

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*
María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

Revista de Investigaciones del Departamento de Ciencias Económicas de La Universidad Nacional de La Matanza

Comunicación Científica

1. **Título de la Ponencia:** *Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social. La contabilidad en estado de alerta*
2. **Eje y área temática:** Eje 1: Contabilidad social y ambiental
3. **Nombre de la Jornada, Seminario, Congreso u otro tipo de evento científico:** 28° Encuentro Nacional y el 2° Encuentro Internacional de Investigadores Universitarios del Área Contable.
4. **Nombre de la Institución organizadora del evento:** Departamento de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Matanza. San Justo, provincia de Buenos Aires. República Argentina.
5. **Lugar y fecha de realización:** San Justo, provincia de Buenos Aires y Ciudad Autónoma de Buenos Aires. República Argentina, 29 y 30 de septiembre del año 2022.
6. **Nombre y apellido de los autores de la ponencia:** María del Carmen Rodríguez de Ramírez¹ y Lucía Andrea Sarro²

Resumen

En el camino que venimos recorriendo, centrado en explorar potenciales aportes de la contabilidad a la sociedad, desde una concepción amplia disciplinar que considera a la sustentabilidad como marco abarcativo para el estudio de problemas y el planteo de soluciones, en la edición anterior de este Encuentro compartimos reflexiones

¹ Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Buenos Aires. Argentina. Correo de contacto de la autora: irodera@econ.uba.ar

² Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Buenos Aires. Argentina. Correo de contacto de la autora: cra.sarro@gmail.com

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

acerca de cómo una tecnología como Blockchain -por sí sola o combinada con otras tecnologías- podría contribuir a la transparencia, seguridad e integridad en la gestión de la sostenibilidad de la cadenas de suministros de empresas productoras de chocolate, aportando una mayor visibilidad a cuestiones tan delicadas como el trabajo infantil y el trabajo forzoso (o esclavo). En esta ocasión, como consecuencia de lo tratado en el Encuentro anterior y sus derivaciones, nos planteamos un doble objetivo. Por un lado, sistematizaremos cuestiones relacionadas con la diligencia debida y las taxonomías que se están desarrollando a nivel europeo, para ayudarnos a entender cómo estos planteos normativos se están llevando adelante frente a la voluntariedad que, hasta ahora, ha caracterizado a las revelaciones empresariales sobre sustentabilidad y cadena de suministros. Tras ello, presentaremos la actualización de la información obtenida el año anterior sobre el ranking de las empresas productoras de chocolate y lo que las mismas han continuado informando sobre estos temas, poniendo también atención en la eventual exteriorización que realizan sobre las aplicaciones tecnológicas utilizadas en dichos procesos. Nuestras conclusiones apuntan a la necesidad de un pensamiento integrado y la instrumentación de sistemas de información con controles internos apropiados, por ser pilares fundamentales para la confiabilidad y auditabilidad de la información. Por su parte, la tecnología y la innovación son centrales también en los esfuerzos sobre diligencia debida en la cadena de suministros para asegurar que no se desarrollen en ella actividades que pueden operar en contra de la sustentabilidad.

Palabras clave: cadenas de suministros, due diligence, taxonomías, trabajo infantil, cacao

1. Introducción

En el camino que venimos recorriendo centrado en explorar potenciales aportes de la contabilidad a la sociedad, desde la concepción amplia disciplinar que considera a la sustentabilidad como marco abarcativo para el estudio de problemas y el planteo de soluciones, en la edición anterior de este Encuentro compartimos reflexiones acerca de cómo una tecnología como Blockchain -por sí sola o combinada con otras tecnologías- podría contribuir a la transparencia, seguridad e integridad en la gestión de la sostenibilidad de las cadenas de suministros, aportando una mayor visibilidad a cuestiones tan delicadas como el trabajo infantil y el trabajo forzoso (o esclavo).

El caso disparador de nuestras inquietudes, provino de la producción del chocolate y ello nos llevó a un recorrido en el que analizamos cómo se componía el ranking promovido desde una iniciativa de ONGs que, irónicamente, instauró el *Premio Huevo Podrido* para calificar a empresas de chocolate del mundo por su desempeño en sustentabilidad, según el análisis de 6 dimensiones³ con una gradación de cuatro colores⁴. Dicho premio es otorgado después de realizar una clasificación o *scorecard*, a partir de las respuestas a un cuestionario que es enviado a cada empresa.

De la bibliografía analizada en esa oportunidad, surgió como muy relevante para nuestro enfoque el hecho de que ya en la primera sesión de la conferencia Cocoa21 se pusiera de manifiesto la importancia crucial de los datos para el diálogo tendiente a mejorar la cooperación y coordinación para apoyar la producción sustentable de cacao en Africa Occidental.

Hace ya dos décadas que la OIT estableció esquemas para la detección y remediación del trabajo infantil, denominados CLMRS (sigla en inglés de Child Labor Monitoring & Remediation System), que fueron adaptados, después, para el sector del cacao. Desde entonces, su uso para identificar, monitorear, encarar y prevenir el

³ *Due diligence*, Trazabilidad y Transparencia, Ingreso Digno, Trabajo Infantil, Deforestación y Agroforestación.

⁴ El huevo verde como el mejor, líder de la industria en políticas sobre las áreas analizadas y el rojo como el peor, indicando que es preciso alcanzar niveles más altos. Fuente: <https://www.greenamerica.org/chocolate-scorecard>.

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

trabajo infantil se ha expandido mucho, aunque estamos lejos de haber erradicado esa práctica nefasta⁵.

Tras el análisis de cuestiones relacionadas con las condiciones de trabajo de los agricultores y la trazabilidad en las últimas COP o en los últimos Reportes de Sustentabilidad / de Responsabilidad Social Corporativa y/o Reportes Anuales Financieros (cuando las COP fueran parte integrante de los mismos), proporcionamos algunos ejemplos desde un enfoque de *counter accounting* con demandas promovidas contra algunas de esas empresas que indicaban que el tema estaba lejos de haber sido resuelto. También abordamos experiencias concretas a nivel de empresas y de proyectos financiados por organismos internacionales que incursionaron en la aplicación de Blockchain y otras tecnologías para crear plataformas informáticas que aseguraran la trazabilidad del cacao y de otros cultivos como el café.

Si bien aquí no abordamos cuestiones tecnológicas en particular, la utilización de Blockchain en las estrategias de diligencia debida en la cadena de creación de valor es una temática apasionante que ha sido encarada por una de las autoras de este trabajo⁶.

Como consecuencia de la discusión que se planteó en el ámbito del Encuentro anterior, en lo relativo a los proyectos de debida diligencia que se estaban estudiando a nivel de la Unión Europea, nos pareció interesante seguir analizando los mismos y consignar, en este trabajo, su evolución, en tanto la consideramos vinculada con los desarrollos de la propuesta de Directiva de Información Corporativa de Sustentabilidad y, consecuentemente, con los eventuales estándares europeos que, desarrollados por el EFRAG, se encuentran en período de análisis de los comentarios surgidos de la consulta pública recientemente finalizada.

⁵ Según relevamientos recientes, la misma acecha a más de un millón y medio de menores en los principales mercados productores de cacao de Ghana y Costa de Marfil.

⁶ Lucía Sarro ha presentado, en agosto de 2022, su tesis doctoral en la que aborda esta temática en particular.

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*
María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

Así, sistematizaremos primero cuestiones relacionadas con las taxonomías y la diligencia debida que se están planteando a nivel europeo, en tanto creemos que ello nos puede ayudar a entender cómo estos planteos normativos se están llevando adelante, frente a la voluntariedad que hasta ahora, prácticamente, había caracterizado a las revelaciones empresariales.

Seguidamente, actualizaremos la información obtenida el año anterior sobre el ranking de las empresas productoras de chocolate y lo que las mismas han continuado informando sobre estos temas, poniendo también atención en la eventual exteriorización que realizan sobre las aplicaciones tecnológicas utilizadas en dichos procesos.

2. El Marco Europeo – Taxonomías –Directiva de Información Corporativa de Sostenibilidad - Diligencia Debida

El 21 de abril de 2021, la Comisión Europea presentó un paquete normativo para para orientar la financiación en el marco del Pacto Verde Europeo⁷, como parte de su política para ayudar a dirigir el capital hacia iniciativas sostenibles y ayudar a la UE a reducir sus emisiones de gases de efecto invernadero. El conjunto de medidas comprende:

- La **Propuesta de Directiva de Información Corporativa de Sostenibilidad** para asegurar que las empresas proporcionen información de sostenibilidad coherente y comparable.
- El Acto Delegado **de Taxonomía de la UE sobre el clima**, que clasifica qué actividades contribuyen a mitigar y adaptarse a los efectos del cambio climático.
- Actos Delegados que, mediante la modificación de diversas normativas, buscan garantizar que las **empresas financieras** (asesores, administradores de activos, aseguradores) **incluyan la sostenibilidad en sus**

⁷ Este compromiso de 2019, contempla una nueva estrategia de crecimiento de la Unión Europea para alcanzar la neutralidad climática en 2050.

procedimientos y en su labor de asesoramiento de inversión a sus clientes.

La creación de un instrumento o sistema de clasificación unificado - Taxonomía- de la UE, que aportase claridad sobre qué actividades pueden considerarse sostenibles sirviendo a la toma de decisiones de los inversores y proporcionándoles información detallada sobre sectores y actividades, fue considerada urgente para financiar el desarrollo sostenible por el Plan de Acción de la UE que se aprobó en 2018.

El 31 de marzo de 2021 se hizo efectiva la **Regulación de Revelaciones de Finanzas Sostenibles**, que aparece como un hito importante para los mercados financieros de la UE, en tanto establece la obligatoriedad para los administradores de fondos y otras entidades que ofrecen productos financieros de realizar ciertas revelaciones en sus declaraciones de sostenibilidad, independientemente de que pretendan ofrecer productos relacionados con la misma. Greenwood (2021) advierte que se trata solo de un primer paso, en tanto la versión definitiva de la regulación redujo a 32 los 50 indicadores de sustentabilidad del borrador inicial y de esos 32 solo 14 son obligatorios⁸.

La **Propuesta de Directiva de Información Corporativa de Sustentabilidad (DICS)**, para modificar la Directiva de Información No-financiera⁹ (DINF), sigue las recomendaciones del European Financial Reporting Advisory Group

⁸ Y los obligatorios parecen poco precisos. Los temas de diversidad cubren solo género (sin indicar etnicidad, sexualidad o discapacidad). Además, mientras hay indicadores ambientales obligatorios de emisiones de GEI, es voluntaria la revelación sobre deforestación. Greenwood señala que el criterio más sorprendente opcional está en los impactos sociales por cuanto, aunque parezca absurdo, una empresa puede cumplir con los requisitos mínimos obligatorios, a pesar de excluir temas de derechos humanos y trabajo infantil (en tanto éstos se encuentran entre los requisitos voluntarios al igual que los ratios de pago a los CEOs).

⁹ Adoptada en 2014, fue obligatoria para informes que emitieran las empresas alcanzadas en 2018, por sus períodos fiscales 2017. En el párrafo (7) de la Propuesta DICS se aclara que se ha decidido cambiar la calificación de "no-financiera", puesto que muchos *stakeholders* consideran que podría inducir a pensar que tal información no tiene relevancia financiera cuando, en verdad, la tiene cada vez en mayor medida. Como muchas organizaciones, iniciativas y prácticos utilizan "información de sostenibilidad" se decidió realizar ese cambio terminológico.

