

Título: Aspectos sociales de la sustentabilidad y su regulación en la mira¹

Autoras:

Rodríguez de Ramírez, María del Carmen²

Sarro, Lucía Andrea³

Recibido: 20/11/2024

Aprobado: 5/12/2024

Resumen

Las exigencias internacionales en sostenibilidad social y ambiental están adquiriendo carácter obligatorio, lo que implica una alerta para las empresas y contadores argentinos. Aprender de experiencias de empresas líderes que ya implementan soluciones innovadoras en ese sentido resulta clave para anticiparse y evitar impactos financieros negativos como la pérdida de mercados. El presente estudio posee como objetivos: (1) analizar el estado actual de las regulaciones de la Unión Europea (UE) y los estándares voluntarios (GRI) en materia de sostenibilidad social y ambiental, al destacar avances clave hacia la transparencia en las cadenas de valor, los estándares laborales y la prevención del *greenwashing*; y (2) entender cómo las empresas del sector del cacao responden a estas crecientes exigencias regulatorias con el fin de mejorar la transparencia, la seguridad y la integridad en su gestión de la sostenibilidad. Para cumplir con el segundo objetivo planteado, se realizó un estudio exploratorio de las empresas del cacao, para lo cual se han tomado como referencia aquellas que presentaron un mejor desempeño en el *Chocolate Scorecard* –iniciativa cuya evolución venimos

¹ El presente artículo forma parte del proyecto de investigación en curso UBACyT 2023 Mod I Conf 2 20020220200165BA *La transformación de informes contables para terceros. Haciendo equilibrio entre la rendición de cuentas y el greenwashing*, Resolución CS 1384 E 2023, radicado y financiado por la Universidad de Buenos Aires, con fecha de inicio 01-01-2023 y finalización 31-12-2025, bajo la dirección de la Dra. María del Carmen Rodríguez de Ramírez.

² Universidad de Buenos Aires. Contacto: mcrodera@gmail.com

³ Universidad Nacional del Sur. Contacto: lucia.sarro@uns.edu.ar

analizando desde el 2021—, a través de una investigación documental en internet basada, principalmente, en los reportes de sustentabilidad de estas. Como principales resultados, se visualizó un avance gradual en la adopción de las nuevas legislaciones europeas en el sector del cacao, donde se destaca la DICS (CSRD) por su inminente obligatoriedad. Por otro lado, el análisis del *Chocolate Scorecard* refleja una falta de uniformidad en las áreas de evaluación. Ajustes recientes podrían señalar un esfuerzo por prevenir el *greenwashing* tal como lo aborda la Directiva 2024/825.

Palabras clave: sustentabilidad - diligencia debida - cadena de valor - greenwashing

Clasificación JEL: Q55, Q56

Clasificación UNESCO: 5303.05, 5306.02

Title: *Social Aspects of sustainability and its regulation in the spotlight*

Abstract

International demands on social and environmental sustainability are becoming mandatory, representing a challenge for Argentine companies and accountants. Learning from the experiences of leading companies that already implement innovative solutions in this regard is key to anticipate and avoid negative financial impacts such as the loss of markets. The objectives of this study are: (1) to analyse the current state of European Union (EU) regulations and voluntary standards (like GRI) on social and environmental sustainability, highlighting key advances towards transparency in value chains, labour standards and the prevention of greenwashing; and (2) to understand how companies in the cocoa sector respond to these increasing regulatory demands in order to improve transparency, security and integrity in their sustainability management. To meet the second objective, an exploratory study of cocoa companies was carried out, taking as reference those with better performance in the Chocolate Scorecard —an initiative whose evolution we have been analysing since 202—, through documentary research on the Internet based, mainly, on their sustainability reports. The

2

main results observed were, on one hand, a gradual progress in the adoption of new European legislation in the cocoa sector, highlighting the DICS (CSRD) for its imminent mandatory nature. On the other hand, the analysis of the Chocolate Scorecard reflects a lack of uniformity in the areas of evaluation. Recent adjustments could be a sign of an effort to prevent greenwashing as addressed by Directive 2024/825.

Keywords: sustainability - due diligence - value chain - greenwashing

Título: Aspectos sociais da sustentabilidade e sua regulação em destaque

Resumo

As exigências internacionais sobre sustentabilidade social e ambiental tornam-se obrigatórias, o que implica um alerta para as empresas e contadores argentinos. Aprender com as experiências de empresas líderes que já implementam soluções inovadoras neste sentido é fundamental para antecipar e evitar impactos financeiros negativos, como a perda de mercados. Os objetivos deste estudo são: (1) analisar o estado atual dos regulamentos e normas voluntárias (GRI) da União Europeia (UE) sobre sustentabilidade social e ambiental, destacando os principais avanços em direção à transparência nas cadeias de valor, padrões trabalhistas e prevenção de lavagem verde ; e (2) compreender como as empresas do setor do cacau respondem a estas crescentes exigências regulatórias, a fim de melhorar a transparência, a segurança e a integridade na sua gestão de sustentabilidade. Para cumprir o segundo objetivo declarado, foi realizado um estudo exploratório das empresas cacauceiras, tomando como referência aquelas que apresentaram melhor desempenho no Scorecard do Chocolate —iniciativa cuja evolução analisamos desde 2021—, através de pesquisa documental em base internet, principalmente, em seus relatórios de sustentabilidade. Os principais resultados foram progressos graduais na adoção de nova legislação europeia no sector do cacau, destacando o DICS (CSRD) pela sua iminente natureza obrigatória. Por outro lado, a análise do Scorecard do Chocolate reflecte uma falta de uniformidade nas áreas de avaliação. Os recentes ajustamentos poderão sinalizar um esforço para evitar o branqueamento verde, tal como abordada pela Diretiva 2024/825.

Palavras-chave: sustentabilidade - due diligence - cadeia de valor - greenwashing

1. Introducción

1.1. Formulación del problema

La problemática relacionada con lo social aún no ha adquirido la relevancia que merece dentro del abordaje de la sustentabilidad que consideramos como abarcador de nuestro enfoque contable.

Los abusos a los derechos humanos a través de las cadenas de suministros globales son un tema de preocupación creciente en la UE que demanda acciones concretas por parte de los estados⁴, más allá de las declamaciones que, de acuerdo con los principios universalmente aceptados, se reiteran una y otra vez, junto con la Agenda 2030 de Naciones Unidas y la Meta 8.7 de los ODS.

Particularmente, en el sector del cacao, la disonancia entre el discurso que aparece en la promoción de productos como el chocolate y las evidencias de trabajo infantil y deforestación detectadas al principio de su cadena de suministros y, por tanto, las acusaciones de *greenwashing* a muchas empresas del sector, nos llevaron a prestar especial atención al llamado latente para mejorar la transparencia, seguridad e integridad en la gestión de la sostenibilidad de las cadenas de suministros.

Nuestro enfoque está en sintonía con lo que se advierte en un informe reciente (S-RM, 2024) sobre el cambio en las preocupaciones de empresas y de inversores que están pasando de lo ambiental a lo social (incluyendo los derechos humanos y la esclavitud moderna). Hay consenso en que los riesgos sociales están subiendo de posición en la agenda de empresas e inversores, impulsados por una combinación de factores, como la retención de

⁴ En 2021, en Estados Unidos, también se sancionó una ley sobre *Prevención del Trabajo Forzoso* que establece una presunción rebatible acerca de la existencia de trabajo forzoso en bienes importados elaborados total o parcialmente en China, en especial en la región de Uyghur.

empleados, la presión de los accionistas, la instrucción de los directorios, la regulación y legislación, y la demanda de consumidores y clientes.

Según el Informe, los temas sociales (que han de recibir a futuro una mayor asignación puesto que 2/3 de las empresas relevadas esperan aumentar sus presupuestos ESG en los próximos cinco años) podrían encararse a través del asesoramiento de expertos o de la búsqueda de soluciones tecnológicas para enfrentar los desafíos del monitoreo de la cadena de suministros (S-RM, 2024).

Sin embargo, el enfoque ESG, por lo menos para los temas sociales, todavía se percibe desde una perspectiva legal y regulatoria más que como una herramienta de administración de riesgos o una oportunidad para la creación de valor. A continuación, señalamos algunos aspectos que nos parecen destacables.

En Europa y UK:

- El 23 % de las empresas relevadas considera como preocupación regulatoria principal la legislación relacionada con esclavitud moderna doméstica, el 18 %, la vinculada con la cadena de suministros doméstica, el 15 % prioriza la Directiva de Información Corporativa de Sustentabilidad⁵ (DICS) y el 13 % la Directiva de Diligencia Debida de Sustentabilidad Corporativa⁶ (DDDSC).
- Desde la perspectiva de los inversores, el 25 % considera como principal la cuestión de la DDDSC, el 21 % la legislación relacionada con la esclavitud moderna doméstica, el 19 % la legislación vinculada con la cadena de suministros doméstica y el 14 % la DICS.

⁵ En inglés *Corporate Sustainability Reporting Directive* (CSRD).

⁶ En inglés *Corporate Sustainability Due Diligence Directive* (CSDDD o CS3D).

En US:

- La DICS preocupa al 24 % de las empresas y al 22 % de los inversores, las regulaciones de cadena de suministros al 20 % de las empresas y al 26 % de los inversores y la DDDSC al 16 % de las empresas y al 30 % de los inversores.

