se deberá cubrir como mínimo los impactos ambientales desde un enfoque de la sostenibilidad.

V. BIBLIOGRAFÍA

Acuerdo por el que se da a conocer el instructivo y formato de la Cédula de Operación Anual, Diario Oficial de la Federación, 14 de agosto de 2015.

Acuerdo regional sobre el acceso a la información, la participación pública y el acceso a la justicia en asuntos ambientales en América Latina y el Caribe, Diario Oficial de la Federación, 22 de abril de 2021.

Ángel Alberto Paredes Zamarripa, *Responsabilidad de derechos humanos de las empresas y la vinculación con la Agenda 2030 y los ODS*, 18 *Themis*, 12-14. (2019).

Antonio Olguín Torres, *La inefectiva aplicación de normas jurídicas ambientales internacionales en relación con el desarrollo sustentable de comunidades rurales*, 9 *Revista De Jure* (2019).

Beth Haddock *et al.*, *Why corporate attorneys and other gatekeepers should consider ESG and sustainability principles*, 30 *Fordham Environmental Law Review* (2018).

Consejo de Derechos Humanos de Naciones Unidas (CDH), *El derecho humano a un medio ambiente sin riesgos, limpio, saludable y sostenible*, A/HRC/48/L.23/Rev.1 (2021).

Consejo de Derechos Humanos de Naciones Unidas (CDH), *Informe del Representante Especial del Secretario General sobre la cuestión de los derechos humanos y las empresas transnacionales y otras empresas comerciales, Principios Rectores sobre las empresas y los derechos humanos: puesta en práctica del marco de las Naciones Unidas para “proteger, respetar y remediar”*, A/HRC/17/31.

- Christian A. Cancino del Castillo y Freddy C. Coronado Martínez, *Reporte no financiero de la gestión empresarial: casos del global reporting initiative en Chile*, 4 Revista Interciencia (2013).
- Enrique Peruzzotti y Catalina Smulovitz, *Accountability social: la otra cara del control*, Controlando la política. Ciudadanos y medios en las nuevas democracias latinoamericanas (Temas, 2002).
- Frederic Marimon *et al*, *The worldwide diffusion of the global reporting initiative: what is the point?*, 33 Journal of Cleaner Production (2012).
- Humberto Fernando Cantú Rivera, *Blurred Lines: From International to Domestic and Viceversa in the Field of Human Rights and Business* en 2 ARACÊ. Direitos Humanos (2015).
- Jaime Ernesto Rivera-Hernández *et. al.*, *¿Desarrollo sostenible o sustentable? la controversia de un concepto*, 15 Revista Posgrado y Sociedad (2017).
- Laura Adriana Esparza García, *Hacia la eficacia de la mitigación y prevención de impactos ambientales: su instrumentalización desde el enfoque de la responsabilidad empresarial en derechos humanos*, en Derecho y Política Ambiental, Tópicos selectos de actualidad (Angelina Isabel Valenzuela Rendon *et. al* coords., Tirant Lo Blanch, 2019).
- Ley de Sociedades de Capital, Boletín Oficial del Estado, última reforma de 28 de abril de 2021.
- Ley Federal de Responsabilidad Ambiental, Diario Oficial de la Federación, última reforma de 20 de mayo de 2021.
- Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, Diario Oficial de la Federación, última reforma de 21 de octubre de 2021.
- Maidier Aldaz *et. al.*, *Informes no financieros, desempeño anticorrupción y reputación corporativa*, 17 Revista Brasileira de Gestão de Negócios (2015).
- Medio ambiente sano. Su relación con el desarrollo sustentable y otros derechos fundamentales que intervienen en su protección, 2017255, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. IV, junio de 2018, Tesis XXVII.3o.16 CS (10a.), p. 3093.
- Miguel Gutiérrez Hernández, *Importancia de las Normas Internacionales ISO*, 4 Revista Contaduría Pública (2007)
- Nadia Bernaz, *Conceptualizing Corporate Accountability in International Law: Models for a Business and Human Rights Treaty*, 22 Human Rights Review (2021).
- Organización de las Naciones Unidas, *Transformando nuestro mundo: la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*, Resolución A/RES/70/1 (2015).
- Orlando Garcíacano Cárdenas, *El futuro de los reportes corporativos*, 108 Revista Contaduría Pública (2021).
- Parlamento Europeo y Consejo Europeo, *Divulgación de información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas grandes empresas*

y determinados grupos, Directiva 2014/95/UE (2014).

Reglamento de la Ley General de Cambio Climático en Materia del Registro Nacional de Emisiones, Diario Oficial de la Federación, 28 de octubre de 2014.

Sergio Ricardo Hernández Ordoñez, *Acuerdo de Escazú: un blindaje internacional al INAI*, 213 Revista Foro Jurídico (2021).

Stavros Gadinis y Amelia Miazad, *Corporate law and social risk*, 5 Vanderbilt Law Review (2020).

Stephen Kim Park, *Social Bonds for Sustainable Development: A Human Rights Perspective on Impact Investing*, 3 Business and Human Rights Journal, (2018).