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*
María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

(EFRAG) sobre el establecimiento de un marco de sostenibilidad para la UE. Cabe señalar que incidió en esta nueva propuesta el *lobbying* ejercido por las instituciones financieras preocupadas por su capacidad de cumplir con los requisitos de información bajo la regulación de divulgación de finanzas sostenibles¹⁰ mencionada *supra*.

El párrafo (8) de la Propuesta de DICS señala que la información de sostenibilidad a ser revelada en los informes anuales, que tiene como beneficiarios últimos a los ciudadanos y a los ahorristas, tiene que llegar a dos tipos de usuarios principales:

a) los *inversores*, incluyendo administradores de activos que quieren comprender mejor los riesgos y oportunidades que los temas de sustentabilidad imponen a sus inversiones y los impactos de esas inversiones en la gente y el ambiente;

b) las *organizaciones*, incluyendo las ONG y los interlocutores sociales, que quieren hacer que los emprendimientos sean responsables por sus impactos en la gente y en el ambiente.

La Propuesta adopta explícitamente el concepto de “materialidad doble” que implica informar tanto los factores de sostenibilidad que afectan a la empresa (de afuera hacia adentro, *outside-in*, que es la materialidad financiera simple) como la forma en que la empresa impacta en la sociedad y en el ambiente (de adentro hacia afuera, *inside-out*, que es la materialidad de impacto). Esto implica que las empresas alcanzadas deberán prestar atención a los umbrales de materialidad diferentes para informar de acuerdo con la DICS, en comparación con otros estándares globales (como, por ejemplo, los de TCFD que están alineados con la materialidad simple financiera para las revelaciones financieras relacionadas con el clima y los estándares internacionales de sustentabilidad de la ISSB de la Fundación IFRS que ha

¹⁰ En la evaluación de impactos de la Propuesta se indica que las instituciones financieras, que son al mismo tiempo usuarios y preparadores de información corporativa, están más a favor de un sistema basado en requisitos más estrictos de información y de aseguramiento, con un alcance mayor, que la mayoría de las empresas pertenecientes al sector no-financiero.

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

incorporado en agosto de 2022 a la Value Reporting Foundation -fusión de IIRC y SASB- que también sigue esta mirada estrecha).

El alcance de la DICS es más amplio que el de la DINF, en tanto resulta aplicable a todas las empresas grandes (según la definición de la Directiva de Contabilidad¹¹) y a todas las empresas (europeas o no) que tengan valores listados en mercados regulados de la UE (excluyendo las micro empresas), sin considerar la cantidad de empleados. Con ello se estima que se alcanzarán aproximadamente 49.000 empresas (que representan un 75% de los ingresos de todas las empresas de responsabilidad limitada) en lugar de las 11.600 actualmente alcanzadas por la DINF (que representan un 47% de los ingresos de todas las empresas de responsabilidad limitada). En la actualidad, solo un 20% de las empresas grandes aplica los estándares de la DINF y solo un 30% somete esa información a algún tipo de aseguramiento.

La Propuesta de DICS dispone que la Comisión puede adoptar estándares de sustentabilidad europeos a través de actos delegados¹². Establece criterios de calidad mínimos, identifica los temas que deben tratar y algunos instrumentos e iniciativas que la Comisión debería considerar al decidir el contenido de los actos delegados, incluyendo legislación de la UE y el trabajo de iniciativas globales de información de sustentabilidad.

La Propuesta de DICS contiene nuevos requerimientos para que las empresas alcanzadas proporcionen información sobre su estrategia, metas, el rol de la Junta y la gerencia, los principales impactos adversos relacionados con la empresa y su cadena de suministros, intangibles y cómo se ha identificado la información que se reporta. Es preciso que las revelaciones permitan exteriorizar la resiliencia del modelo de negocios y la estrategia frente a riesgos relacionados con temas de

¹¹ Aquellas que al cierre de ejercicio cumplan con 2 de las siguientes tres condiciones: a) Total de Activos superiores a 20 millones de euros; b) Total de Ingresos superiores a 40 millones de euros; c) empleados superiores a 250 en promedio anual.

¹² El EFRAG presentó en abril de 2022 un Borrador Estándares Europeos de sustentabilidad que se han sometido a un período de consulta pública hasta el 8-8-2022 para poder brindar su asesoramiento técnico a CE sobre un conjunto de Borradores de ESRS en noviembre 2022.

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

sostenibilidad y sus planes para asegurar que su modelo de negocios y estrategia sean consistentes con limitar el calentamiento global a 1,5°C. Hay que exteriorizar metas y en qué medida se están alcanzando¹³ (párrafo 26). Se especifica que deben brindar información cuantitativa y cualitativa, prospectiva y retrospectiva y aquella que cubra horizontes temporales de corto, mediano y largo plazo.

El párrafo (38) consigna que para permitir que los inversores comprendan mejor la brecha entre el valor de libros y el valor de mercado de muchos emprendimientos, es necesario informar adecuadamente sobre los intangibles generados internamente no reconocidos en los estados financieros (lo que incluye elementos que conforman el capital intelectual, el humano y el social y relacional) así como sobre cuestiones relacionadas con investigación y desarrollo.

Vale la pena resaltar que se anula la posibilidad de que los Estados Miembro permitan que las empresas brinden la información requerida en un informe separado que no sea parte del informe de gestión¹⁴. Las empresas subsidiarias eximidas de presentar el informe de gestión porque lo hacen sus matrices, deben presentar el informe de gestión consolidado de la matriz que informa a nivel de grupo incluyendo una referencia en su informe de gerencia individual explicitando que se hallan exentas de los requisitos de la Directiva.

En el párrafo (32) se establece que el desarrollo de estándares obligatorios comunes de información de sustentabilidad resulta necesario para avanzar hacia un esquema en el que se revele toda la información de sustentabilidad relevante y

¹³ Esto debido a que en muchos casos se observaba que las empresas realizaban exteriorizaciones generales sobre políticas y no sobre objetivos concretos y cómo alcanzarlos ni sobre riesgos e impactos y cómo hacerles frente.

¹⁴ A diferencia de la DINF que establece que cuando una empresa prepare un informe separado correspondiente al mismo ejercicio - ya sea que se base o no en marcos nacionales, de la Unión o Internacionales- que cubra la información que se requiere para el Estado No-financiero, los Estados Miembro la pueden eximir de la obligación de preparar el Estado No-financiero, siempre que el informe separado:

- a) se publique junto con el informe de la gerencia de acuerdo con el artículo 30 o
- b) se ponga a disposición del público en la página web de la empresa dentro de un período razonable de tiempo que no exceda de seis meses desde la fecha de cierre del ejercicio y se haga referencia en el informe de la gerencia a dicha página web.

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*
María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

comparable para así alcanzar un nivel equivalente al de la información financiera, para lo cual también es preciso que sea auditada y asegurada.

La Propuesta de DICS introduce una obligación de aseguramiento de las revelaciones de sostenibilidad, por primera vez en toda Europa. En las primeras etapas, la obligación de aseguramiento será "limitada" (por la negativa), en tanto se considera apropiado seguir un enfoque progresivo. No obstante, con el tiempo, debería alcanzar un "nivel similar" al de la información financiera (es decir, por la positiva). También se señala que puede ser posible que el aseguramiento de la información de sostenibilidad sea ejecutado por otros auditores diferentes de los típicos auditores financieros.

Se requerirá que las empresas etiqueten digitalmente la información suministrada, de manera que pueda ser interpretada por las computadoras y alimenten un solo punto de acceso europeo, tal como se diseñó en el Plan de Acción de la Unión de Mercados de Capital (para lo cual la Comisión Europea elevará una propuesta más adelante, durante este año)

La DICS buscará asegurar consistencia entre requisitos de información bajo la Regulación de la Taxonomía de la UE y de la información de sostenibilidad para empresas. El art. 8 de la Regulación de la Taxonomía de la UE requiere que las empresas que se encuentren dentro del alcance de la DINF y las que adicionalmente caigan en el de la DICS informen ciertos indicadores sobre el grado en que sus actividades son sostenibles tal como lo define la Regulación de la Taxonomía. Estos indicadores se especifican en un acto delegado separado.

El **Reglamento de taxonomía de la UE** establece 6 objetivos ambientales y 4 condiciones para determinar el grado de sostenibilidad medioambiental de una inversión. Así, se considera que una actividad económica es medioambientalmente sostenible cuando:

1. Haga una contribución sustancial a, al menos, un objetivo ambiental
2. No cause daño significativo a ningún otro objetivo ambiental.
3. Cumpla con las salvaguardias sociales mínimas (art 18 del Reglamento)

4. Cumpla con los criterios técnicos de selección que se desarrollan en actos delegados.

El 21 de abril de 2021, la CE adoptó el **acto delegado sobre taxonomía climática** que proporcionó el primer conjunto de criterios técnicos de selección de la taxonomía de la UE para definir las actividades que contribuyen de forma sustancial a la mitigación del cambio climático y a la adaptación al mismo, que son los dos primeros objetivos medioambientales de los seis objetivos previstos. Quedan pendientes los otros cuatro objetivos medioambientales establecidos en el Reglamento: uso sostenible y protección de los recursos hídricos y marinos, transición hacia una economía circular, prevención y control de la contaminación y protección y recuperación de la biodiversidad y los ecosistemas.

Según López (2021) la taxonomía proporciona un sistema de clasificación y busca aumentar la transparencia; puede orientar decisiones de inversión (y ha comenzado a ser utilizada también en otras áreas como la asignación de fondos de recuperación y resiliencia) pero no prohíbe inversiones en ninguna actividad, es decir, no se refiere a actividades que provocan daños significativos; tampoco menciona actividades que tienen impactos positivos en el ambiente que no pueden calificarse como significativos. Por lo tanto, la orientación que proporciona a los inversores no es completa.

Uno de los puntos que aparece en forma reiterativa en las críticas a la TA es la falta de datos confiables para el cálculo del porcentaje de los ingresos, del resultado operativo y de los gastos de capital que resultan elegibles para estar alineados con la taxonomía. La Plataforma sobre Finanzas Sostenibles (2021) ha emitido un Informe en el cual profundiza en estas cuestiones y ofrece propuestas para mejorar en la transición.

Se esperaba para fines de 2021 un Informe de la Comisión Europea sobre la Taxonomía Social que nunca salió. En febrero de 2022 la Plataforma sobre Finanzas Sustentables de la UE publicó un conjunto de propuestas sobre el tema. La estructura sugerida para la TS se compone de tres objetivos, cada uno de los cuales se refiere a un grupo diferente de *stakeholders* (trabajadores, consumidores y

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

comunidades). Se sigue el enfoque del borrador de estándares que ha elaborado EFRAG para la información de sostenibilidad para ser aplicados por las empresas que encuadren en la Directiva de Información Corporativa de Sustentabilidad:

- trabajo decente (incluyendo a los trabajadores de la cadena de valor¹⁵)
- estándares de vida adecuados y bienestar para los usuarios finales¹⁶
- comunidades y sociedades inclusivas y sustentables.

Los sub-objetivos de estos tres objetivos apuntan a encarar varios aspectos integrales para ellos, incluyendo salud y seguridad, cuidado de la salud, vivienda, salarios, no discriminación, salud del consumidor y medios de subsistencia de las comunidades. Por último, la TS considera actividades que son socialmente dañinas y de manera similar a lo que ocurre con la taxonomía ambiental (TA), el tema, en este caso, es cuáles actividades pueden ser clasificadas como socialmente dañinas bajo cualquier circunstancia.