1.2. Objetivos de la investigación

En esta oportunidad, nuestro primer objetivo será el de sintetizar el estado actual sobre las regulaciones de la UE que, aunque más acotadas en su alcance que lo que nos hubiera parecido adecuado, implican pasos importantes en el avance hacia la transparencia en las cadenas de suministros (y, esperamos, en las cadenas de valor) de las organizaciones y hacia la prevención del *greenwashing*.

En línea con la reconsideración de los aspectos sociales, nos pareció importante introducir la modificación que la *Global Sustainability Standards Board* [GSSB] (2024) de GRI, como emisora de estándares voluntarios de sustentabilidad, ha encarado con relación a las temáticas relacionadas con el trabajo.

Tras realizar un paneo sobre el camino reciente de la regulación en las cuestiones vinculadas con la sustentabilidad y sobre la revisión de estándares relacionados con el trabajo de GRI, nuestro segundo objetivo será el de actualizar nuestro relevamiento sobre el accionar respecto al tema de las empresas del sector del cacao, al tomar en consideración en qué medida manifiestan estar utilizando nuevas soluciones tecnológicas para abordar la complejidad de las problemáticas sociales y ambientales.

2. Desarrollo

2.1. Marco Teórico. Avances en la regulación europea relacionada con la sustentabilidad, la diligencia debida sobre la cadena de valor, la esclavitud moderna y la prevención del *greenwashing*.

La DICS (CSRD), que entró en vigor el 5 de enero de 2023, moderniza y refuerza las revelaciones que deben proporcionar las empresas sobre información social y ambiental, y modifica la Directiva de Información No-financiera (DINF) de 2014 (Gilbert-d'Halluin, 2024). Establece que se utilizarán para ello las NEIS (ESRS, por la sigla en inglés *European Sustainability Reporting Standards*) elaboradas por el EFRAG, que tienen en consideración la interoperabilidad con las iniciativas internacionales⁷. Adopta explícitamente el concepto de "materialidad doble" y obliga a presentar la información requerida como parte del informe de gestión.

Las primeras empresas que tengan que aplicar estas disposiciones (las organizaciones de interés público con más de 500 empleados y que ya estaban sujetas a la anterior DINF) deben hacerlo para el ejercicio financiero 2024 (con informes que se publicarán en 2025). A partir del 1 de enero del 2025, tendrán que cumplir con ello las grandes organizaciones cotizadas o no con más de 250 empleados o bien que tengan una facturación de 40 millones de euros o 20 millones en activos; en tanto que en 2026 les llegará el turno a las pymes cotizadas —excepto las microempresas— como entidades de crédito pequeñas y no complejas u organizaciones de seguros cautivas, aunque estas podrán retrasarlo hasta el 2028 si lo justifican. Finalmente, desde 2029 estarán obligadas a presentar informes de sostenibilidad las organizaciones de terceros países con al menos una filial o sucursal con domicilio social en la Unión Europea (UE, en adelante) o con un volumen de negocios neto de más de 150 millones de euros en la UE.

Por otro lado, se encuentra la DDDSC (CSDDD), basada en valores defendidos por la UE y sustentada en la visión propuesta por el Pacto Verde

⁷ En junio de 2023, la ISSB emitió las NIIF S1 y S2 que, aunque con un enfoque más restringido, abordan la exteriorización de información de sustentabilidad.

Europeo. Esta tuvo que atravesar un camino muy sinuoso para su efectiva aprobación —debido a las fuerzas en juego dentro del Parlamento Europeo— que sintetizaremos a continuación.

Mientras en diciembre 2023 el Consejo Europeo llegó a un acuerdo provisional con el Parlamento Europeo, el voto de aprobación enfrentó demoras y Alemania, Finlandia e Italia retiraron su apoyo sobre la base de preocupaciones acerca del peso que la DDDSC podría poner sobre las empresas. Francia también manifestó objeciones, y demandó que el alcance de la directiva se redujera y que se aplicara solo a empresas con más de 5.000 empleados en lugar de 500.

En febrero de 2024 no se alcanzó la mayoría calificada de quince países miembros para avanzar con la ley, lo cual preocupó fuertemente a quienes la apoyaban, en tanto los vientos de cambio que se percibían en la composición del Parlamento Europeo tras las elecciones de mayo implicarían riesgos de perder lo logrado en años de discusiones. Finalmente, se alcanzó un compromiso que se tradujo en la aprobación política de la DDDSC el 15 de marzo de 2024, a pesar de los recortes al acuerdo político alcanzado con el Parlamento en diciembre de 2023 (Provisional Agreement resulting from Interinstitutional Negotiations, 2024). Según estimaciones de la Coordinadora estatal de Comercio Justo de España (2024), con las modificaciones introducidas disminuyó el número total de empresas de la UE cubiertas por la Directiva de 16.000 a menos de 5.500.

El 13 de junio de 2024 se emitió la Directiva (UE) 2024/1760 sobre Diligencia debida⁸ de sostenibilidad corporativa, con entrada en vigor el 26

⁸ Se establece (art. 20) que el proceso de diligencia debida debe comprender las seis etapas definidas en la Guía para una Conducta Empresarial Responsable para que las empresas detecten y aborden los efectos adversos en los derechos humanos y el medio ambiente. Estas son: (1) integrar la diligencia debida en las políticas y los sistemas de gestión; (2) detectar y evaluar los efectos adversos en los derechos humanos y el medio ambiente; (3) prevenir, interrumpir o minimizar los efectos adversos reales y potenciales en los derechos humanos y el medio ambiente; (4) supervisar y evaluar la eficacia de las medidas; (5) comunicar, y (6) reparar.

de julio y aplicación gradual en un período de entre tres y cinco años desde dicha fecha⁹. Los Estados Miembros deberán transponerla a sus jurisdicciones respectivas (con las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas para su cumplimiento) dentro del plazo de dos años, hasta el 26 de julio de 2026. Destacamos el considerando 36 que indica que

los efectos adversos en los derechos humanos y el medio ambiente pueden estar interrelacionados con factores como la corrupción y el soborno, o sustentarse en ellos. Por tanto, puede resultar necesario que las empresas tengan en cuenta estos factores cuando ejerzan la diligencia debida en materia de derechos humanos y medio ambiente, de manera coherente con la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción. (Directiva (UE) 2024/176, 2024)

A continuación, reseñamos los principales aspectos:

Ámbito de aplicación:

- Empresas de la UE con más de mil empleados en promedio y un volumen de negocios neto mundial superior a 450 millones de euros en el último ejercicio financiero anual con estados financieros aprobados, así como a las matrices de grupos que cumplan estos criterios.
- Empresas de terceros países (fuera de la UE) que tengan un volumen de negocios neto en la UE superior a 450 millones de euros, que incluye también las sociedades matrices de grupos que cumplan este requisito de forma consolidada.

⁹ La entrada en vigor viene condicionada por el tamaño y facturación de las empresas, con arreglo al siguiente calendario:

- Tres años después de la entrada en vigor de la Directiva, para las empresas con más de 5.000 empleados y un volumen de negocios de 1.500 millones de euros.
- Cuatro años después de la entrada en vigor, para las empresas con más de 3.000 empleados y un volumen de negocios de 900 millones de euros.
- Cinco años después de la entrada en vigor de la Directiva para las empresas con más de 1.000 empleados y un volumen de negocios de 450 millones de euros.

- Empresas de la UE (o sociedades matrices del grupo) que hayan celebrado acuerdos de franquicia o licencia en la UE a cambio de cánones, que generen una identidad y concepto de negocio comunes, así como la aplicación de métodos empresariales uniformes, siempre y cuando hayan facturado en el último ejercicio financiero anual con estados financieros aprobados más de 80 millones de euros, de los cuales, al menos, 22,5 millones de euros procedan de dichos cánones.
- Empresas de terceros países con acuerdos de franquicia o licencia en la UE con los umbrales señalados *supra*.

Obligaciones para las empresas:

- Integrar la diligencia debida en sostenibilidad en las políticas corporativas y los sistemas de gestión de riesgos para garantizar la identificación y gestión adecuada de los impactos adversos.
- Detectar y evaluar efectos adversos (reales o potenciales) en las áreas de riesgo significativo a lo largo de sus operaciones, subsidiarias y socios comerciales relacionados con su cadena de actividades.
- Tomar medidas para eliminar (minimizar) efectos adversos reales identificados y prevenir y mitigar potenciales impactos adversos en sus operaciones subsidiarias y socios comerciales relacionados con su cadena de actividades, lo cual incluye la adopción de políticas y procedimientos adecuados.
- Establecer mecanismos para reparar los efectos adversos reales que hayan causado en áreas como derechos humanos y medio ambiente.
- Desarrollar colaboración efectiva con los grupos de interés (incluidos empleados, proveedores, comunidades locales y organizaciones de la sociedad civil).
- Establecer mecanismos de denuncia y reclamación extrajudicial para que las partes interesadas puedan informar sobre posibles infracciones en materia de sostenibilidad.
- Llevar a cabo evaluaciones periódicas de las medidas de diligencia debida en sus propias operaciones y cadena de actividades para evaluar

la implementación y la eficacia de la identificación, prevención, mitigación, finalización y minimización de los impactos adversos.

- Informar públicamente sobre sus prácticas de diligencia debida en sostenibilidad, lo cual incluye políticas, procesos, resultados y los impactos adversos identificados.