En el análisis se consideraron dos diferencias principales entre la TS y la TA:

- Mientras la mayoría de las actividades económicas tienen impactos perjudiciales para el ambiente, la mayoría de las actividades económicas, tales como la creación de trabajos decentes, el pago de impuestos y la producción de bienes y servicios socialmente beneficiosos puede ser consideradas inherentemente beneficiosas. Una TS tiene que distinguir entre tales beneficios inherentes y los

¹⁵ En nota 7 indican que adoptan la definición de GRI de cadena de valor: la CV de una organización abarca las actividades que convierten las entradas en salidas a través de la adición de valor. Incluye entidades con las que la organización tiene relaciones de negocios directas o indirectas y que:

- les proveen productos o servicios que contribuyen a los propios productos o servicios de la organización o
- reciben productos o servicios de la organización

Esta definición se basa en la de la Guía Interpretativa 2012 de Naciones Unidas sobre La responsabilidad corporativa de respetar los derechos humanos que consigna que la CV cubre el rango completo de las actividades *upstream* y *downstream*, lo que abarca el ciclo de vida completo de un producto o servicio, desde su concepción hasta su utilización final.

¹⁶En nota 8 aclaran que el concepto de usuario final tiene que ser entendido como el usuario final de un producto terminado, lo que incluye a los consumidores (personas que usan/consumen el producto por propósitos privados) pero se amplía a los usuarios finales por uso profesional (trabajadores, empleados o autónomos, que usan ciertos productos, como los médicos que usan una laptop o los conductores de buses que manejan un bus)

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

beneficios sociales adicionales que directamente contribuyan a la concreción de derechos humanos, como podría ser mejorar el acceso a cuidados de la salud de calidad o asegurar trabajos decentes.

- Mientras los objetivos y los criterios ambientales pueden ser basados en la ciencia, una TS tiene que basarse en estándares internacionales acreditados de relevancia sustantiva, tales como la Declaración Internacional de Derechos Humanos

La estructura sugerida de la taxonomía social, emplea los siguientes aspectos estructurales de la TA:

1. Desarrollo de objetivos sociales
2. Tipos de contribuciones sustanciales
3. Criterios sobre No Provocar Daño Significativo
4. Salvaguardas mínimas

Un artículo reciente publicado en el Boletín Mensual de Bloomberg (Ainger & Arons, 2022), señala que según expertos en el área regulatoria, si bien la Comisión Europea no ha asumido una posición oficial al respecto, parecería que no van a priorizar la taxonomía social por algunos años, lo cual implica que objetivos tales como la igualdad de género y las cadenas de suministros con trabajo decente no estarán en el foco de las regulaciones europeas de ESG por lo menos hasta pasada la mitad de esta década.

Si bien los argumentos para esta demora giran en torno a que si el alcance incluye a todos los sectores económicos, el volumen y la complejidad del trabajo técnico implicaría una tarea abrumadora, es preciso tener en cuenta que el voto del Parlamento Europeo en julio de 2022 de permitir por un tiempo el etiquetado verde de actividades polémicas como las relacionadas con el gas y la energía nuclear debido a la crisis de aprovisionamiento energético que empeoró con la guerra en Ucrania, produjo negociaciones muy tensas y fuertes críticas de algunos inversores y de activistas climáticos que parecen no querer prolongarse con estas cuestiones sociales que resultan aún más sensibles. No obstante, parece que se busca mejorar el monitoreo y las revelaciones de riesgos sociales para los inversores a través de

otras vías, como las salvaguardas mínimas que se intenta incluir en la taxonomía ambiental.

La Plataforma sobre Finanzas Sostenibles publicó, en julio de 2022 y con período de consulta hasta el 6 de septiembre, un Borrador de Informe sobre las Salvaguardas Mínimas establecidas en el artículo 18 de la Regulación de Taxonomía que requiere que las empresas implementen procedimientos para cumplir con la Guías de la OCDE para empresas multinacionales y los principios guía sobre negocios y derechos humanos de las Naciones Unidas. El informe se refiere a cómo evaluar el cumplimiento de dichas salvaguardas. Se recomienda:

1. Considerar como una señal de no cumplimiento con las salvaguardas mínimas la inexistencia o inadecuación de procesos de diligencia debida sobre derechos humanos, incluyendo derechos de los trabajadores, corrupción, tributación y competencia justa.
2. Considerar como una señal de no cumplimiento con las salvaguardas mínimas la condena judicial definitiva de empresas con relación a cualquiera de estos temas.
3. Considerar como una señal de no cumplimiento la falta de colaboración con los Puntos Nacionales de Contacto (PNC) y las evaluaciones de no cumplimiento con las guías de la OCDE por parte de dichos PNC.
4. Considerar como una señal de no cumplimiento la no respuesta a las demandas del Centro de Recursos de Negocios y Recursos Humanos (Business and Human Rights Resource Centre).

El tema de la "diligencia debida"¹⁷ en derechos humanos y cuestiones ambientales ha venido avanzado en ambientes gubernamentales, académicos y empresariales y, tras haber permeado lineamientos y guías voluntarias y haber sido

¹⁷ Quienes trabajamos en el área contable vinculamos el término "diligencia debida" (*due diligence*, en inglés) con el proceso de evaluación independiente de un negocio previamente a su adquisición, para identificar riesgos y temas materiales y relevantes (por ejemplo, la existencia de activos sobrevaluados, pasivos ocultos, contingencias, cuestiones vinculadas con disposiciones legales, impositivas, laborales, operativas, de tecnología de la información, etc.) que puedan incidir en la toma de decisión sobre la compra.

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*
María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

incorporado en las prácticas de empresas líderes, busca su camino en diversas normativas de regiones y países¹⁸ centrándose, la referida a derechos humanos en que las empresas “identifiquen, prevengan y mitiguen sus repercusiones negativas y den cuenta de la manera en que las abordan” (ONU, 2021:5).

En el mundo de las instituciones financieras, la diligencia debida en materia de derechos humanos tiene un alcance desigual y relativamente limitado y, si bien se ha logrado “reforzar las salvaguardias de los derechos humanos”, no se ha producido su integración general en los proyectos financiados por la financiación del desarrollo y, en las instituciones financieras internacionales, “sigue siendo escasa, incluso como herramienta para gestionar el riesgo para las personas en los megaproyectos de infraestructura”. Se reconoce que “[S]igue siendo necesario demostrar que esas instituciones llevan a cabo eficazmente la diligencia debida en materia de derechos humanos y que exigen lo mismo a las empresas y los Estados que se benefician de sus servicios” (ONU, 2021:7).

Como seguimiento del trabajo que presentamos en la versión anterior de este Encuentro (Rodríguez de Ramírez & Sarro, 2021), podemos señalar que, en octubre de 2021, la red que agrupa a productores de cacao emitió un pronunciamiento instando a la Comisión Europea a encarar una propuesta ambiciosa de diligencia debida en derechos humanos y ambiente¹⁹. En febrero de 2022, más de 100 empresas, inversores, asociaciones de negocios e iniciativas publicaron una declaración conjunta²⁰ instando a la UE a adoptar una propuesta legislativa sobre

¹⁸ El primer reconocimiento internacional se produjo en los *Principios Rectores sobre las empresas y los derechos humanos de Naciones Unidas* (2011) y en las *Líneas Directrices de la OCDE para Empresas Multinacionales*¹⁸ que, en su versión revisada de 2011 (OCDE, 2013), incorporan lo establecido por ellos para después emitir guías específicas para ciertos sectores industriales (como el extractivo (OCDE, 2016), el financiero y el sector agrícola (OCDE, 2017), entre otros).

¹⁹ *Joint position paper on the EU's policy and regulatory approach to cocoa Human rights and environmental due diligence*, en <https://voicenetwork.cc/wp-content/uploads/2021/10/Joint-position-paper-on-a-mandatory-human-rights-and-environmental-due-diligence-regulation.pdf>, (consulta 23-2-2022).

²⁰ *Making EU legislation on mandatory human rights and environmental due diligence effective*, en <https://media.business->

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

diligencia debida en derechos humanos y ambiente dentro de la iniciativa Sustainable Corporate Governance. Los signatarios -entre los que figuran Aviva, Danone, Ericsson, IKEA, Patagonia, Primark, Tony´s Chocolonely, Ethos Foundation, Fairfood, International Cocoa Initiative, Principles for Responsible Investment (PRI)- expresaban allí su preocupación por la propuesta, que ya había sido demorada en dos oportunidades, y señalaban los siguientes cinco principios clave a ser incluidos en la legislación para hacerla efectiva:

- Alineamiento de la legislación con el Pacto Global de Naciones Unidas para cubrir todos los negocios que operan en el mercado de la UE, sin importar el sector y el tamaño.
- Obligación de diligencia debida que se extienda a través de la totalidad de la cadena de valor²¹.
- Requisitos obligatorios que vayan más allá del tildado de casilleros, encaren las prácticas irresponsables de compras y se integren en estructuras apropiadas de gobernanza, incluyendo el nivel del directorio.
- Compromiso efectivo y seguro de *stakeholders* como parte integral de la diligencia debida.
- Mecanismos de *accountability* creíbles, incluyendo provisiones fuertes de responsabilidad civil.

La nueva **Propuesta de Directiva del Parlamento Europeo y del Consejo sobre diligencia debida de las empresas en materia de sostenibilidad** fue aprobada el 23 de febrero de 2022, abriéndose el 28 de marzo un período para recibir comentarios hasta el 23 de mayo de 2022 y se estima resultará aplicable para

[humanrights.org/media/documents/EU Business Statement February2022.pdf](https://humanrights.org/media/documents/EU_Business_Statement_February2022.pdf), (consulta 23-2-2022).

²¹ Temática vinculada con la trazabilidad que, de acuerdo con artículo 3 del Reglamento 178/2002, es "la posibilidad de encontrar y seguir el rastro, a través de todas las etapas de producción, transformación y distribución, de un alimento, un pienso, un animal destinado a la producción de alimentos o una sustancia destinados a ser incorporados en alimentos o piensos o con probabilidad de serlo". Fuente:

https://www.aesan.gob.es/AECOSAN/docs/documentos/publicaciones/seguridad_alimentaria/guia_trazabilidad.pdf, (consulta 14-09-2022).

RInCE –Nº26. Vol 13 (diciembre 2022) – Comunicación Científica

ISSN 1851-3239 - <http://rince.unlam.edu.ar>

DOI: <https://doi.org/10.54789/rince.26.14>

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*
María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

más de 13.000 empresas que deberán poner al día sus sistemas de información y sus procesos de administración de riesgos.

La propuesta apunta a impulsar el comportamiento sostenible y responsable a través de las cadenas de valor globales, tomando en consideración el papel fundamental que desempeñan las empresas en la construcción de una economía y una sociedad sustentables. Es por ello que se les requerirá a las empresas que identifiquen y, donde sea preciso, prevengan o mitiguen los impactos adversos de sus actividades sobre derechos humanos (como trabajo infantil y/o explotación de trabajadores) y sobre el ambiente (por ejemplo, contaminación y/o pérdida de biodiversidad). Se entiende que esto resultará importante para que las empresas cuenten con reglas claras y un campo de juego parejo a la vez que se proporcione más transparencia a consumidores e inversores.

La Confederación Europea de Sindicatos (ETUC por la sigla en inglés de European Trade Union Confederation) considera que “la Comisión parece haber optado por el mínimo común denominador como base”. En la misma línea se pronuncia *Human Rights Watch*. La Coalición Europea para la Justicia Corporativa (ECCJ por la sigla en inglés de European Coalition for Corporate Justice²²), en su informe de abril de 2022, señala que la propuesta se queda corta en una serie de puntos fundamentales, lo cual puede limitar sus potenciales contribuciones. Consideran que resulta necesario trabajar sobre las siguientes cuestiones:

- **Ámbito de aplicación para empresas.** Resulta limitado si se consideran los estándares de Naciones Unidas y de la OCDE. Con los umbrales señalados solo será obligatoria para grandes empresas. Se debería expandir el ámbito de aplicación a empresas en sectores que se consideren de alto riesgo en materia de derechos humanos y el medioambiente y debe tener en cuenta que un ámbito de aplicación flexible e impreciso impulsado únicamente por umbrales elevados en cuanto a la cantidad de empleados y el volumen de sus negocios puede incentivar

²² Que representa más de 480 organizaciones de la sociedad civil, sindicatos y organizaciones de consumidores de 17 países.