En la Directiva (UE) 2024/176 (2024) se aclara que

cuando la empresa no pueda prevenir, mitigar, eliminar o minimizar el alcance de todos los efectos adversos reales y potenciales detectados al mismo tiempo en toda su extensión, debe dar prioridad a los efectos adversos en función de su gravedad y probabilidad. (art. 44)

A su vez, la evaluación de la gravedad se realizará

sobre la base de la escala, alcance o carácter irreparable del efecto adverso, teniendo en cuenta la importancia de este, *en particular el número de personas que se vean o vayan a verse afectadas, el grado en que el medio ambiente se vea o pueda verse dañado o afectado de otro modo, la irreversibilidad del efecto y los límites de la capacidad para devolver a las personas afectadas o al medio ambiente a una situación equivalente a la que tenían antes de efecto en un plazo razonable* [énfasis agregado]... Por otro lado, la influencia real o potencial de la empresa en sus socios comerciales, el nivel de participación de la empresa en el efecto adverso, la proximidad a la filial del socio comercial, o su posible responsabilidad no constituyen factores pertinentes a la hora de priorizar los efectos adversos. (Directiva (UE) 2024/176, 2024, art. 44)

De esta manera, para la Directiva (UE) 2024/176 (el subrayado es nuestro),

La cadena de actividades debe comprender las actividades de los socios comerciales¹⁰ de una empresa que intervienen en los eslabones anteriores [*upstream* o aguas arriba] de la cadena relacionadas con la producción de bienes o la prestación de servicios por parte de la empresa, como el diseño, la extracción, el abastecimiento, la fabricación, el transporte, el almacenamiento y el suministro de materias primas, productos o partes de productos y el desarrollo del producto o del servicio, y las actividades de los socios comerciales de una empresa que intervienen en los eslabones posteriores de la cadena [*downstream* o aguas abajo] relacionadas con la distribución, el transporte y el almacenamiento del producto, cuando los socios comerciales lleven a cabo dichas actividades para la empresa o en nombre de esta. (2024, art. 25)

A su vez, en el apartado 26, la Directiva establece que

La definición del término «cadena de actividades» no debe incluir las actividades de los socios comerciales de una empresa que intervienen en los eslabones posteriores de la cadena relacionadas con los servicios de la empresa. En el caso de las empresas financieras reguladas la definición, del término «cadena de actividades» no incluye a los socios comerciales que intervienen en los eslabones posteriores de la cadena que reciben sus servicios y productos¹¹. (Directiva (UE) 2024/176, 2024)

Queda claro que el concepto de “cadenas de actividades” difiere del de “cadena de valor”, en tanto deja fuera la fase de la utilización de los productos

¹⁰ Se entiende por *socio comercial* a la entidad con la que la empresa tiene un acuerdo comercial relacionado con las operaciones, productos o servicios de la empresa o a la que la empresa presta servicios (*socio comercial directo*) y a la entidad que realiza operaciones comerciales relacionadas con las operaciones, productos o servicios de la empresa (*socio comercial indirecto*). No obstante, el considerando 51 señala: Se espera que las empresas financieras reguladas tengan en cuenta los efectos adversos y utilicen su denominado «efecto palanca» para influir en las empresas. El ejercicio de los derechos de los accionistas puede ser una forma de ejercer el «efecto palanca». (Directiva (UE) 2024/176, 2024)

o de la prestación de los servicios de la empresa. Se excluyen la eliminación, el desmontaje y el reciclado de productos, el compostaje y el vertido.

Tampoco se exige, como se proponía en un comienzo, que las empresas ofrezcan incentivos financieros a sus directivos para promover la aplicación de planes de transición climática.

Aunque sin medidas concretas para su efectivización, la Directiva (UE) 2024/176 sigue manteniendo cuestiones generales acerca de las prácticas responsables. Como ejemplo de ellos, transcribimos la última parte del considerando 46 (el subrayado es nuestro):

Además, al compartir mejor el valor a lo largo de la cadena de actividades, las prácticas de compra o distribución responsables contribuyen a luchar contra el trabajo infantil, que a menudo se produce en países o territorios con altos niveles de pobreza. Las empresas también deben prestar un apoyo específico y proporcionado a las pequeñas y medianas empresas (pymes) que son socios comerciales de la empresa, cuando sea necesario en vista de los recursos, los conocimientos y las limitaciones de la pyme, en particular proporcionando o permitiendo el acceso al desarrollo de capacidades, la formación o la mejora de los sistemas de gestión y, cuando el cumplimiento del código de conducta o del plan de acción preventiva pudiera comprometer la viabilidad de la pyme, facilitando apoyo financiero específico y proporcionado, como financiación directa, préstamos a bajo interés, garantías de abastecimiento continuo o asistencia para obtener financiación. El concepto de «comprometer la viabilidad de la pyme» debe interpretarse en el sentido de que se pueda causar la quiebra de la pyme o ponerla en una situación de quiebra inminente. (2024, art. 46)

El cumplimiento de las obligaciones establecidas en las normas de transposición de la Directiva de los Estados Miembros será uno de los aspectos medioambientales y sociales que deberán considerar los órganos de contratación al decidir sobre la adjudicación de contratos y concesiones públicos, y sobre el establecimiento de condiciones especiales de ejecución de los referidos contratos y concesiones públicos. En tanto, el incumplimiento de esas obligaciones podría ser considerado por la normativa de transposición como prohibiciones de contratar con el sector público.

Se sigue manteniendo en consideración el fomento y promoción de la utilización de herramientas y tecnologías digitales para el seguimiento, la vigilancia o el rastreo de materias primas, bienes y productos a lo largo de las cadenas de valor, para apoyar y reducir el costo recopilar datos para la gestión de las cadenas de valor en lo que hace a la detección y evaluación de los efectos adversos, a su prevención y mitigación, y al seguimiento de la eficacia de las medidas de diligencia debida. Se declara que, para ello, la Comisión debe “emitir directrices con información útil y referencias a los recursos pertinentes” (Directiva (UE) 2024/176, 2024, art. 68).

En línea con esta normativa, el 23 de abril de 2024, el Parlamento Europeo aprobó la propuesta de Reglamento del Parlamento y del Consejo (del 3 de marzo de 2024) para la prohibición en el mercado de la UE de productos realizados con trabajo forzoso¹². Como ocurre con la DDDSC, esta puede tener efectos importantes en el comercio internacional, en este caso con el foco en la promoción del respeto de los derechos humanos a nivel empresarial (Resolución legislativa P9_TA (2024)0309 de 2024). Al momento de escribir este artículo (22 de agosto de 2024) no hemos encontrado que el

¹² Se hace referencia allí a estimaciones de la OIT (2021), según las cuales “en una gran mayoría de casos, el trabajo forzoso se produce en el sector privado, en particular mediante la explotación laboral forzosa (17,3 millones de personas), que representa el 86 % de todos los casos de trabajo forzoso”. Estimaciones mundiales sobre la esclavitud moderna de 2021, https://www.ilo.org/sites/default/files/wcmsp5/groups/public/@dgreports/@dcomm/documents/publication/wcms_651915.pdf

Consejo haya aprobado la regulación (lo que se esperaba para junio de 2024), lo cual constituye el paso previo necesario para su entrada en vigor, tras la publicación en el Boletín Oficial de la UE, momento a partir del cual se contarán los dos años para que los Estados Miembros la transpongan a sus respectivas legislaciones.

Este reglamento establece normas por las que se **prohíbe** a los operadores económicos **introducir, comercializar en, o exportar desde** el mercado de la UE **productos realizados con trabajo forzoso** (Resolución legislativa P9_TA (2024)0309 de 2024, artículo 3). El artículo 14 establece que para evaluar la probabilidad de infracción del artículo 3 las autoridades competentes de los Estados Miembros y de la Comisión seguirán un enfoque basado en el riesgo, al iniciar y llevar a cabo la fase preliminar de las investigaciones¹³ y al determinar los productos y los operadores económicos afectados. Para ello, se tomarán en consideración los siguientes criterios:

1. la magnitud y gravedad del presunto trabajo forzoso;
2. la cantidad o volumen de los productos introducidos o comercializados en el mercado de la Unión;
3. el porcentaje de la parte de la que se sospecha que se ha realizado con trabajo forzoso en el producto final.

El artículo 25 señala que los operadores económicos y las autoridades competentes de los Estados Miembros responsables de la eliminación de los productos (de conformidad con el artículo 20.4.c) eliminarán aquellos afectados mediante su reciclado o, cuando ello no sea posible, deberán hacer

¹³ Se aclara (art. 14) que las autoridades competentes principales "se centrarán, en la medida de lo posible, en los operadores económicos y, cuando proceda, en los proveedores del producto participantes en las fases de la cadena de suministro más cercanas a donde es probable que exista trabajo forzoso y con la mayor influencia para prevenir, mitigar o poner fin al uso del trabajo forzoso. Las autoridades competentes principales también tendrán en cuenta el tamaño y los recursos económicos de los operadores económicos, en particular si el operador económico es una pyme, y la complejidad de la cadena de suministro". (Resolución legislativa P9_TA (2024)0309 de 2024)

que dichos productos sean inservibles. En el caso de los productos perecederos, la eliminación se llevará a cabo mediante la donación con fines benéficos o de interés público o, cuando ello no sea posible, deberán hacer que dichos productos sean inservibles.

Se prevé (art. 20.5) que, para evitar perturbaciones de una cadena de suministro de importancia estratégica o crítica para la UE, las autoridades competentes principales podrán dejar de imponer una orden de eliminar el producto afectado en su decisión y ordenar que este se retenga durante un plazo determinado (no superior al tiempo necesario para eliminar el trabajo forzoso para el producto afectado), por cuenta de los operadores económicos, que pueden revisar su opinión de eliminar el producto si dichos operadores logran demostrar durante ese plazo que han eliminado el trabajo forzoso de la cadena de suministro de los productos afectados, sin cambiar dicho producto y al poner fin al trabajo forzoso determinado en la decisión en cuestión.

El artículo 8 señala que la Comisión creará una base de datos (con la ayuda de asesoramiento externo en caso necesario) para proporcionar información indicativa (basada en pruebas, verificable y actualizada periódicamente) sobre el riesgo de que exista trabajo forzoso en zonas geográficas específicas o con respecto a productos específicos o grupos de productos y también en relación con el trabajo forzoso impuesto por las autoridades estatales. Se deberá priorizar la detección de riesgos de trabajo forzoso grave y generalizado.

El artículo 13 establece la creación de un Portal único sobre el trabajo forzoso para poner a disposición del público (en el mismo lugar y en todas las lenguas oficiales de las instituciones de la Unión), que detalla: a) la lista y los datos de contacto de las autoridades competentes designadas; b) las directrices; c) la base de datos; d) una lista de las fuentes de información públicamente disponibles que sean relevantes para la aplicación del presente

Reglamento, incluidas las fuentes que faciliten datos desglosados sobre el impacto y las víctimas del trabajo forzoso, como datos desglosados por sexo o datos sobre el trabajo forzoso infantil, que permitan detectar tendencias específicas relacionadas con la edad o el sexo; e) el punto único de presentación de información; f) cualquier decisión de prohibir un producto; g) cualquier retirada de una prohibición; y h) el resultado de las revisiones (Resolución legislativa P9_TA (2024)0309 de 2024).

Como señalan Íñigo Álvarez e Iglesias Márquez (2024), este Reglamento y la DDDSC (CSDDD), que se han desarrollado en forma paralela, son instrumentos complementarios que tratan de cerrar la brecha de impunidad frente a los abusos cometidos por las empresas. Mientras, la CSDDD impone una obligación de medios (con la exigencia de que las empresas desarrollen procesos de diligencia debida para identificar, prevenir, mitigar y dar cuenta de los impactos reales y potenciales a los derechos humanos y al medio ambiente de sus actividades empresariales y relaciones comerciales) el Reglamento establece una obligación de resultado (que prohíbe la entrada o salida del mercado de la UE de productos fabricados con trabajo forzoso).

En Rodríguez de Ramírez y Sarro (2023), hacíamos referencia a otra legislación que se vincula con el producto, la Regulación Europea sobre cadenas de suministros libres de deforestación, que entró en vigencia el 29 de junio de 2023¹⁴ y resulta un eslabón fundamental no solo en la lucha contra el cambio climático y la pérdida de biodiversidad, sino también por su contribución al sustento seguro de millones de personas que dependen de los ecosistemas forestales, y a la lucha contra las violaciones a los derechos humanos. Dicha normativa exige que las empresas confirmen que sus productos se han producido en terrenos que no han sido objeto de

¹⁴ A partir de allí, operadores y comercializadores tendrán 18 meses para su implementación (salvo en el caso de pymes que, además de mayores plazos, contarán con menores exigencias).

deforestación o degradación forestal, lo cual incluye bosques primarios, después del 31 de diciembre de 2020. Aunque no se prohibirá a ningún país ni mercancía, todas las empresas relevantes tendrán que llevar adelante una estricta diligencia debida si exportan o comercializan en el mercado de la UE ganado bovino, cacao, café, palma aceitera, caucho, soja y madera, y productos derivados como carne vacuna, muebles o chocolate una vez que entren en vigor las nuevas reglas. Además, también tendrán que verificar que estos productos cumplan con la legislación relevante del país de producción, que incluye la referida a los derechos humanos, y que se han respetado los derechos de los pueblos originarios afectados.

2.1.1. Legislación sobre esclavitud moderna

En UK, en 2015, se promulgó la primera ley contra la esclavitud moderna (*Modern Slavery Act*) que prevé ciertas cuestiones ligadas con la transparencia para que las empresas con más de £36 millones de ingresos preparen una declaración anual sobre las medidas que están llevando adelante para combatir la esclavitud y el tráfico de personas en sus negocios y cadenas de suministro. En 2019 se presentó al Parlamento de UK una revisión independiente en la que se recomendaron una serie de mejoras a la norma, entre las cuales se destaca la referida a aumentar la transparencia en las cadenas de suministro y las sanciones para las empresas que no cumplan con lo establecido por la ley. Como consecuencia de ello, en 2021 se introdujeron cambios para mejorar la protección de las víctimas de esclavitud moderna (incluyendo más apoyo y mejora en mecanismos de identificación y asistencia) y recién en 2023 se implementaron medidas nuevas para incrementar la responsabilidad de las empresas para prevenir la esclavitud moderna en sus cadenas de suministros. Entre esas medidas, se destaca (en contraposición con la vaguedad de información que se sugería incluir en la norma original) la obligación de publicar informes anuales detallados sobre las acciones tomadas para combatir la esclavitud moderna.

En Canadá, en enero de 2024 se aprobó la Ley de Lucha contra el Trabajo Forzoso y el Trabajo Infantil en las Cadenas de Suministro que obliga a informar sobre las contribuciones de las empresas a la lucha contra el trabajo forzoso e infantil en las cadenas de suministro.

En Australia, la Ley de Esclavitud Moderna de 2018 se está modificando con un proyecto de ley de enmienda, que introduce la figura del Comisionado contra la Esclavitud (que ya preveía la ley de UK) para fortalecer el cumplimiento, mejorar la transparencia de la cadena de suministro y abogar por la mejora continua en la política y la práctica. Otras reformas propuestas (que aún no se han promulgado) incluyen:

- implementar la debida diligencia en relación con la esclavitud moderna y presentación de informes al respecto;
- Informar sobre el número de incidentes o riesgos de esclavitud moderna identificados y los mecanismos de quejas y las quejas establecidas;
- describir las consultas internas y externas realizadas para la gestión del riesgo de esclavitud moderna.

2.1.2. Una ley que apunta al corazón del *greenwashing*

Se trata de una Directiva que, a través de la mejora del etiquetado de productos, con la prohibición del uso de declaraciones medioambientalmente engañosas y declaraciones sin fundamento sobre la durabilidad de los productos, apunta al *greenwashing*. Se busca lograr una publicidad más precisa y confiable en el etiquetado del producto para proteger a los consumidores.

La Directiva (UE) 2024/825 sobre el empoderamiento de los consumidores para la transición verde mediante una mejor protección contra las prácticas desleales y mediante una mejor información fue aprobada por el Consejo de la UE el 20 de febrero de 2024, se publicó en el Diario Oficial de la UE el pasado 6 de marzo (entró en vigor a los 20 días de su publicación,

el 26 de marzo de 2024) y los Estados Miembro dispondrán de 24 meses para su transposición a las respectivas legislaciones nacionales. Son centrales los siguientes aspectos:

- La prohibición del uso de afirmaciones ambientales genéricas, tales como «amigable/respetuoso con el medio ambiente», «natural», «biodegradable», «climáticamente neutro» o «eco» sin pruebas de un comportamiento ambiental excelente reconocido y de referencias generales sobre la totalidad de un producto o servicio cuando en la realidad solo resulten aplicables a un aspecto concreto de este.
- La regulación del uso de etiquetas de sostenibilidad; en el futuro, la UE solo permitirá etiquetas de sostenibilidad basadas en sistemas de certificación oficiales o establecidas por las autoridades públicas.
- La regulación de información relacionada con las prácticas asociadas a la obsolescencia temprana (incluida la obsolescencia temprana programada), que implican la planificación o el diseño deliberados de un producto con una duración de vida limitada para que quede obsoleto prematuramente o deje de funcionar tras un determinado período de tiempo o una determinada intensidad.
- La mejora en la información sobre la durabilidad de los productos, de manera que exija que la información sobre la garantía sea más visible, y se cree una etiqueta armonizada para productos con un período de garantía ampliado (superior a la legal actual de dos años), sobre la disponibilidad de opciones de entrega respetuosas con el ambiente y la existencia de servicios de posventa (incluidos los de reparación).
- La prohibición de afirmaciones de que un producto tiene un impacto neutral, reducido o positivo en el medio ambiente debido a esquemas de compensación de emisiones de GEI.