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

a las grandes empresas a modificar sus estructuras empresariales para evitar dicho encuadre.

- Alcance material. Indican que los impactos de derechos humanos no deberían ser definidos en un Anexo que resulta incompleto y no contempla instrumentos como el Acuerdo de París o Convención de las Naciones Unidas sobre el Derecho del Mar. Lo mismo señalan con relación a la definición limitada de impactos ambientales.
- Alcance de la cadena. Señalan como negativa la limitación a las “relaciones comerciales establecidas”, por cuanto deja fuera relaciones cortas, inestables e informales en donde suelen producirse impactos severos, lo que podría llevar a cambiar proveedores. Tampoco se contemplan relaciones no comerciales. Proponen que se tomen los estándares de Naciones Unidas y OCDE que sigue un enfoque basado en el riesgo y priorizan los impactos considerando su severidad y probabilidad, en lugar de las características de las relaciones de negocios (duración o intensidad).
- Obligaciones de diligencia debida. Señalan que el “aseguramiento contractual” de los socios de negocios y la verificación de terceros han resultado ser hasta ahora insuficientes y se circunscriben a un enfoque se “tildar casilleros”. La Directiva debe promover un deber general que prevalezca ante las medidas específicas e incentivar un comportamiento genuino y eficiente que no solo se conforme con unos mínimos con los que cumplir.
- Obligaciones sobre el clima. No se incluyen las GEI en la definición de impactos ambientales a ser prevenidos por la diligencia debida. Además, solo resulta aplicable a pocas empresas.
- Funciones de los directores. Si bien mantiene el deber de los directores de respetar los derechos humanos y el medioambiente, no se incluyen suficientes elementos que exijan una integración de la sostenibilidad y las normas y comportamientos de la empresa.
- Obligación de informar. La propuesta no exige nuevas obligaciones en materia de informar y comunicar para las empresas. Debería incluir requisitos estrictos que

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

garanticen una comunicación detallada, frecuente y relevante de cara a toda la cadena de valor y que se comunique en forma clara y comprensible a las partes interesadas y/o afectadas.

- Responsabilidad civil. Señalan que las empresas deberían ser responsables aun cuando hubieran tratado de verificar el cumplimiento a través de iniciativas y auditorías de terceros.
- Aplicación de la Ley. La propuesta incluye cláusulas imprescindibles para su aplicación como las autoridades independientes necesarias para supervisar el comportamiento de las empresas y su competencia en sanciones y medidas cautelares. Sin embargo, para garantizar la aplicación de la directiva, la propuesta debería incluir: a) un Régimen de sanciones, proporcional, eficiente y disuasorio con criterios específicos y mínimos de sanciones económica/ multas; una cláusula de responsabilidad penal por infracciones reiteradas y una cláusula de exclusión de ayudas públicas para aquellas empresas que no cumplan con la Directiva.

Las demandas del sector financiero también van en línea con el establecimiento de estándares rigurosos acordes con principios que están avalados por tratados internacionales, que vayan más allá de un enfoque de tildar casilleros e impulsen a las empresas a repensar la diligencia debida como una herramienta para encarar el trabajo forzoso y las cuestiones ambientales.

No hemos encontrado publicada la versión definitiva con las eventuales modificaciones provenientes del análisis de las observaciones recibidas. De la consulta realizada el 8-9-2022 en la página web de la propuesta²³, solo surge con respecto a su status actual, en la sección *Próximos pasos*, que la misma irá al Parlamento Europeo y el Consejo para su aprobación (sin indicar fecha) y, una vez adoptada, los Estados Miembro tendrán dos años para transponerla a su legislación nacional y comunicar los textos relevantes a la Comisión Europea.

²³ <https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/doing-business-eu/corporate-sustainability-due-diligence>

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*
María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

Francia y Alemania constituyen ejemplos de países europeos en donde ya existen normativas relacionadas con la diligencia debida sobre derechos humanos y ambiente. En Francia, la Ley de Obligación de Vigilancia se promulgó en marzo de 2017 y resulta aplicable a empresas y grupos de empresas domiciliados en Francia que emplean por más de dos años consecutivos 5000 empleados en Francia, o más de 10.000 en Francia y en el exterior. Se les impone la obligación de establecer, publicar, implementar y monitorear un “plan de vigilancia” para identificar y prevenir riesgos de violaciones severas de derechos humanos y libertades fundamentales, de salud y seguridad de las personas y hacia el ambiente en su esfera de influencia total, incluyendo subsidiarias y subcontratistas cuando exista una “relación comercial establecida”.

La Ley alemana de Diligencia Debida en la Cadena de Suministros se promulgó en julio de 2021 y entrará en vigencia el 1 de enero de 2023. Establece como objetivo del análisis de riesgos “la obtención de conocimiento sobre riesgos relacionados con los derechos humanos y con el ambiente en el área de la empresa y su cadena de suministros”, para lo cual es preciso que las empresas sopesen y prioricen los riesgos identificados e implementen acciones “apropiadas” para prevenir o remediar riesgos o violaciones. Resulta aplicable a todas las empresas, independientemente de su forma jurídica, que tengan su matriz, lugar principal de negocios, central administrativa u oficina registrada en Alemania y empleen al menos 3000 empleados en Alemania (1000, a partir del 1 de enero de 2021) incluyendo los empleados asignados en el exterior. También están alcanzadas las empresas extranjeras que tengan una sucursal en Alemania empleen al menos 3000 empleados en Alemania (1000, a partir del 1 de enero de 2021). El 17 de agosto de 2022 la Oficina Federal de Asuntos Económicos y Control de Exportaciones de Alemania (conocida por la sigla BAFA) emitió guías para que las empresas que están implementando sistemas de administración de riesgos. Si bien se esperaban aclaraciones sobre el término “apropiado/a/s”, estos lineamientos no han profundizado en ello y se limitan a señalar los criterios que consigna el texto legal para considerar que una medida sea “apropiada”: 1. la naturaleza y el alcance; 2. la

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

capacidad de la empresa de influir en la fuente de los riesgos; 3. la severidad y probabilidad de ocurrencia de una violación y 4. la contribución causal de la empresa al riesgo o violación. Existe consenso en que estos lineamientos no aportan mucho para los que ya están implementando los sistemas, aunque pueden ser de utilidad para los que están por comenzar o están dando los primeros pasos. (Weichbrodt & Gerhold, 2022). Las guías ponen el foco en dos tipos de análisis de riesgo: el *regular* (anual) y el *ad hoc*²⁴. Se indica que la implementación de un análisis de riesgos “apropiado” genera transparencia en la empresa y su cadena de suministros y que para lograrlo es preciso recopilar información básica sobre:

- a) *Estructura de la empresa*, con la denominación y el sector de todas las empresas del grupo sobre las cuales tiene influencia significativa y para todas ellas: 1) persona de contacto, 2) zonas de operación 3) tipos de productos/servicios, 4) número de proveedores directos por categoría de suministro y país y 5) volumen de órdenes por categoría de producto en el último ejercicio.
- b) *Estructura del aprovisionamiento*: 1) categorías de aprovisionamiento; 2) tipos de productos o servicios dentro de estas categorías, 3) países de aprovisionamiento, 4) número de proveedores directos por categoría de aprovisionamiento y país y 5) volumen de ordenes por categoría de aprovisionamiento en el último ejercicio.
- c) *Tipo y alcance de la actividad comercial*: 1) lista de los productos y servicios más importantes, 2) visualización de la cadena de suministros y principales relaciones de negocios y 3) panorama general de la actividad corriente en los países en los que la empresa se encuentra activa o se está aprovisionando.

²⁴ Este se dispara por: a) *Conocimiento sustancial*, cuando la empresa tiene indicaciones fácticas con relación a la posibilidad de riesgo relacionado con los derechos humanos o con el ambiente o de su violación en uno más proveedores indirectos, debe encarar un análisis de riesgo en relación con estos proveedores. Ese conocimiento puede provenir, por ejemplo, de quejas, informes de los medios o de ONGs, o de discusiones dentro de iniciativas sectoriales; b) *Cambios en la exposición al riesgo interna o externa de la compañía*, por ejemplo, debido al lanzamiento de un nuevo producto cuyas materias primas provienen de nuevos proveedores en países con los que la empresa no estaba trabajando o la aparición de un conflicto o de un desastre natural en determinado país en el que se estaba operando.

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

Se aclara que, cuando se hayan identificado proveedores de “alto riesgo”, debe obtenerse adicionalmente la siguiente información de los mismos: 1) denominación, 2) persona de contacto, 3) empresa matriz, 4) volumen de órdenes en el último ejercicio, 5) instalaciones y emplazamientos, 6) número de empleados y 7) existencia de representación gremial.

Consideramos que la información granular requerida *supra* podría obtenerse y sistematizarse apropiadamente, con confiabilidad acerca de su procedencia, dentro de un planteo de integración de sistemas de información contable.

En la sección siguiente, volcaremos los resultados del seguimiento sobre algunas de estas cuestiones en la cadena de suministros del chocolate respecto a lo que analizamos en el trabajo que presentamos en la edición anterior de este Encuentro.

3. “Jugando al huevo podrido...”: las empresas fabricantes de chocolate y sus acciones de desarrollo sostenible ¿Se hacen o no las distraídas?

Comparando los *rankings* del chocolate (*Chocolate Scorecards*) realizados en 2021 y 2022 por la alianza de distintas ONGs²⁵ para medir el desempeño de las empresas fabricantes de chocolate en distintas áreas relacionadas no sólo con los derechos humanos, sino también, con aspectos ambientales como la deforestación y el clima, y poder otorgar distintos reconocimientos (entre ellos el *Premio Huevo Podrido*), se destacan los siguientes hallazgos:

- De un año al otro las áreas de evaluación cambiaron. En 2021 eran: *due diligence*, trazabilidad y transparencia, ingreso digno, trabajo infantil, deforestación y clima y agrosilvicultura. Mientras que, en 2022, se sacó *due diligence* y se agregó la gestión de agroquímicos, manteniéndose el resto de las áreas.
- En el mapeo del año en curso notamos una mayor presencia académica que en el correspondiente a la edición anterior (donde sólo figuran las ONGs que apoyan y promueven la iniciativa). Al final del documento se pueden visualizar las tres

²⁵ Mighty Earth, Green America, Inkota, National Wildlife Federation y Be Slavery Free.

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

universidades que participaron del proyecto de investigación (Macquarie University y University of Wollongong, de Australia y The Open University, de Reino Unido) titulado *The Chocolate Scorecard*, identificado bajo el N°10917. También citan a consultores provenientes de distintas ONGs, que brindaron su asesoramiento a dicho proyecto. Se agregó la calificación “no respondió la encuesta: falta de transparencia”, correspondiéndoles a dichas empresas un huevo color negro y roto (a diferencia del resto, donde el huevo aparece siempre entero). Las que la merecieron fueron: General Mills -que había contestado en el 2021 con calificaciones muy bajas en *due diligence*, ingreso digno y agrosilvicultura-, Starbucks Coffee, y Storck. En la edición anterior Starbucks Coffee y Storck también aparecían como no respondientes a la encuesta, junto con Unilever y Valrhona. Estas dos últimas empresas respondieron y se incorporaron al mapeo del 2022 en la categoría “Necesita más trabajo en políticas e implementación” sobre todo en las áreas de ingreso digno y trabajo infantil.