Si bien la mayoría de las referencias apuntan a aspectos medioambientales o de circularidad, lo social también se encuentra en la directiva. Transcribimos a continuación el parágrafo (3) de los considerandos (el subrayado nos pertenece):

Para que los consumidores puedan tomar decisiones mejor informados y estimular así la demanda y la oferta de bienes más sostenibles, no deben ser inducidos a error sobre las características medioambientales o sociales o los aspectos de circularidad de un producto, como su durabilidad, reparabilidad o reciclabilidad, a través de la presentación general del producto. Por consiguiente, debe modificarse el artículo 6, apartado 1, de la Directiva 2005/29/CE para añadir características medioambientales y sociales y aspectos de circularidad a la lista de las principales características del producto con respecto a las cuales las prácticas del comerciante pueden considerarse engañosas, tras un análisis caso por caso. La información que proporcionan los comerciantes sobre las características sociales de un producto a lo largo de su cadena de valor puede referirse, por ejemplo, a la calidad y la equidad de las condiciones de trabajo del personal implicado, como, por ejemplo, salarios adecuados, protección social, seguridad en el entorno de trabajo y diálogo social. Dicha información puede también referirse al respeto de los derechos humanos, a la igualdad de trato y de oportunidades para todos, incluidas la igualdad de género, la inclusión y la diversidad, a las contribuciones a iniciativas sociales o a los compromisos éticos, como, por ejemplo, el bienestar animal. Las características medioambientales y sociales de un producto pueden entenderse en un sentido amplio, que incluye los aspectos, el impacto y el comportamiento medioambientales y sociales de un producto. (Directiva (UE) 2024/825 de 2024, 2024, art. 3)

La Directiva (UE) 2024/825 establece los siguientes mecanismos para garantizar el cumplimiento de las obligaciones impuestas a las empresas:

- *Verificación por terceros expertos*. Puede requerirse a las empresas que sometan sus compromisos y metas medioambientales a la verificación de terceros expertos independientes.

- *Disponibilidad de información.* Garantizar que las conclusiones periódicas de los terceros expertos estén a disposición de los consumidores.
- *Cumplimiento normativo.* Las autoridades competentes pueden llevar a cabo inspecciones y auditorías para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en la Directiva. En caso de incumplimiento, se pueden aplicar sanciones y medidas correctivas como la retirada o suspensión del uso de distintivos de sostenibilidad, multas o penalizaciones, y supervisión o seguimiento continuo. Las empresas incumplidoras podrían quedar temporalmente excluidas de licitaciones de contratación pública, perder sus ingresos y afrontar multas de al menos el 4 % de sus ingresos anuales.

En la lucha contra el *greenwashing*, hay que señalar la importancia de la Taxonomía Ambiental de la UE, aún con los cuestionamientos que le caben. Nos hemos referido en otras oportunidades a este sistema de clasificación que identifica actividades económicas sostenibles (con criterios para determinar cuáles son “elegibles”) de manera de ayudar a los inversores a tomar decisiones y asignar su capital a proyectos que realmente contribuyan a la sustentabilidad. También hemos puntualizado las dificultades que viene atravesando la Taxonomía Social (cuyos objetivos se consideran más complejos de definir y medir), que todavía no ha logrado apoyo suficiente en el Parlamento Europeo, aunque ello se ha tratado de subsanar en parte a través de las salvaguardas mínimas sociales incluidas en la Taxonomía ambiental (para asegurar que las actividades económicas clasificadas como sostenibles no vulneren los derechos humanos fundamentales y cumplan con normas laborales y sociales básicas).

2.1.3. Modificaciones en estándares GRI relacionados con el trabajo

En la evolución de los estándares GRI, el enfoque ligado a los derechos humanos ha caracterizado su última actualización de 2021. En junio de 2024, en búsqueda de profundizar la transparencia y la *accountability* para impactos

relacionados con los trabajadores y contribuir con la Agenda 2030 para el Desarrollo Sustentable, la *Global Sustainability Standards Board* (2024) abrió a comentario público hasta el 4 de octubre de 2024 una revisión de sus estándares relacionados con el trabajo.

El objetivo consistió en analizar cómo las organizaciones están respondiendo a sus responsabilidades de asegurar condiciones de trabajo decente y cómo revelan sus impactos sobre los trabajadores, en un proceso guiado por expertos para asegurar que los estándares laborales de GRI estén completamente alineados con instrumentos intergubernamentales para los negocios y los derechos humanos (como los establecidos por la OIT, las Naciones Unidas y la OCDE). El planteo de aumentar la *accountability* corporativa para los impactos relacionados con el trabajo se vincula con el resultado del Informe de tendencias 2024 de la Organización Internacional del Trabajo [OIT] (2024) según el cual cerca de 435 millones de personas en el mundo no ganan un ingreso a través del empleo, mientras que muchos millones más enfrentan salarios reales decrecientes, falta de seguridad del empleo o condiciones laborales en deterioro.

La primera fase del proyecto, referida a las prácticas y condiciones de trabajo, aborda las versiones revisadas de los siguientes estándares temáticos (además de una propuesta de Interpretación de Estándares sobre “control del trabajo” alineada con el estándar GRI2 de Revelaciones generales):

GRI 402: Relaciones Trabajador-Empresa;

GRI 401: Empleo;

GRI 202: Presencia en el mercado.

El borrador de las revelaciones nuevas o revisadas se relaciona con las siguientes cuestiones:

- *Empleo*: formas no tradicionales de empleo, aprendizaje y pasantías, reclutamiento justo, administración de desempeño, protección personal

de datos y privacidad, finalización del empleo y métricas de contratación y rotación.

- *Remuneración y tiempo de trabajo:* políticas y mediciones sobre estimaciones de costo de vida, brecha de pago básica por género, cobertura de protección social.
- *Cambios significativos para los trabajadores:* consulta y períodos de preaviso para los representantes de los trabajadores, reasignación y capacitación, y finalización del empleo.

La Interpretación 1 que se propone sobre el estándar universal GRI 2 de 2021, *Revelaciones Generales*, se refiere a la exteriorización del número de “trabajadores que no son empleados” (no tienen una relación de empleo con la organización) y cuyo trabajo está controlado por la organización, por cuanto el ejemplo que se brinda en 2-8 del estándar resulta confuso, y surge la duda acerca de si se deben considerar tales cuando las organizaciones dan instrucciones sobre especificaciones de productos o servicios a sus relaciones comerciales.

La propuesta define que hay control del trabajo cuando se cumple cualquiera (o ambas) de las siguientes condiciones: si la organización dirige el trabajo que se desarrolla (es decir, determina quién lo hace, qué trabajo se hace y cuándo y dónde se realiza) o tiene control sobre los medios o métodos para realizarlo (es decir, proporciona instrucciones, guías, herramientas, materiales y maquinaria para completarlo, como cuando se proporcionan las materias primas y la maquinaria a los trabajadores y se les instruye para que sigan procedimientos operativos estándar para manufacturar un producto o se les proporciona un guion determinado para tratar con llamadas a clientes).

Se aclara que no se considera que existe control cuando una organización proporciona instrucciones tales como las que previenen los impactos sobre derechos humanos o aseguran condiciones de trabajo decentes. Esto puede

implicar la implementación de guías para asegurar que los productos o servicios no empleen trabajo infantil u horarios de trabajo excesivos, o cláusulas en compromisos de compra para auditorías por parte de terceros de locaciones de operación de relaciones comerciales para verificar el cumplimiento de estándares laborales (lo que, entendemos, tiene que ver con el ejercicio de prácticas de diligencia debida sobre la cadena de suministros), con lo cual no se obliga a exteriorizar el número de estos trabajadores.

Quedan pendientes de revisión:

- GRI 404: Entrenamiento y Educación 2016
- GRI 405: Diversidad e Igualdad de Oportunidades 2016
- GRI 407: Libertad de asociación y negociación colectiva 2016
- GRI 408: Trabajo infantil 2016
- GRI 409: Trabajo forzoso o compulsivo 2016

Seguiremos con atención estos desarrollos, en especial los de GRI 408 y 409 que poseen fuerte vinculación con los temas que nos encontramos analizando en los últimos años.

2.2. Materiales y métodos utilizados para el estudio exploratorio

A los efectos de comprender cómo las empresas del sector del cacao responden a las crecientes exigencias regulatorias con el fin de mejorar la transparencia, la seguridad y la integridad en su gestión de la sostenibilidad, hemos tomando como referencia aquellas que presentaron un mejor desempeño en el *Chocolate Scorecard*, una iniciativa cuya evolución venimos analizando desde el 2021, y que es producto de la alianza de distintas ONG y Universidades para medir el desempeño de las empresas fabricantes de chocolate en distintas áreas vinculadas no solo con los derechos humanos (como el trabajo infantil y el salario digno), sino también con el cambio climático, la pérdida de biodiversidad y el problema del agua en la cadena de suministros de reconocidas marcas y, sobre esa base, otorgar distintos

reconocimientos (entre ellos, el irónicamente denominado Premio al Huevo Podrido). Realizamos un análisis comparativo de la evolución de esta iniciativa, que se expone a continuación.

El estudio exploratorio de las exteriorizaciones de las empresas líderes se llevó a cabo a través de una investigación documental en internet basada, principalmente, en los reportes de sustentabilidad de estas y en noticias periodísticas, mediante la utilización de palabras clave para la búsqueda *online*: "CSR" o "CSDDD" o "DMA" o "*double materiality*" y el nombre de cada empresa o marca de chocolate, juntas.

El mismo procedimiento se llevó adelante para conocer la aplicación de nuevas tecnologías (IA, IoT, RFID, *blockchain*) en el sector, mediante la utilización como palabras clave de dichas expresiones, en español o en inglés, junto con los nombres de cada empresa o marca de chocolate, para conocer cómo las organizaciones evolucionan en la implementación y supervisión de procesos de diligencia debida en sus cadenas de suministros a través de la incorporación de datos ESG en sus sistemas de información contable, con el fin de cumplir con las normativas que van apareciendo para realizar divulgaciones de sustentabilidad, además de los desarrollos que podrían aplicar quienes quisieran evaluar la detección de instancias de *greenwashing*.

2.3. Resultados







2.3.1. El ranking del Chocolate y su evolución





Este año, el Ranking *Chocolate Scorecard* ha cambiado su formato. Su página web permite consultar de una forma más dinámica la situación de cada empresa en particular respecto al total de las empresas encuestadas y comparar con el *scoring* de la edición anterior, lo cual resulta de utilidad para constatar visualmente si se ha avanzado o no en alcanzar prácticas más sostenibles. Ya no se señala el desempeño de cada empresa con un huevo de color y con un número, sino con un grano de cacao dentro de distintas figuras geométricas, como puede observarse a continuación. El color gris suplanta ahora al huevo negro y roto de las ediciones pasadas (2022 y 2023). Los

26

significados de cada color se mantienen, en general, aunque se visualiza un mayor énfasis en la palabra *practices*, para darle más relevancia a lo que las empresas efectivamente hacen en la realidad, como puede observarse en el siguiente cuadro:

Tabla N.º 1: Significado de las calificaciones del 2021 al 2024

Color	2021	2022/23	2024
Verde	Lidera la industria de acuerdo con las políticas vigentes.	1. Lidera la industria de acuerdo con las políticas vigentes. La versión 23 señala "Liderazgo del sector en política e impacto". 	Liderando en políticas y prácticas. 
Amarillo	Empezando a tener buenas políticas para implementar.	2. Empezando a implementar buenas políticas. 	Progreso en la política y en la práctica. 
Naranja	Necesita más trabajo.	3. Necesita más trabajo en políticas e implementación. 	Es necesario mejorar las políticas y las prácticas. 
Rojo	Necesita ponerse al día con la industria.	4. Necesita ponerse al día con la industria.	Rezagado en cuanto a políticas y prácticas.

			
Negro y roto	No existía.	No responde la encuesta: falta de transparencia. 	Falta transparencia, no respondió ni completó. 

Fuente: elaboración propia.

Respecto a las áreas de evaluación, el único cambio detectado fue el reemplazo de “Gestión Agroquímica” por “Pesticidas”, lo cual le brinda una mayor especificidad a dicha categoría¹⁵. Por otro lado, dentro de la nueva web pueden consultarse más detalles sobre la metodología y los continentes que han participado de la encuesta. En la presente edición se enviaron invitaciones para participar a 85 empresas, de las cuales 63 efectivamente contestaron la encuesta. Por primera vez se clasifican los participantes por tamaño, son 38 medianas y grandes, y 9 pequeñas empresas. El resto (16) son minoristas (*retailers*).

Durante el 2024, el premio “huevo podrido” o “malos huevos” se lo llevaron Krueger y Tesco. También se sumaron otros premios, que en ediciones anteriores no existían, como al Género en donde se premió a Lidl y Pladis por sus estrategias de género para el cacao; y el premio a la Innovación, que se lo llevó Chocolatemakers por su enfoque para reducir la huella de carbono (se trata de una empresa que produce chocolate orgánico desde 2019, sin emisiones, en una fábrica alimentada a energía solar). Otro premio nuevo fue al logro por liderar la industria en políticas y prácticas en

¹⁵ *Gestión agroquímica* es un concepto amplio que incluye el uso de diversos productos químicos en todo el ciclo de vida del cacao, en tanto que los pesticidas son un tipo particular de esos productos centrado en el control de plagas.

cada uno de los últimos cinco *Chocolate Scorecards* y se otorgó a Tony´s Chocolonely.

Las tres empresas que obtuvieron un desempeño superior en materia de prácticas sustentables resultaron ser, en general, las mismas que en la edición anterior, solo que ahora separadas por tamaño y en distinto orden:

- *Empresas medianas y grandes:* Tony´s Chocolonely (sigue en el primer puesto con la gestión de pesticidas en amarillo), Ritter Sport (avanzó un lugar, esta vez con las áreas de “Trabajo infantil y forzoso” y “Deforestación y clima” en verde) y Halba (retrocedió un puesto, esta vez con el área de “Trazabilidad y transparencia” en amarillo, al igual que “Trabajo infantil y forzoso” que ya se encontraba de este color en la edición anterior). Lo que sí mejoró Halba, de un año al otro, fue la gestión de agroquímicos (ahora pesticidas) que aparece en verde. Respecto a las grandes marcas que venimos analizando en trabajos anteriores, Mars ha avanzado mucho de un año al otro, y ha superado en sus prácticas a Nestlé, Hershey´s y Ferrero.
- *Empresas pequeñas:* el primer y segundo puesto corresponden a las marcas Original Beans y Beyond Good, respectivamente, como en la edición anterior. Sin embargo, en el tercer puesto se encuentra Chocolatemakers (marca que, por primera vez, participa de este ranking) y no Alter Eco, que ahora se encuentra en el quinto lugar, con la mayoría de sus áreas en amarillo y en naranja, a diferencia de la edición anterior donde solo tenía un área en amarillo (“Ingreso Vital”, que ahora se encuentra en verde).

Respecto a las empresas que no contestaron este año, algunas resultaron ser las mismas que en la edición anterior (como Krueger y General Mills), Glico se encontraba *en rojo* y JB Cocoa no aparecía entre las marcas relevadas. Mientras que, Unilever, Mondelez y FrieslandCampina contestaron, por lo cual se encontraba la primera en amarillo y, las otras dos en naranja.

La falta de uniformidad en la definición de las áreas de evaluación resiente las comparaciones que se realizan y le quita confiabilidad al índice. En esta edición, el cambio referido a los pesticidas apunta a algo más concreto y fácil de medir, y deja afuera muchos otros aspectos. No queda claro si el cambio es solo terminológico, porque si antes se medía lo mismo con una denominación más amplia, se podía estar frente a casos de *greenwashing* que ahora pueden evitarse al sincerar lo que se mide. Quizás esté empezando a aparecer aquí la anticipación de la Directiva 2024/825 (2024) para cuidarse de utilizar declaraciones ambientales genéricas.

2.3.2. Posicionamiento respecto a nuevos requerimientos de UE

El cumplimiento de estas empresas de los nuevos requerimientos legales europeos **es aún muy incipiente** y son pocas las que informan que han comenzado a transitar el camino. Una de ellas es Tony's Choclonely, que indica —en una noticia publicada en su web¹⁶ el 5 de marzo de 2024— que representantes de la empresa viajaron a Bruselas para hacer campaña a favor de la adopción de la DDDSC (CSDDD) y el Reglamento sobre Trabajo Forzoso (FLR). Manifiestan que Tony's ya cumple plenamente con ambas legislaciones, al implementar los cinco principios de abastecimiento, incluido el pago de un precio más alto por granos 100 % trazables. Por otro lado, una de las empresas socias de Tony's, Barry Callebaut (procesadora y exportadora de cacao, y n.º 15 del *Chocolate Scorecard* de empresas grandes), menciona en su último reporte ESG que ha realizado su matriz de doble materialidad para adherir, no solo a los GRI Standards (2021), sino también a la última Directiva europea CSRD. Además, declaran que, para futuros ciclos de informes, harán la transición de dichos documentos bajo la estructura CSRD y realizarán periódicamente evaluaciones de materialidad

¹⁶ Fuente: <https://tonyschoclonely.com/nl/en/our-mission/news/tonys-went-to-the-eu-to-show-support-for-legislation>

para garantizar que sus prioridades permanezcan en sintonía con los desarrollos futuros y las expectativas de sus partes interesadas.

Ritter Sport menciona, en su Reporte de Sustentabilidad 2022 (realizan estos informes cada dos años) la Ley alemana sobre Obligaciones de Abastecimiento en la Cadena de Suministro (*German Supply Chain Sourcing Obligations Act*, o LkSG) que será aplicable a partir de 2024 para compañías que posean mil empleados o más. Indican que están llevando a cabo medidas desde 2016 para identificar sus riesgos y medirlos para su minimización. A su vez, declaran que, a finales de 2023, establecerán un procedimiento de quejas que será una ampliación de la herramienta interna de denuncia de irregularidades y que pronostican reportar sobre los requerimientos de esta ley en abril del 2025.

Lindt & Sprüngli AG también hace referencia en su reporte 2023 a dicha legislación y señala que su implementación ha traído la evaluación y actualización de los requisitos impuestos a sus proveedores para obtener la confirmación del cumplimiento no solo de los requisitos legales ambientales, sino también de responsabilidades sociales y debida diligencia respecto a la gobernanza, y el establecimiento de un mecanismo de quejas.

Con relación a la DICS (CSRD), solo las siguientes empresas analizadas en nuestros trabajos precedentes la mencionan:

- *Ferrero*. En la carta del CEO de su último reporte de sustentabilidad declara que la empresa se encuentra entre las 50.000 que se preparan para informar bajo esta Directiva y que, por dicha razón, se actualizó en este reporte su análisis de materialidad de 2021 a una nueva doble materialidad (DMA) “como anticipación de los requisitos de CSRD”. También mencionan a esta Directiva dentro de las prioridades y desafíos del ejercicio fiscal 2023/2024, junto a EUDR (*EU Regulation on Deforestation-free Products*), CBAM (*Carbon Border Adjustment Mechanism*), y DDDSC (CSDDD).