- En la edición de 2021 participaron 27 empresas, mientras que en la de 2022, el número se incrementó a 35. Las que se agregaron fueron: Beyond Good, Fazer, ETG (*trader* o comerciante), Valrhona, Orkla, Unilever, Kellog´s, Daito Caco y Glico.
- El premio a los *Buenos Huevos* (aquellos que lideran la industria de acuerdo a las políticas vigentes) se lo siguen llevando las empresas de la edición 2021: Alter Eco, Tony´s Choclonely y Whittaker´s. Por su parte, el *Premio al Huevo Podrido* siguió siendo para Storck (fabricante de Werther´s, Toffifay y Merci) por falta de transparencia y ser “irrazonable”.
- El primer puesto de la categoría *Buenos Huevos* fue, en el último ranking, para la empresa Beyond Good²⁶, siendo en la edición anterior para Alter Eco (que ocupa ahora el segundo lugar). El cacao de Beyond Good proviene de Madagascar, expandiéndose en la actualidad a Uganda. De acuerdo a su *web* (el traducido es nuestro): “Nuestra cadena de suministros es única, 100% trazable y

²⁶ Fuente: <https://beyondgood.com/>, (consulta 17-09-2022).

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

completamente transparente”. Esto es porque obtienen la vainilla y el cacao directamente de los agricultores que lo cultivan, entregándoles a cambio precios *premium* (no poseen intermediarios)²⁷.

- Nestlé subió del puesto N°13 en 2021 al N°6 en 2022. De acuerdo con el apartado “Menciones Especiales” de este último ranking (la traducción es nuestra): “Nestlé ha tomado importantes pasos en la innovación para abordar los ingresos de los agricultores con pagos adicionales y encarar su compromiso de plantar 2.8 millones de árboles adicionales para fines de 2022.” Ferrero también subió, de un año al otro, 4 posiciones, por unirse a otras empresas cuyo cacao se encuentra certificado, como Hershey’s, Ritter y Fazer.
- Las empresas que bajaron considerablemente sus posiciones de un año al otro fueron: Barry Callebaut (del puesto N°5 al N°24), Cargill (del puesto N°6 al N°21), Cémoi (del puesto N°7 al N°22), Puratos (del puesto N°15 al N°25), Fuji Oil (del puesto N°18 al N°27) y Godiva (del puesto N°20 al N°28)

Creemos que parte de este cambio de puestos (tanto para los ascensos como para los descensos) se encuentra vinculado con un cambio de significado en algunos de los colores del huevo o calificación de un año al otro, sobre todo, en los casos intermedios como puede visualizarse a continuación (el resaltado es nuestro):

Tabla N° 1: Significado de las calificaciones del 2021 al 2022

Color	2021	2022
--------------	-------------	-------------

²⁷ En su página *web* puede visualizarse un mapa interactivo donde se accede a información referida a cada agricultor (incluida su foto y una pequeña descripción de su historia personal): número de árboles totales, árboles de cacao, acres de tierra, y desde cuándo se encuentran comercializando cacao con Beyond Good. Fuente: <https://farmers.beyondgood.com/#interactive-map>, (consulta 17-09-2022).

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
 La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

Verde	Lidera la industria de acuerdo a las políticas vigentes.	Lidera la industria de acuerdo a las políticas vigentes.
Amarillo	Empezando a tener buenas políticas para implementar.	Empezando a implementar buenas políticas.
Naranja	Necesita más trabajo.	Necesita más trabajo en políticas e implementación.
Rojo	Necesita ponerse al día con la industria.	Necesita ponerse al día con la industria.
Negro	No existía.	No respondió la encuesta: falta de transparencia

Fuente: Elaboración propia

En la idea de analizar el compromiso con los derechos humanos que manifiestan voluntariamente hasta el momento las 35 empresas citadas en el *Chocolate Scorecard 2022* y la información de sustentabilidad que proporcionan, realizamos una búsqueda en Global Compact²⁸ el día 17 de septiembre del 2022. A continuación, sistematizamos las características de las COPs correspondientes a la casa matriz de cada empresa, ordenadas desde su inicio en GC:

Tabla N° 2: Presencia de las empresas del Chocolate Scorecard 2022 en Global Compact

<i>Empresa</i>	<i>Inicio en GC</i>	<i>Estado</i>	<i>Formato COP</i>	<i>Última COP</i>	<i>Nivel COP</i>	<i>Fecha publicació</i>
----------------	---------------------	---------------	--------------------	-------------------	------------------	-------------------------

²⁸ Fuente: <https://www.unglobalcompact.org/what-is-gc/participants/>.

Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta
 María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

						<i>n</i>
Unilever	26/07/2000	Activo	Documento independiente	01/01/2021 - 31/12/2021	Avanzado	23/06/2022
Nestlé S.A.	20/02/2001	Activo	Parte del Reporte Anual Financiero	01/01/2020 - 31/12/2020	Avanzado	09/04/2021
Cemoi S.A.	19/05/2003	Activo	Parte del Reporte de Sustentabilidad o de Responsabilidad Social Corporativa	01/04/2019 - 31/08/2020	Avanzado	23/09/2020
Orkla ASA	06/07/2005	Activo	Parte del Reporte Anual Financiero	01/01/2021 - 31/12/2021	Avanzado	03/06/2022
Itochu Corporation	30/04/2009	Activo	Parte del Reporte de Sustentabilidad o de Responsabilidad Social Corporativa	01/04/2020 - 31/03/2021	Activo	15/11/2021
Chocoladefabriken Lindt & Sprüngli AG	12/05/2009	Activo	Parte del Reporte de Sustentabilidad o de Responsabilidad Social Corporativa	01/01/2021 - 31/12/2021	Activo	29/06/2022
Ferrero International	06/12/2011	Activo	Parte del Reporte de Sustentabilidad o de Responsabilidad Social Corporativa	01/09/2019 - 31/08/2020	Avanzado	07/10/2021
Oy Karl Fazer Ab (Fazer	26/04/2012	Activo	Parte del Reporte de Sustentabilidad	01/01/2021 - 31/12/2021	Activo	01/04/2022

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
 La contabilidad en estado de alerta*
 María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

Group)			o de Responsabilidad Social Corporativa	21		
Fuji Oil Holdings Inc.	02/01/2 013	Activo	Parte del Reporte de Sustentabilidad o de Responsabilidad Social Corporativa	01/04/20 20 - 31/03/20 21	Activo	18/11/20 21
Mars, Incorpor ated	09/07/2 015	Activo	Parte del Reporte de Sustentabilidad o de Responsabilidad Social Corporativa	01/01/20 20 - 01/01/20 21	Activo	24/09/20 21
Olam Internati onal Ltd	22/12/2 016	Activo	Parte de su reporte financiero	01/01/20 20 - 31/12/20 20	Activo	14/11/20 21
Cargill	12/09/2 017	Activo	Parte del Reporte de Sustentabilidad o de Responsabilidad Social Corporativa	01/09/20 20 - 31/08/20 21	Activo	18/02/20 22
Touton	19/12/2 017	Activo	Documento independiente	01/12/20 20 - 30/11/20 21	Activo	19/12/20 21
Morinaga Milk Industry Co., Ltd.	01/04/2 018	Activo	Parte del Reporte de Sustentabilidad o de Responsabilidad Social Corporativa	01/04/20 20 - 31/03/20 21	Activo	29/06/20 22
Meiji Holdings Co., Ltd.	16/04/2 019	Activo	Parte del Reporte de Sustentabilidad o de	01/02/20 21 - 28/02/20 22	Activo	28/11/20 21

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
 La contabilidad en estado de alerta*
 María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

			Responsabilidad Social Corporativa			
Ezaki Glico Co., Ltd	16/10/2019	Activo	Parte del Reporte de Sustentabilidad o de Responsabilidad Social Corporativa	01/10/2020 - 30/09/2021	Activo	05/10/2021
The Hershey Company	16/10/2019	Activo	Documento independiente	01/01/2021 - 31/12/2021	Activo	14/07/2022
Puratos Group NV	08/02/2021	Activo	Parte del Reporte de Sustentabilidad o de Responsabilidad Social Corporativa	01/01/2020 - 31/12/2020	Aprendiz	24/01/2022
Mondelez Brasil Ltda	04/10/2021	Activo	Aún no	Aún no		

Fuente: Elaboración propia

Como puede visualizarse, de las 35 empresas que forman parte del *Chocolate Scorecard 2022*, 19 (más de la mitad) se encuentran en GC. Solamente 8 de estas empresas han presentado su COP en GC durante el año en curso, y 2 de ellas han alcanzado un nivel "Avanzado". En conclusión, todavía resta camino por transitar para lograr un involucramiento pleno en esta iniciativa, por parte de las empresas que forman parte del sector del cacao.

Siguiendo el hilo de nuestro trabajo anterior (Rodríguez de Ramírez & Sarro, 2021), se relevaron los principales hitos en materia de condiciones de trabajo de los agricultores y trazabilidad de las empresas fabricantes de chocolate en sus últimas COP, comparándolos con la información obtenida de fecha 7 de octubre de 2021 - casi un año después-:

Tabla N° 3: Principales hitos de las empresas fabricantes de chocolate en sus últimas COP

Empresa	Principales hitos 2020	Principales hitos 2021
Nestlé S.A.	<ul style="list-style-type: none"> • “Nestlé Cocoa Plan”: en 2020 lanzaron dos proyectos piloto para abordar la pobreza agrícola y apoyar los ingresos para vivir. El primero tiene como objetivo difundir los conocimientos y aprendizajes de algunos de sus agricultores más exitosos. El segundo, denominado “Acelerador de Ingresos de los Hogares”, utiliza incentivos en dinero en efectivo para fomentar cambios en el comportamiento de los agricultores. También, a partir de este Plan, han implementado un sistema de control de remediación del trabajo infantil (CLMRS), a partir del año 2012, a través del cual se encuentran monitoreando actualmente 86.134 niños, impactando positivamente a un total de 127.550. Su objetivo es hacer extensivo este sistema en Brasil, acelerando la implementación del Plan en dicho país. • Presentación del Reporte del Progreso 2020 “Lucha contra la 	<ul style="list-style-type: none"> • Deforestación: Poseen como meta que sus cadenas de suministros de cacao y café sean 100% libres de deforestación, para el 2025, por medio de la realización de mapeos, la introducción de sistemas agroforestales para cultivos, certificaciones y monitoreos satelitales. En este ejercicio han continuado con actividades de conservación y restauración críticas en la Reserva Forestal de Cavally, en Costa de Marfil, y han realizado otras inversiones importantes para apoyar la Iniciativa de Cacao y Bosques con el fin de ayudar a terminar con la deforestación y restaurar bosques en Costa de Marfil y Ghana. También, han distribuido más de 16 millones de plantas de cacao de mayor rendimiento para reemplazar las antiguas y menos productivas. • Otra de sus metas a ser alcanzadas en el 2025 es que el 100% de su cacao y café sean sustentables. En el período 2021 el 50.6% del cacao fue obtenido a través del “Nestlé Cocoa Plan” (en 2020 se había logrado un 48%).

	<p>Deforestación”²⁹ (en el marco del “Nestlé Cocoa Plan”), que muestra los principales logros conseguidos por la compañía en Costa de Marfil y Ghana, en cuanto a: (1) restauración y protección de los bosques; (2) producción sustentable y medios de subsistencia de los agricultores; y (3) inclusión social y compromiso de la comunidad.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • En Ghana y Costa de Marfil, Nestlé fue una de las primeras empresas en comprar cacao 2020/2021 con la prima conjunta del Diferencial de Ingresos Dignos de los gobiernos. La empresa cree que puede ser una herramienta útil para complementar sus esfuerzos con las acciones que ya vienen desarrollando a través del “Nestlé Cocoa Plan”. • Han brindado capacitaciones a los agricultores (por ejemplo, para que puedan desarrollar fuentes alternativas de ingresos a través de la apicultura) para ayudarlos a aumentar sus rendimientos³⁰. • Han aumentado su cobertura de CLMRS a 94.748 niños, impactando positivamente a un total de 156.974.
Chocoladefabriken	<ul style="list-style-type: none"> • Durante el 2020 lograron que el 100% de los productores de cacao en grano provenientes de 	<ul style="list-style-type: none"> • Redujeron el riesgo de trabajo infantil en un 57% (Meta: 100% en 2025), a través de un documento “guía”

²⁹ Nestlé se encuentra asociada desde el 2017 a la iniciativa Cacao & Bosques (CFI, en adelante) de la World Cocoa Foundation (Fundación Mundial del Cacao, en español). CFI reúne a todos los grupos de interés de la industria del cacao y del chocolate (35 empresas líderes forman parte), gobiernos de países productores, cooperativas, agricultores y comunidades rurales para poner fin a la deforestación y restaurar áreas forestales. Fuente: <https://www.worldcocoafoundation.org/initiative/cocoa-forests-initiative/>, (consulta 11-10-2021).

³⁰ En Ghana, por ejemplo, se han asociado a la Federación Internacional de Sociedades de la Cruz Roja y de la Media Luna Roja para llevar agua potable y saneamiento a unas 38.000 personas (2019-2021).

<p>Lindt & Sprüngli AG</p>	<p>países con riesgo de trabajo infantil estén cubiertos por un CLMRS. Por otra parte, también en el 2020 revisaron su estrategia de protección de los derechos de los niños (incluida en el Programa), dándole un enfoque basado en la comunidad, centrado en la estrecha colaboración de sus miembros e instituciones públicas, proporcionando medidas preventivas holísticas.</p> <ul style="list-style-type: none"> • En 2020 iniciaron la Debida Diligencia en Derechos Humanos y Medio Ambiente, a través de un extenso proceso de identificación de riesgos, considerando los Principios Rectores sobre Empresas y Derechos Humanos de la OCDE. Esto les permitió identificar sus problemas principales, detectar lagunas en su enfoque de gestión y desarrollar una hoja de ruta para mejorar aún más la diligencia debida en todo el negocio y cadenas de valor. • Durante el 2020 lograron que el 63% de sus fuentes de 	<p>desarrollado durante el 2021 ("Community Child Protection System" o CCPS), donde describieron su interpretación holística y puesta en funcionamiento del CLMRS. El CCPS no es un método nuevo para la empresa, sino que formaliza y sistematiza un enfoque simplificado para abordar, <u>por primera vez</u>, el trabajo infantil en todos sus proveedores. De acuerdo al mismo, realizaron una revisión de los <i>stakeholders</i> externos, desarrollaron una metodología de monitoreo y presentación de informes y comenzaron a desarrollar la capacidad del personal a cargo de su implementación.</p> <ul style="list-style-type: none"> • En total, durante el 2021 (Oct 2020 - Sept 2021³²), el 100% de los granos de cacao se obtuvieron a través de programas de sostenibilidad. Este 100% desean hacerlo extensible hacia el 2025 para el resto de sus materias primas, como la manteca de cacao. Además, lograron que el 64% de sus fuentes de aprovisionamiento de granos de cacao fueran
--------------------------------	--	---

³² Este es el año oficial utilizado por la empresa para reportar los referidos a la sostenibilidad del cacao, dado su período de cosecha (según pie de página N° 5, pág. 22, del Reporte de Sustentabilidad 2021).

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
 La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

	<p>aprovisionamiento de cacao se obtenga a partir de programas de sostenibilidad (Meta: 100% en 2025).</p> <ul style="list-style-type: none"> • A través del "Lindt & Sprüngli Farming Program"³¹ lograron que el 100% de su cacao sea trazable y verificado externamente (Meta: 100% en 2020). Durante el 2020 invirtieron USD 10 millones en dicho Programa. 	<p>rastreables o trazables, y verificables. Todo el cacao obtenido a través de los programas de sostenibilidad es verificado externamente, anualmente, por un tercero independiente. En el caso de los granos, estos son monitoreados por la ONG Earthworm Foundation³³.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Respecto a la trazabilidad, se recolectan datos de referencia, como los puntos de GPS de cada granja, para asegurar el origen de los granos de cacao. También, y en forma progresiva, se están implementando mapeos de polígonos para poder establecer los límites de las fincas (porque aseguran una mayor precisión en el trazado de GPS y permiten a la empresa un mejor monitoreo de las mismas,
--	--	--

³¹ Dicho programa fue lanzado en el año 2008, en Ghana. Desde entonces lo han expandido hacia todos sus países proveedores de cacao: Ghana, Ecuador, República Dominicana, Madagascar y Papúa Nueva Guinea. A través del mismo se trata de empoderar a los agricultores a que gestionen sus explotaciones de acuerdo a buenas prácticas agrícolas, sociales, ecológicas y económicas. El programa se basa en cuatro pilares: (1) trazabilidad y organización de los agricultores; (2) Formación de los agricultores y transferencia de conocimiento; (3) Inversiones agrícolas y desarrollo de la comunidad (dentro de este pilar se encuentra la implementación del sistema CLMRS, incluyendo la remodelación de escuelas primarias); y (4) Desarrollo, Verificación y Mejora Continua. Su contenido y formas de monitoreo se encuentran en: <https://www.lindt-spruengli.com/media/amasty/amfile/attach/kgUNGFkZ4YbWvnEUKVKsjcmEAo8wSbg.pdf> consulta 11/10/2021.

³³ Organización sin fines de lucro, construida sobre valores e impulsada por el deseo de impactar positivamente la relación entre las personas y la naturaleza. Fuente: <https://www.earthworm.org/about-us>, consulta 10/09/2022.

		<p>así como también, la protección de los bosques).</p>
<p>Ferrero International</p>	<ul style="list-style-type: none"> • En el marco de su Programa "FFV Cocoa Programme"³⁴, casi 15.000 personas fueron apoyadas con "Actividades Generadoras de Ingresos" y más de 157.000 agricultores recibieron una prima en efectivo, por encima de los precios del mercado del cacao. Casi 118.000 agricultores recibieron capacitación en Buenas Prácticas Agrícolas y más de 1 millón de plantines de cacao fueron distribuidos. 1.500 agricultores fueron respaldados en la tenencia de la tierra y más de 1.000 personas participaron en proyectos y actividades 	<ul style="list-style-type: none"> • Aseguran que el 90%³⁵ del total de su volumen de cacao (208.000 tn, aprox.) proviene de grupos de agricultores que la empresa apoya a través de sus programas de sostenibilidad, y que obtuvieron todo el cacao a través de certificaciones de sostenibilidad y otros estándares independientes. • Para poder lograr la trazabilidad, se valen de herramientas como el mapeo de polígonos y GPS, para poder conocer el lugar y tamaño de cada granja y, en consecuencia, poder apuntar a la realización de intervenciones que crean necesarias. También, en enero de 2022 publicaron su "Cocoa Charter"³⁶ con

³⁴ El Programa "Ferrero Farming Values Cocoa Programme" (en español, "Programa de Valores Agrícolas del Cacao de Ferrero") o "FFV Cocoa Programme" se trata de un enfoque integrado, basado en tres pilares alineados en su totalidad con la estrategia de la Fundación Cacao Mundial: (1) Mejorar la calidad de vida de los agricultores; (2) Proteger los derechos de los niños; (3) Resguardar el capital natural. Ferrero International es miembro de ICI y socio fundador de CFI.

³⁵ El 10% restante de ese volumen se obtuvo a través de una red de grupos de agricultores sostenibles de los suyos propios. Estos proveedores conocen a los agricultores de los que obtienen sus granos y también apoyan financieramente, pero la diferencia es que estos grupos suministran a otros clientes, además de a Ferrero.

³⁶ Dicha *Charter* o carta se basa en 4 pilares o compromisos construidos sobre un proceso de *due diligence*, los cuales son: (1) Ferrero comprometiéndose a apoyar a sus agricultores de cacao; (2) Ferrero comprometiéndose a proveer a los niños un crecimiento alegre; (3)

	<p>centrados en la juventud, como la prestación de servicios agrícolas (por ejemplo, la poda de plantas). También, en el 2020 anunciaron su intención de apoyar dos iniciativas público-privadas: el Centro de Educación de Aprendizaje Infantil (CLEF) y el Centro de Aprendizaje Temprano y de Nutrición (ELAN), que tienen como objetivo promover una educación temprana de calidad para el desarrollo infantil, alcanzo a más de 6 millones de niños en Costa de Marfil.</p> <ul style="list-style-type: none"> • El 93% de los grupos de agricultores quedaron cubiertos por el sistema CLMRS de Ferrero o un sistema equivalente, frente al 44% logrado en el período anterior (Meta: 100% en 2025). 267 comunidades en Costa de Marfil y Ghana fueron apoyadas a través de un programa de Desarrollo Comunitario que tiene como objetivo empoderar a las mujeres, resultando beneficiadas 13.000. También, en este 	<p>los requisitos mínimos que los proveedores deben reunir, en concordancia con su Código de Proveedores y procesos de <i>due diligence</i>, definiendo certificaciones y estándares que deben reunir, así como también, el nivel de trazabilidad que desea lograr la empresa.</p> <ul style="list-style-type: none"> • No nombran la continuación del FFV Cocoa Programme (sí para su división de Avellanas). En cambio, manifiestan que proveyeron de <i>coaching</i> individual y a medida, así como también apoyo, a un largo segmento de agricultores para ayudarlos a profesionalizarse y diversificar sus operaciones (por ejemplo, a través de la producción de jabones, granjas avícolas, apicultura, jardinería y pequeños comercios). Además, 134.000 de los agricultores participaron en un entrenamiento grupal en Buenas Prácticas Agrícolas y se distribuyeron 1.500.000 de plantines. Por otro lado, se pagaron primas en efectivo a 150.000 productores (a un 16%
--	---	--

Ferrero comprometiéndose a ayudar a poner un freno a la deforestación y promover la biodiversidad; y (4) Ferrero logrando una cadena de valor transparente y *compliant*.