- *Mars Incorporated*. También menciona en su último reporte de sostenibilidad que llevarán a cabo una doble evaluación de materialidad, según lo exige CSRD.
- *Lindt & Sprüngli AG*. En su último reporte, explica que durante 2023 llevó a cabo tres reuniones con sus altos cargos y, entre los temas puestos sobre la mesa, incluyeron una revisión de las actividades de sostenibilidad 2022 y las perspectivas del Grupo frente a su Plan de Sostenibilidad, la aprobación de la nueva Evaluación de Doble Materialidad (DMA) y la aprobación de la nueva política de deforestación, además de la revisión del cambio climático y de riesgos de derechos humanos, junto con la eficacia de su proceso de debida diligencia. Dicha DMA se realizó de acuerdo con los borradores de exposición de las Normas Europeas de Información de Sostenibilidad (ERSR) de enero de 2022, lo cual representó un primer paso hacia la implementación de CSRD, que se aplicará en varias subsidiarias a partir de 2025 (al igual que la Taxonomía de la UE).

El resto de las empresas no han divulgado aún en sus reportes de sostenibilidad avances hacia estas legislaciones. Hershey (que ocupa el puesto n.º 9 del *Chocolate Scorecard* para empresas grandes) comenzó desde su reporte 2022 con la realización del análisis de doble materialidad, aunque no declara que haya sido para cumplir por los requisitos impuestos por CSRD. Cabe destacar que la empresa, junto con la certificadora Rainforest Alliance fueron demandadas¹⁷, a principios del corriente año, por la firma de abogados (y empresa B) Richman Law & Policy por afirmaciones falsas y engañosas sobre trabajo infantil, prácticas laborales y deforestación. Se ha extendido la responsabilidad hasta la certificadora a la que se acusa de carecer de mecanismos suficientes como para garantizar que los productos de chocolate orgánico y de origen vegetal de Hershey sean de origen ético o sostenibles.

¹⁷ La demanda puede visualizarse en el siguiente enlace: <https://www.classaction.org/news/hersheys-organic-chocolate-not-as-sustainable-ethically-sourced-as-advertised-class-action-alleges>

La demanda también alega conflicto de intereses. Por ejemplo, empresas como Hershey pagan a certificadores como Rainforest Alliance para que las auditen, de manera que crean un incentivo financiero entre ambas partes, dado que esta última también obtiene regalías según el volumen de granos de cacao (o café, té, flores u otros artículos) que las empresas compran en granjas certificadas por Rainforest Alliance. En diciembre de 2022, el 63 % de los ingresos de dicha certificadora procedían de regalías (Choy, 2024).

Por su parte, Nestlé realiza un análisis de materialidad en su último reporte e incluye información sobre la evaluación de riesgos a nivel Grupo que realiza anualmente, con el fin de garantizar que se incorporen a los temas materiales toda la gama de riesgos y oportunidades que son considerados en toda la compañía.

2.3.3. Soluciones tecnológicas

A continuación, incluimos algunas soluciones desarrolladas e informadas por las empresas del *Chocolate Scorecard*:

- *Ritter Sport*: según su último Reporte de Sustentabilidad, utilizan la tecnología RFID en sus envases —a modo de rastreadores— con información de la planta de donde procede el chocolate y su destino lo que, según la empresa, garantiza una perfecta separación de los pedidos.
- *Ferrero*: además de las herramientas de mapeo digital de polígonos, monitoreo satelital y GPS para detectar cuestiones de deforestación¹⁸, trabajo forzoso y trabajo infantil en su cadena de suministros (ya relevados en Rodríguez de Ramírez, 2024; y Rodríguez de Ramírez y Sarro, 2023 y 2021), de acuerdo con su último Reporte de

¹⁸ Lindt también viene trabajando con estas tecnologías desde 2020, comenzó en 2023 a probar el uso de un sistema de monitoreo satelital de alta resolución proporcionado por la empresa Satelligence para monitorear y detectar con mayor precisión la deforestación dentro o alrededor de su cadena de suministro.

Sustentabilidad mencionan la utilización de inteligencia artificial, realidad virtual y listas de verificación digitales para identificar situaciones de alto riesgo en sus empleados, así como también para capacitarlos en temáticas de salud y seguridad. Por otro lado, desde 2015 trabajan con la plataforma de evaluación de la sostenibilidad EcoVadis¹⁹ y la plataforma de auditoría de gestión de terceros Sedex. EcoVadis es utilizado para monitorear riesgos y calificar prácticas ambientales, éticas y de derechos humanos, incluida la esclavitud moderna, de los proveedores. En su último Reporte de Sustentabilidad incluyen un gráfico de sus logros de cumplimiento de la cadena de suministro para el ejercicio fiscal 2022/23, donde utilizan la puntuación de EcoVadis que muestra un crecimiento, a nivel general, de doce puntos.

- *Hershey*: en 2011 lanzaron *Cocoalink*, que entre 2014 y 2022 tuvo una mayor repercusión entre los productores ghaneses. La aplicación proporciona recursos de capacitación y aprendizaje por medio de un mecanismo realista, efectivo y de bajo costo, que permite a los productores aprender a su propio ritmo y solicitar y recibir información oportuna sobre agricultura, temáticas sociales, salud y comercialización.
- *Lindt & Sprüngli AG*: el último reporte señala la utilización de la tecnología EcoVadis para realizar las evaluaciones a sus proveedores de los siguientes temas: (1) debida diligencia; (2) aprovisionamiento responsable —tanto desde el punto de vista ambiental como social—; y (3) libre asociación de sus empleados. En 2023 recibieron la Medalla de Plata EcoVadis en reconocimiento de su desempeño en ese año, a saber, las acciones correctivas sugeridas sobre temáticas distintas a

¹⁹ EcoVadis es uno de los proveedores de calificaciones de sostenibilidad empresarial más grande y confiable del mundo. Fundado en 2007, ha creado una red global de más de 100.000 empresas calificadas. Sus soluciones tecnológicas utilizan inteligencia artificial y minería de datos. Fuentes: <https://ecovadis.com/>; <https://resources.ecovadis.com/news-press/iq-plus-enhances-ecovadis-predictive-intelligence-with-automated-sustainability-data-mining-capabilities>

los derechos laborales y humanos. Además, en ese año ampliaron la escala de su evaluación de 581 a 629 proveedores calificados, lo que representa el 56,2 % del gasto total en todo el Grupo. La evaluación viene siendo llevada a cabo desde 2020 y se basa en 21 criterios que cubren cuatro temas: medio ambiente, trabajo y derechos humanos, ética, y adquisiciones sostenibles.

Por otro lado, existen ya hace algunos años desarrollos de *software* en el sector que apuntan a cuestiones de trazabilidad y derechos humanos, que vale la pena mencionar:

- *Tony's Chocolonely*: utiliza su herramienta *Beantracker*, construida con la tecnología de *ChainPoint*, que le permite asegurar la trazabilidad del recorrido del grano de cacao en toda la cadena de suministro de Tony's.
- *Cémoi*: empresa socia, junto con Baronie y Barry Callebaut, de Tony's Open Chain²⁰, y cuarta empresa del *Chocolate Scorecard* de empresas grandes, posee un *software* denominado MINKA para todo lo referente a cuestiones de trazabilidad (Nitidae; EFI, 2021). Se trata de una base de datos desarrollada por la empresa Ecotierra que centraliza toda la información de una parcela y permite incluirla en sus proyectos, por ejemplo, su línea de base socioeconómica, datos geográficos y fotografías, así como los documentos legales requeridos por los auditores externos. Esta información se utiliza para validar las parcelas presentadas, recopilar la información necesaria para monitorear e informar sobre el progreso y el impacto del proyecto en el campo, y

²⁰ Tony's Open Chain se encuentra formada por las siguientes empresas: Huel, Plus, pleese, KoRo Source, Vly Foods, HEMA, Ben & Jerry's, Jokolade, The Flower Farm, cococo, Albert Heijn, JUMBO y ALDI. Fuente: <https://www.tonysopenchain.com/impact-report-2022-2023/>. Esta iniciativa de Tony's Chocolonely trabaja en África Occidental para generar impacto junto con cooperativas asociadas de Ghana y Costa de Marfil. Fuente: <https://tonyschocolonely.com/int/en/other-stuff/newsroom/tonys-chocolonely-announces-partnership-between-tonys-open-chain-and-baronie-cemoi-as-second-chocolate-processor>

tomar decisiones en tiempo real por parte de sus equipos y socios técnicos²¹.