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
 La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

	<p>período culminaron su trabajo conjunto (que llevó 3 años) con la ONG "Save the Children", habiendo conseguido múltiples resultados, entre ellos, la tramitación de más de 100 certificados de nacimiento y la construcción de dos escuelas comunitarias.</p> <ul style="list-style-type: none"> • En agosto del 2020 lograron que el 100% de sus granos de cacao fueran certificados como sustentables por entidades independientes como UTZ y Fair Trade (144.000 tn, aprox.). Además, en enero del 2021, ampliaron este objetivo para incluir al chocolate procedente de terceros. Para lograr este tipo de objetivos, realizan mapeos de agricultores por lo menos cada 3 años. 	<p>de ellos, en forma digital, para ayudarlos a insertarse en el ámbito bancario). Poseen como objetivo incrementar este porcentaje el año próximo.</p> <ul style="list-style-type: none"> • El 96% de los grupos de agricultores quedaron cubiertos por el sistema CLMRS de Ferrero o un sistema equivalente. Además, informaron a 194.000 personas sobre los derechos de los niños y a 95.000 personas sobre el trabajo forzoso de adultos, monitorearon 101.000 hogares y 151.000 niños a través de sus sistemas de protección infantil. Ayudaron a obtener certificados oficiales de nacimiento a 4.700 niños. También, continúan trabajando con la ONG Save the Children -en el empoderamiento de las mujeres y educando a los proveedores y sus familias- y el Centro de Educación de Aprendizaje Infantil (CLEF).
Mars Incorporated	<ul style="list-style-type: none"> • En el 2020 publicaron el informe "Respetando los Derechos Humanos en la Cadena de Suministros del Cacao", demostrando cómo guiados por su 	<ul style="list-style-type: none"> • Continúan con su programa "Cacao para Generaciones", establecido en 2019, el cual establece metas para el 2025, con el fin de obtener cacao de manera responsable y trabajar

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
 La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

	<p>“Plan de Acción para la Protección de la Infancia” se encuentran acelerando sus esfuerzos para remodelar la cadena de suministros del cacao, de forma que brinde beneficios mutuos y respeto hacia los derechos humanos. En este sentido, ampliaron su cobertura de los sistemas de control y remediación del trabajo infantil a casi el 70% (en el 2019 habían logrado hasta un 51%), alcanzando 58.000 hogares de Costa de Marfil y Ghana (Meta: 100% en 2025).</p> <ul style="list-style-type: none"> • Manifiestan ser la primera empresa en respaldar y adoptar la tarifa diferencial de ingresos o “Living Income Differential (LID)” para ayudar a los agricultores que cultivan su cacao en forma sostenible a obtener un plus. En este sentido, también apoyan la trazabilidad de la cadena de suministros de cacao para poder trabajar hacia una compensación más justa de los pequeños 	<p>hacia prácticas sostenibles.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Trabajaron con Verité³⁷ para crear una guía sobre el desarrollo de protocolos de respuesta al trabajo forzoso. • Actualizaron su informe “Respetando los Derechos Humanos en la Cadena de Suministros del Cacao”. Continúan trabajando en las siguientes áreas: (1) Robustecer el CLMRS: durante el 2021 expandieron la cobertura a casi el 70% de los volúmenes obtenidos en Costa de Marfil y Ghana, atravesando 117.000 hogares. También, comenzaron a expandir la aplicación del CLMRS en Camerún y Nigeria. La meta para 2025 es poder llegar a 180.000 hogares.; (2) Empoderamiento social y económico de las mujeres; (3) Aumentar el acceso a educación de calidad y desarrollo de oportunidades para los niños; y (4) Incrementar los ingresos de los agricultores, por medio de las primas en efectivo que se les abonan y la capacitación y
--	---	---

³⁷ Organización civil sin fines de lucro que proporciona el conocimiento y las herramientas para eliminar el trabajo infantil, el trabajo forzoso, la trata de personas y la discriminación de género de las cadenas de suministros. Fuente: <https://verite.org/>, (consulta 18-09-2022).

	<p>productores.</p> <ul style="list-style-type: none"> • 16.000 mujeres involucradas en las cadenas de suministros del cacao y la menta, empoderadas, a partir de programas de ingresos, con foco en intervenciones que mejoren sus niveles de ahorro y desarrollo de habilidades emprendedoras. 	<p>entrenamiento para que puedan aumentar su productividad y diversificarse. Actualmente, se encuentran lanzando proyectos de innovación que se centran en el acceso a la financiación, los sistemas de gestión y el aumento de los ingresos de los hogares y los cultivos (Farmer Income Lab) para 14.000 agricultores en Indonesia y Costa de Marfil.</p>
<p>The Hershey Company</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Estrategia "Cocoa For Good"³⁸: continúan con su inversión de USD 500 millones (objetivo para el año 2030) en las comunidades dedicadas a la producción de cacao, ampliando sus esfuerzos en países como Brasil, Camerún, Ecuador, Indonesia y Nigeria. • Proveedores de cacao provenientes de Costa de Marfil y Ghana. Entre sus objetivos para el 2025 se encuentran: (1) que el 100% de dichas fuentes directas de aprovisionamiento provengan de grupos de 	<ul style="list-style-type: none"> • Continúan con su Estrategia "Cocoa for Good": en 2021, Hershey apoyó al CLMRS cubriendo a casi 103.000 niños. Esperan aumentar esa cantidad a, aproximadamente, 125.000 niños para 2025. • El 62% de los volúmenes de cacao de la empresa están cubiertos por CLMRS (Meta: 100% en 2025). • A partir del 2021, el CLMRS de Hershey no encontró evidencia de trabajo infantil forzado en sus programas de Costa de Marfil y Ghana. Casi 2.000 niños fueron remediados o superaron la edad del

³⁸ La Estrategia fue lanzada en el año 2018 y posee cuatro pilares principales que se retroalimentan entre sí: (1) niños nutridos se convierten en jóvenes empoderados; (2) jóvenes empoderados construyen comunidades prósperas; (3) comunidades prósperas son construidas a partir de ecosistemas preservados; y (4) en ecosistemas preservados crecen diversos cultivos que nutren a los niños. Disponible en: https://www.thehersheycompany.com/en_us/home/sustainability/sustainability-focus-areas/cocoa.html, consulta 10/10/2021.

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
 La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

	<p>agricultores y granjas conocidas; (2) mapear el 100% de las granjas que abastecen a Hershey, asegurando un monitoreo preciso y en tiempo real a través de satélites geoespaciales; y (3) que el 100% de los mismos se encuentren cubiertos con CLMRS (en la actualidad, el 97% de sus proveedores directos de cacao lo están).</p> <ul style="list-style-type: none"> • El 100% del cacao obtenido para todos sus productos en el mundo estaba certificado y era sostenible, gracias a su asociación con ONGs como Fair Trade USA, Rainforest Alliance (UTZ, en adelante) y estándares de proveedores que cumplen con los criterios internacionales ISO/CEN. 	<p>CLMRS.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Poseen como meta llegar al 2025 con el 100% de productores de cacao mapeados por polígonos, para mejorar la trazabilidad y monitorear la deforestación. En el 2021 consiguieron un 46% de este objetivo. También, han conseguido la visibilidad de un 68% de su volumen de abastecimiento de cacao, en Costa de Marfil y Ghana (Meta: 100% en 2025). • El 100% de su cacao se encuentra verificado en forma independiente.
--	---	---

Fuente: Elaboración propia

Más allá de que año a año la edición de los reportes y la disposición de la información difiere, visualizamos, en general, un seguimiento de las iniciativas que han encarado cada una de las empresas bajo análisis, para seguirse encaminando hacia un 2025 más sustentable. En general, las problemáticas que abordan los planes y programas se repiten y son de tipo estructural: el apoyo a una mayor educación, la erradicación del trabajo infantil y forzoso, y la deforestación. Por ejemplo, Nestlé hace un tiempo ha instaurado el “Nestlé Cocoa Plan” para poder producir, para el 2025, el 100% de su cacao, y erradicar la deforestación de las zonas donde se encuentran emplazadas las granjas productoras. También, The

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*
María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

Hershey Company presenta su Estrategia "Cocoa For Good" en varias páginas de su reciente reporte y, a diferencia del resto, con objetivos para el 2030. Por otro lado, observamos que se informan mayores esfuerzos asegurar la trazabilidad y visibilidad de sus productores por medio de nuevas tecnologías como el GPS de cada granja y los mapeos de polígonos, en forma progresiva. La verificación de la trazabilidad por parte de un agente externo a las empresas sigue jugando un papel fundamental. Sin duda, esto se debe al afán de las empresas por asegurar la confiabilidad de los datos revelados a sus *stakeholders*, tema que abordaremos en el próximo apartado.

En dos casos se visualizaron acciones y proyectos nuevos para afrontar la problemática referida a los derechos humanos. Por un lado, Lindt & Sprüngli, aportando una nueva forma de interpretar y poner en marcha el CLMRS y, por el otro, Ferrero, con una *Charter* o carta para sus proveedores, donde se fijan 4 compromisos en materia de *due diligence* a desarrollar en los años venideros. En menor escala, Mars Inc. también se encuentra lanzando proyectos de innovación a través de un laboratorio (*Farmer Income Lab*) para mejorar el acceso a la financiación, los sistemas de gestión y, por ende, el aumento de los ingresos de los agricultores.

4. Las demandas de datos confiables y de procedimientos adecuados para su obtención

En un artículo referido a la necesidad de cerrar las brechas de diligencia debida en las cadenas de suministros del sector alimentos y agricultura para apoyar el compromiso de deforestación de la COP26, se señalaba la necesidad de tomar en cuenta tres señales de peligro para identificar los riesgos ESG: la falta de trazabilidad de los *commodities* o productos, la carencia de sistemas de gobernanza coordinados y de estructuras dentro de muchas empresas para mantener a los negocios responsables y supervisar las cuestiones de la cadena de suministros y la manera en que las empresas definen la relevancia y aplicabilidad de principios a productos o *commodities*. (Putwain, 2021, el subrayado es nuestro).

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*
María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

En los intercambios entre distintos interesados en la información de sustentabilidad aparece como uno de los obstáculos más comunes la recolección, organización y comunicación de datos. En oportunidad de un *webinar* organizado por GRI sobre los nuevos estándares emitidos por la GSSB, se hizo referencia a la importancia de la información en relación con la con cadena de valor y cómo la inteligencia artificial podría jugar un papel relevante para la recolección de datos relacionados con el proceso de materialidad y diligencia debida.

Una vez que entre en vigencia el Nivel 2 de la Regulación de Revelaciones de Finanzas Sustentables *Sustainable Finance Disclosure Regulation* (SFDR) los administradores de activos deberán encarar evaluaciones obligatorias. Si las empresas objetivo y las que forman parte de un portafolio ya están obligadas a exteriorizar revelaciones, armar puntajes de elegibilidad y alineamiento de sus informes anuales o de sustentabilidad les resultará bastante simple, pero cuando los administradores de activos no puedan confiar en lo que informan obligatoriamente las empresas o en las estimaciones de proveedores de datos (que en la actualidad todavía se pueden usar para el *reporting*) la falta de torna a sumamente complejo el proceso.

El pensamiento integrado y la instrumentación de sistemas de información con controles internos apropiados resulta ser un pilar fundamental para la confiabilidad y auditabilidad de la información y la tecnología y la innovación son centrales también en los esfuerzos sobre diligencia debida en la cadena de suministros para asegurar que no se desarrollen en ella de actividades que pueden operar en contra de la sustentabilidad.

La tecnología ofrece interesantes posibilidades para administrar cadenas de suministros en donde intervienen miles de personas, permitiendo llegar, incluso, a los que se encuentran en los primeros eslabones en distintas regiones y con diferentes problemáticas locales si se los capacita adecuadamente para su utilización. Por ejemplo, según una noticia del 16 de marzo de 2022 del portal

Confectionery Production³⁹, la *startup* suizo-ghanesa denominada “Koa” utiliza la tecnología Blockchain para probar transacciones y obtener mayores ingresos para los productores de cacao. En una colaboración internacional con las empresas seedtrace (alemana) y MTN Group (sudafricana), Koa ha implementado un sistema de transparencia escalable y a prueba de manipulaciones, que registra los pagos realizados a los pequeños productores de cacao, los verifica en tiempo real y almacena de forma irreversible. Estas transacciones se ponen a disposición del público, proporcionando a los consumidores una prueba directa de que los agricultores reciben el pago completo.

Creemos que es posible implementar procedimientos que resuelven el problema de la proximidad y de esta manera mapear los riesgos de la cadena de valor. Se trata de una oportunidad también para el área de ejercicio profesional de la auditoría, en tanto el seguimiento en forma directa puede producir mejores resultados que las auditorías tradicionales programadas. Sin embargo, también es importante destacar que las tecnologías brindarán información de calidad, si los datos que en ellas se incluyen son los correctos, dependiendo de lo que cada empresa desee informar sobre su operatoria a sus grupos de interés.

5. Conclusiones

Como ejemplificamos en este trabajo con la legislación que se está discutiendo recientemente en la Unión Europea, el camino hacia la obligatoriedad de prácticas relacionadas con el seguimiento y la evaluación de cuestiones vinculadas con la sustentabilidad ya es un hecho.

Consideramos que la obligatoriedad se está tornando imprescindible en iniciativas en donde la sustentabilidad está en juego. Muchas veces la voluntariedad no alcanza y las prioridades empresariales van cambiando en el tiempo y dependen de los contextos que cada ente deba enfrentar. Como analizábamos en el apartado 3, por ejemplo, respecto a GC y COPs, todavía resta camino por transitar para lograr

³⁹ Fuente: <https://www.confectioneryproduction.com/news/38907/koa-start-up-discloses-all-payments-to-cocoa-farmers-with-blockchain/>_consulta (11-09-2022).

Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.

La contabilidad en estado de alerta

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

un involucramiento pleno con esta iniciativa por parte de las empresas que forman parte del sector del cacao, cuyas cadenas de suministros poseen un fuerte impacto en las comunidades en donde operan. El ranking *Chocolate Scorecard* y el *Premio del Huevo Podrido* son medios voluntarios que, con ironía, logran, de alguna forma, sensibilizar y concientizar a los consumidores sobre las características del chocolate que están adquiriendo en las góndolas. Sin embargo, quedan en gran medida a merced de los recursos de las ONGs que los promueven y a criterio de los investigadores que realizan el seguimiento de las encuestas y mapeos en cada oportunidad.

Es preciso que la Contabilidad, como ha sido el caso en todo el devenir histórico, permanezca en estado de alerta y ayude para generar propuestas que colaboren para servir los intereses de la sociedad con respecto a estas cuestiones. También, y de la misma forma que en la edición anterior de este Encuentro, seguimos insistiendo en la idea de que, como contadores, es el momento de probar, de innovar y de renovar la apuesta desde la tecnología, para mejorar la transparencia en la cadena de valor (más allá de la cadena de suministro) y, de este modo, contribuir a la producción y al consumo sustentables y responsables.

Bibliografía

RInCE –Nº26. Vol 13 (diciembre 2022) – Comunicación Científica

ISSN 1851-3239 - <http://rince.unlam.edu.ar>

DOI: <https://doi.org/10.54789/rince.26.14>

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

AINGER, J.; ARONS, S. (2022). "EU Puts Key Plank of ESG Rulebook on Hold Amid Infighting", en <https://www.bloomberg.com/news/articles/2022-07-31/europe-to-put-key-plank-of-esg-rulebook-on-hold-amid-infighting#xj4y7vzkg>, (consulta 30-08-2022)

COMISIÓN EUROPEA (2022). *Propuesta de DIRECTIVA DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO sobre diligencia debida de las empresas en materia de sostenibilidad y por la que se modifica la Directiva (UE) 2019/193*, Bruselas, 23.2.2022 COM (2022) 71 final 2022/0051 (COD).

EUROPEAN COALITION FOR CORPORATE JUSTICE (ECCJ European Commission's proposal for a directive on Corporate Sustainability Due Diligence A comprehensive analysis, Legal Brief, April, en <https://corporatejustice.org/wp-content/uploads/2022/04/ECCJ-analysis-CSDDD-proposal-2022>

EUROPEAN COMMISSION (2022). *Proposal for a DIRECTIVE OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL on Corporate Sustainability Due Diligence and amending Directive (EU) 2019/193*, Brussels, 23.2.2022 COM (2022) 71 final 2022/0051 (COD).

EUROPEAN COMMISSION (EC) (2021). *Proposal for a Directive of the European Parliament and of the Council amending Directive 2013/34/EU, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Regulation (EU) No 537/2014, as regards corporate sustainability reporting*, en https://ec.europa.eu/finance/docs/law/210421-proposal-corporate-sustainability-reporting_en.pdf

[GREEN AMERICA et al. \(2021\). *Easter Chocolate Shopping Guide Revised 3/16/2021*, en \[https://www.greenamerica.org/sites/default/files/2021-03/Easter%20Scorecard%202020%20USA_FINAL_0.pdf\]\(https://www.greenamerica.org/sites/default/files/2021-03/Easter%20Scorecard%202020%20USA_FINAL_0.pdf\), \(consulta 7-10-2021\).](https://www.greenamerica.org/sites/default/files/2021-03/Easter%20Scorecard%202020%20USA_FINAL_0.pdf)

GREENWOOD, R (2021). "SFDR: Europe's first step to combatting greenwashing in financial services", Corporate-Citizenship Briefing, en <https://ccbriefing.corporate-citizenship.com/2021/03/31/sfdr-europes-first-step-to-combatting-greenwashing-in-financial-services/>

[HIGONNET, E.; KITTO, C.; KITTO, F.; DUMAY, J.; BERNARDI, C; PERKISS, S. \(2022\). *2022 Chocolate Scorecard, BE SLAVERY FREE & MACQUARIE UNIVERSITY & THE OPEN UNIVERSITY & UNIVERSITY OF WOLLONGONG*, en <https://www.beslaveryfree.com/chocolate>.](https://www.beslaveryfree.com/chocolate)

LOPEZ FERRO, A. (2021) "La Comisión Europea aprueba los criterios técnicos para la puesta en funcionamiento de la taxonomía climática", *Terraqui*, en

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*
María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

<https://www.retema.es/noticia/la-comision-europea-aprueba-los-criterios-tecnicos-para-la-puesta-en-funcionamiento-d-U9u7Y>

ORGANIZACIÓN DE NACIONES UNIDAS (ONU) (2021). *Informe del Grupo de Trabajo sobre la cuestión de los derechos humanos y las empresas transnacionales y otras empresas*, ONU, Consejo de Derechos Humanos, 47º período de sesiones, Asamblea General, 22-4-2021, A/HRC/47/39.

PLATFORM ON SUSTAINABLE FINANCE (2022) Draft Report on Minimum Safeguards, July 2022, en https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/draft-report-minimum-safeguards-july2022_en.pdf, (consulta 7-9-2022)

PLATFORM ON SUSTAINABLE FINANCE (2022) *Final Report on Social Taxonomy*, February 2022, en https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/280222-sustainable-finance-platform-finance-report-social-taxonomy.pdf

RODRÍGUEZ DE RAMÍREZ, M. DEL C. (2022) El camino zigzagueante de la propuesta de Directiva sobre diligencia debida de las empresas en materia de sostenibilidad”, D&G Profesional y Empresaria, Errepar, N°274, Julio 2022, p. 723-734.

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M.DEL C. (2021). “La Propuesta de Directiva de Información Corporativa de Sostenibilidad en el marco de la política de la Unión Europea”, D&G Profesional y Empresaria, N° 263, agosto 2021.

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. DEL C. Y SARRO, L. (2021). “Blockchain y trabajo infantil en las cadenas de suministros del cacao. Explorando caminos para acabar con el sabor amargo que nos puede dejar el chocolate”, 27º Encuentro Nacional 1º Encuentro Internacional de Investigadores Universitarios del área Contable, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Buenos Aires, 4 y 5 de noviembre de 2021.

RODRÍGUEZ DE RAMÍREZ, M.DEL C. y SARRO, L. (2019). “Contabilidad y Blockchain. Una primera aproximación”. Ponencia presentada en 25º *Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable* y 15º *Simposio Regional de Investigación Contable*, realizadas en el Instituto de Investigaciones y Estudios Contables, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata, en <http://sedici.unlp.edu.ar/handle/10915/89838>, (consulta 16-10-2021).

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

SARRO, L.; CESETTI, Á. (2019). "Blockchain al servicio de la administración en organizaciones sostenibles". *Revista del CEA*, 3, (1),72-90. Departamento de Ciencias de la Administración de la Universidad Nacional del Sur. Bahía Blanca, Buenos Aires, Argentina, en: <http://ojs.uns.edu.ar/cea/article/view/1707>.

WEICHBRODT, J. & GERHOLD, T. (2022). "Germany's Economic Affairs Department provides guidance to support compliance with a due diligence law", en <https://www.mayerbrown.com/en/perspectives-events/publications/2022/08/german-supply-chain-due-diligence--bafa-issues-first-handout-on-risk-analysis>

Informes de empresas

FERRERO GROUP (2022). SUSTAINABILITY REPORT 2021, en https://www.ferrerosustainability.com/int/sites/ferrerosustainability_int/files/2022-07/ferrero_book_1307_interactive-compressed.pdf, (consulta 18-09-2022).

FERRERO GROUP (2021). SUSTAINABILITY REPORT 2020, en https://ungc-production.s3.us-west-2.amazonaws.com/attachments/cop_2021/503457/original/Ferrero%20SR%2020.pdf?1633608227;
https://ungc-production.s3.us-west-2.amazonaws.com/attachments/cop_2021/503458/original/ferrero_gri_2020.pdf?1633608227 (consulta 10-10-2021).

LINDT & SPRÜNGLI (2022). Sustainability Report 2021, en https://ungc-production.s3.us-west-2.amazonaws.com/attachments/cop_2022/514506/original/LindtSpruengliSustainabilityReport2021.pdf?1656497485 (consulta 10-09-2022).

LINDT & SPRÜNGLI (2021). Sustainability Report 2020, en https://ungc-production.s3.us-west-2.amazonaws.com/attachments/cop_2021/497279/original/LS_Sustainability_Report_2020_EN.pdf?1620453638, (consulta 11-10-2021)

MARS INCORPORATED (2022). MODERN SLAVERY STATEMENT 2021, en <https://www.mars.com/sites/g/files/jydpvr316/files/2022-08/Mars%202021%20Modern%20Slavery%20Act%20Statement.pdf>, (consulta 18-09-2022).

MARS INCORPORATED (2021). MODERN SLAVERY STATEMENT 2020, en [https://ungc-production.s3.us-west-](https://ungc-production.s3.us-west-2.amazonaws.com/attachments/cop_2021/497279/original/LS_Sustainability_Report_2020_EN.pdf?1620453638)

*Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social.
La contabilidad en estado de alerta*
María del Carmen Rodríguez de Ramírez y Lucía Andrea Sarro

2.amazonaws.com/attachments/cop_2021/502799/original/Final%20Mars%20Incorporated%202020%20UKMSA%20Statement.pdf?1632171128, (consulta 11-10-2021).

NESTLÉ (2022). CREATING VALUE AND SUSTAINABILITY REPORT 2021, en <https://www.nestle.com/sites/default/files/2022-03/creating-shared-value-sustainability-report-2021-en.pdf>, (consulta 18-09-2022)

NESTLÉ (2021). CREATING SHARED VALUE AND SUSTAINABILITY REPORT 2020, en https://ungc-production.s3.us-west-2.amazonaws.com/attachments/cop_2021/495862/original/creatingsharedvalue-report2020en.pdf?1617982609, (consulta 11-10-2021)

THE HERSHEY COMPANY (2022). POWERED BY SHARED GOODNESS 2021 ESG REPORT, en https://ungc-production.s3.us-west-2.amazonaws.com/attachments/cop_2022/515336/original/hershey_2021_esg_report.pdf?1657828927, (consulta 10-09-2022).

THE HERSHEY COMPANY (2021). *GOODNESS IN ACTION 2020 SUSTAINABILITY REPORT*, en https://ungc-production.s3.us-west-2.amazonaws.com/attachments/cop_2021/502822/original/hershey_2020_sustainability_report.pdf?1632227146, (consulta 9-10-2021).