- *Barry Callebaut*: ha desarrollado junto a SAP la aplicación de geotrazabilidad en la nube Katchilè (significa *cambio* en el lenguaje local de Costa de Marfil, el Baoulé) para poder evaluar mejor las necesidades de sus agricultores y realizar un seguimiento de su impacto. Katchilè no se limita a recolectar datos sobre el campo y el proceso de compra y brindar información sobre buenas prácticas agrícolas, sino que también se utiliza para almacenar información sobre las familias de los productores y los niños que viven allí para poder determinar la posible presencia de trabajo infantil en los campos y comunidades cacaoteras²².
- *Cargill*: actualmente ocupa el puesto n.º 18 del *Chocolate Scorecard* para empresas grandes, y viene utilizando la plataforma *CocoaWise™360* (*cacao inteligente*, en español) desde el 2020, tecnología que también ha desarrollado en forma conjunta con SAP. A diferencia de las soluciones anteriores, además de rastrear los granos de cacao y ayudar a los agricultores a tomar decisiones más informadas, permite ofrecerles a los consumidores un rápido y sencillo acceso a los datos de sostenibilidad de la cadena de suministro de cacao de Cargill, y contribuye de esta forma a una mayor conexión con las comunidades y a una mayor transparencia. Por otro lado, cuenta también con un módulo —CocoaWise™ eFinance— que brinda soluciones de dinero móvil a los productores para que puedan tener la seguridad de recibir un pago justo, preciso y seguro.

3. Conclusiones

²¹ Fuentes: <http://www.raimondicocoa.it/wp/wp-content/uploads/2019/04/C%C3%A8moi-Transparence-Cacao-Light.pdf>

y <https://www.calameo.com/read/0072994793ae5af4f8fcd?page=3>

²² Fuentes: <https://www.youtube.com/watch?v=0Ce2nAha83c> y <https://www.barry-callebaut.com/en/group/media/news-stories/barry-callebaut-collaborates-sap-offer-innovative-app-boost-sustainability>

Con respecto al ranking del chocolate que venimos siguiendo, aunque resulta ilustrativo como primera aproximación al tema para los usuarios interesados, la falta de uniformidad en la definición de las áreas de evaluación resiente las comparaciones que se realizan y le quita confiabilidad. Que el cambio en esta edición haya acotado a “pesticidas” lo que anteriormente categorizaba como “gestión agroquímica”, nos hace pensar que, posiblemente, estén comenzado a soplar aquí los vientos de prevención del *greenwashing* para anticiparse a la Directiva 2024/825 que advierte acerca del cuidado de realizar declaraciones ambientales genéricas.

La adopción de las nuevas legislaciones europeas se está desarrollando en forma paulatina. Debido a su alcance y más próxima obligatoriedad, apareció más mencionada en las empresas del sector del cacao la DICS (CSRD). Se observa una mayor proactividad por parte de algunas de las empresas grandes que poseen matrices o subsidiarias en la UE (Ferrero, Lindt y Mars), que comenzaron por su análisis de doble materialidad (DMA). Es probable que el próximo año se observen referencias a la aplicación de la CSDDD.

Las nuevas tecnologías resultan aliadas valiosas para abordar estas temáticas y favorecer la inclusión de datos confiables y “auditables” en la estructuración de los sistemas de información de los entes. Las grandes empresas y los desarrolladores de *software* están trabajando sobre estas cuestiones mediante la elaboración de soluciones tecnológicas que, en gran parte, se refieren a aspectos ambientales.

Es preciso que los contadores argentinos estemos al tanto de estas cuestiones que habrán de impactar eventualmente en las empresas y organizaciones nacionales subsidiarias de las de la UE y proveedoras en cadenas de suministros globales, en tanto se harán exigibles para comercializar y operar con empresas de la UE.

Es un tema que nos debe preocupar en el marco de las exportaciones, principalmente en el sector agropecuario, donde se dan situaciones de vulnerabilidad e injusticia laboral, además de las vinculadas con la deforestación y los impactos ambientales negativos que habrán de constituirse en desafíos para enfrentar dentro de las actividades empresariales, ya no solo por consideraciones altruistas sino por sus impactos financieros.

Nos encontramos ampliando el estudio a la cadena del sector del té que, según un artículo reciente del portal Reuters (Hillsdon, 2023), está demostrando ser tan opaca como la taza de té más fuerte, lo cual incluye salarios injustos, estándares de vida inhumanos y malas condiciones de salud y seguridad, entre otros abusos a los derechos humanos.

Referencias bibliográficas

Choy, J. (18 de enero de 2024). Rainforest Alliance and Hershey Sued for Falsely Claiming Fair Labor and Sustainability. *Sierra. The Magazine of the Sierra Club*. <https://www.sierraclub.org/sierra/rainforest-alliance-and-hershey-chocolate-sued-falsely-claiming-fair-labor-and-sustainability>

Coordinadora Estatal de Comercio Justo. (15 de marzo de 2024). *Aprobada la Directiva de Diligencia Debida de las Empresas en materia de Sostenibilidad*. <https://comerciojusto.org/aprobada-la-directiva-de-diligencia-debida-de-las-empresas-en-materia-de-sostenibilidad/>

Directiva (UE) 2024/825 de 2024 [Parlamento Europeo y Consejo de la Unión Europea]. Por la que se modifican las Directivas 2005/29/CE y 2011/83/UE en lo que respecta al empoderamiento de los consumidores para la transición ecológica mediante una mejor protección contra las prácticas desleales y mediante una mejor

información. 28 de febrero de 2024. https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=OJ:L_202400825

Directiva (UE) 2024/1760 de 2024 [Parlamento Europeo y Consejo de la Unión Europea]. Sobre diligencia debida de las empresas en materia de sostenibilidad y por la que se modifican la Directiva (UE) 2019/1937 y el Reglamento (UE) 2023/2859. 13 de junio de 2024. https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=OJ:L_202401760

Gilbert-d´Halluin, A. (2024). *CSRD Essentials. The definite guide to the EU Corporate sustainability-reporting directive*. <https://www.globalreporting.org/media/nchpzct5/gri-csrd-essentials.pdf>

Global Sustainability Standards Board [GSSB]. (2024). *GRI Topic Standard Project for Labor Control of Work Standard Interpretation to GRI 2-Exposure draft*. https://www.globalreporting.org/media/hcxigp3i/gri-topic-standards-for-labor_control-of-work-standard-interpretation-to-gri-2-exposure-draft.pdf

Hillsdon, M. (12 de junio de 2023). Society Watch: Tea firms urged to forge direct relations with workers amid rising labour abuse. *Reuters*. <https://www.reuters.com/sustainability/society-equity/society-watch-tea-firms-urged-forge-direct-relations-with-workers-amid-rising-2023-06-12/>

Íñigo Álvarez, L. y Iglesias Márquez, D. (12 de julio de 2024). Nuevo reglamento que prohíbe productos realizados con trabajo forzoso en la Unión Europea: ¿en qué consiste y qué añade a los instrumentos legales existentes? *Agenda Estado de Derecho*. <https://agendaestadodederecho.com/nuevo-reglamento-que-prohibe-productos-realizados-con-trabajo-forzoso-en-la-union-europea/>

Nitidae; EFI. (2021). *Traceability and transparency of cocoa supply chains in Côte d'Ivoire and*

Ghana. https://www.nitidae.org/files/90b65fa3/document_technique_agriculture_redd_marche_ghana_cotedivoire_cacao_tracao.pdf

Organización Internacional del Trabajo [OIT]. (2024). *Ganancias y pobreza: aspectos económicos del trabajo forzoso* (2.ª ed.). https://webapps.ilo.org/wcmsp5/groups/public/@ed_norm/@declarati/on/documents/publication/wcms_243422.pdf

Provisional Agreement resulting from Interinstitutional Negotiations de 2024 [European Parliament]. Proposal for a regulation of the European Parliament and of the Council on prohibiting products made with forced labour on the Union market. 13 de marzo de 2024. https://www.europarl.europa.eu/meetdocs/2014_2019/plmrep/COMM_ITTEES/CJ33/AG/2024/03-20/1298958EN.pdf

Resolución legislativa P9_TA (2024)0309 de 2024 [Parlamento Europeo]. Texto consolidado de Resolución y Posición sobre Prohibición en el mercado de la Unión de los productos realizados con trabajo forzoso. 23 de abril de 2024. https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-9-2024-0309_ES.pdf

Rodríguez de Ramírez, M. C. (2024). Reflexiones en torno a la regulación contable vinculada con la sustentabilidad, el *greenwashing* y la inteligencia artificial. *Contabilidad y Auditoría*, 59(30), 49-88. [https://doi.org/10.56503/Contabilidad_y_Auditoria/Nro.59\(30\)/3016](https://doi.org/10.56503/Contabilidad_y_Auditoria/Nro.59(30)/3016)

Rodríguez de Ramírez, M. C. y Sarro, L. A. (4-5 de noviembre de 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 [conferencia]. *27º Encuentro Nacional y 1º Encuentro Internacional de Investigadores Universitarios del Área Contable de la Universidad de Buenos Aires (UBA)*. En formato virtual.

Rodríguez de Ramírez, M. del C. y Sarro, L. A. (2023). Cadenas de suministros y propuestas con foco en lo social. La contabilidad en estado de alerta.



*Revista de Investigaciones del Departamento de Ciencias Económicas
de la Universidad Nacional de La Matanza, 13(25), 1-2.*

<https://rince.unlam.edu.ar/index.php/rince/article/view/288/284>

S-RM. (2024). *ESG Report 2024. The rise of social sustainability.*

<https://www.s->

[rminform.com/hubfs/Campaigns/ESG%20Report%202024/S-](https://www.s-rminform.com/hubfs/Campaigns/ESG%20Report%202024/S-)

[RM%20ESG%20Report%202024.pdf](https://www.s-rminform.com/hubfs/Campaigns/ESG%20Report%202024/S-RM%20ESG%20Report%202024.pdf)

Informes de empresas consultados (se omiten por razones de espacio).